Innehåll 1979

Sak- och författarregister

Anclow, Per: Skatteomläggningen för år 1979 ... 27
— en bokanmälan (Företagsförmögenhet) 338
Andersson, Rolf: Reavinst—fastighet. Mer om konsumering av ingångsvärde .. 139
Andersson, Sven-Olof: Taxeringsintendenter — behövs dom? ... 425
Anslag för skattevetenskaplig forskning ... 65, 400
Anvisningar för RSV Dt-serien, kommande ... 64
— överstående ... 132
Arbetet i taxeringsnämnd (Högström — Lars-Roland Nilsson) ... 105
Arv og Skatt. En anmälan (Bergström) ... 381
Avskrivningsunderlag för arvfången egendom (Olsson, Stig) ... 179
v Bahr, Stig: Ändrade regler för skattekrediter och resultatutjämning ... 305

Bergström, Sture: Arv og skatt, En anmälan ... 381
Beskattning av utflyttande svenskar (Villard) ... 433
Betalningssäkring för skatter och avgifter (Björne) ... 73
Bilförmånsvärden, 1978 års (Malmberg—Larsson) ... 81
Björne, Gunnar: Betalningssäkring för skatter och avgifter ... 73
— Sammanställning av vissa avdrag samt skattereduktion vid 1979 års taxering ... 88
— ett påpekande ... 193
Bylin, Hans: Sammanställning av vissa rättsfall om tillämpning av ettårsregeln i 54 § första stycket h) samt om treårsregeln i 53 § punkt 1 anv KL ... 443

Danielsson, Karl-Erik: Skadestånd vid uppsägning av anställningsavtal ... 169
Den nya skogsbeskattningen ... 351

Ekman, Gösta: Skatte- och taxeringsförfattningarna kommer i tid ... 100
Englund, Göran: I samband med bodelning och arvskifte tillkomna skuldebrev ... 269
1976 års fastighetstaxeringskommitté ... 294
— något mera om ... 349

Folkpensionsbelopp 1978 (Lagerqvist) ... 49
Fortsatt debatt om företagsförmögenhet och om vissa problem i samband med värdering av jordbruk och rörelse vid förmögenhets-, arvs- och gåvobeskattning (Seth) ... 279
— (Haglund) ... 281
— *kommentarer* (Larsson) ... 223
Fortsatta stimulanser för maskininvesteringar m m (Swartling) ... 18
Företagsförmögenhet (Seth) ... 210

Haglund, Erik: Om vissa problem i samband med värdering av jordbruk och rörelse vid förmögenhets-, arvs- och gåvoskatt ... 217, 281
Hamberg, Sten: Skatteeffekter av leasingavtal — några räkneexempel ... 226
Hermanson, Waldemar: Tillämpningen av 105 § taxeringslagen i nyare praxis ... 452
Hirschfeldt, Johan: Nyheter i skattelagstiftningen vid 1979 års taxering ... 1
Högström, Rune: Arbetet i taxeringsnämnd ... 105

Inkomstberäkning enligt bokföringsmässiga grunder i inkomstslaget annan fastighet m m (Salsbäck) ... 33
Inköpspris- eller kontantinsats-principen vid beskattning av realisationsvinst vid fastighetsförsäljning (Swahn) ... 194
I samband med bodelning och arvskifte tillkomna skuldebrev (Englund) ... 269

JO-uttalanden ... 184

Kommentarer i anledning av debatten om värdering av företagsförmögenhet (Larsson) ... 223

Larsson, John: 1978 års bilförmånsvärden klara ... 81
— Kommentarer i anledning av debatten om värdering av företagsförmögenhet m m ... 223
Lagrådsremiss med förslag till lag mot skatteflykt, författningstext ... 348
Lindencrona, Gustaf: Skatter och civilrätt ... 199
Lindstam, Leif: Redovisning av mervärdeskatt m m — nya regler ... 249

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Malmberg, Lars: 1978 års bilförmånsvärden klara ... 81
Mer om konsumering av ingångsvärde (Andersson, Rolf—Öberg) ... 139

Nilsson, Lars-Roland: Arbetet i taxeringsnämnd ... 105
Normalbelopp för existensminimum för taxeringen 1979 ... 89
Norman, Göran: Om behovet av en allmän produktionsfaktorskatt ... 90
Nyheter i skattelagstiftningen vid 1979 års taxering (Hirschfeldt) ... 1
Något mera om 1976 års fastighetstaxeringskommitté ... 349
Något om realisationsvinstbeskattning av fordringsrätter (Tivéus) ... 263
Några synpunkter kring spörsmålet om särskild besvärsrätt vid fastighetstaxering (Sundin) ... 413

Olsson, Stig: Avskrivningsunderlag för arvfången egendom ... 179
Om behovet av en allmän produktionsfaktorskatt (Norman) ... 90
Omläggning av skogsbeskattningen (Sandström, Gustaf) ... 361
Om vissa problem i samband med värdering av jordbruk och rörelse vid förmögenhets-, arvs- och gåvobeskattning (Haglund) ... 217, 281
— kommentarer (Larsson) ... 223

Penser, Wilh. Överlämnas åt praxis ... 376

Reavinst — fastighet (Andersson, Rolf — Öberg) ... 139
Redovisning av mervärdeskatt m m — nya regler (Lindstam) ... 249
Rispe, Curt: Ändrade regler om folkbokföring och beskattning av anställda i svenska statens tjänst m m ... 133

Rundfelt, Rolf: Skatteeffekter av leasingavtal ... 401

Salsbäck, Johan: Inkomstberäkning enligt bokföringsmässiga grunder i inkomstslaget annan fastighet m m ... 33
Sammanställning av vissa avdrag samt skattereduktion vid 1979 års taxering (Björne) ... 88
— ett påpekande ... 193
Sammanställning av vissa rättsfall om tillämpning av ettårsregeln i 54 § första stycket h) samt om treårsregeln i 53 § punkt 1 anvisningarna KL (Bylin ... 443
Sandström, Gustaf: Omläggning av skogsbeskattningen ... 361
Seth, Staffan: Företagsförmögenhet m m ... 279, 210
Skadestånd vid uppsägning av anställningsavtal (Danielson — Thorsson) ... 169
Skatteeffekter av leasingavtal — några räkneexempel (Hamberg) ... 226
Skatteeffekter av leasingavtal (Rundfelt) ... 401
Skatte- och taxeringsförfattningarna kommer i tid (Ekman) ... 100
Skatter och civilrätt (Lindencrona) ... 199
Skatteomläggningen för år 1979 (Anclow) 27
Skatterättslig klubb i Sundsvall ... 64, 132
Ström, Ivan: Återbetalning av bevillningsavgift ... 405
Sundin, Jan: Några synpunkter kring spörsmålet om särskild besvärsrätt vid fastighetstaxering ... 413
Sundqvist, Kent: Tillämpningen av 105 § TL i nyare praxis ... 452
Swahn, Bengt: Inköpspris- eller kontantinsats-principen vid beskattning av realisationsvinst vid fastighetsförsäljning ... 194
Swartling, Anders: Fortsatta stimulanser för maskininvesteringar m m ... 18
— Ändrade regler för kedjebeskattning och koncernbeskattning ... 322

Taxeringsintendenter — behövs dom? Andersson, Sven-Olof) ... 425
Thorsson, Leif: Skadestånd vid uppsägning av anställningsavtal ... 169
Tillämpningen av 105 § TL i nyare praxis (Hermanson — Sundqvist) ... 452
Tivéus, Ulf: Något om realisationsvinstbeskattning av fordringsrätter ... 263
Toftered, Lennart: Uppskovsreglerna vid avyttring av ersättningsfastighet — en kritisk betraktelse ... 143

Uppskovsreglerna vid avyttring av ersättningsfastighet — en kritisk betraktelse (Toftered) ... 143

Villard, Börje: Beskattning av utflyttande svenskar ... 433

Återbetalning av bevillningsavgift (Ström) ... 405

Ändrade regler för skattekrediter och resultatutjämning (v Bahr) ... 305
Ändrade regler för kedjebeskattning och koncernbeskattning (Swartling) ... 322
Ändrade regler om folkbokföring och beskattning av anställda i svenska statens tjänst (Rispe) ... 133

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Öberg, Sten: Reavinst — fastighet. Mer om konsumering av ingångsvärde 139
Överlämnas åt praxis (Penser) 376

Rättsfall från regeringsrätten

20 § kommunalskattelagen

Fråga om avdrag för kostnader för återförsäljarkonferens i USA 421

18 § kommunalskattelagen

Flera hyresfastigheter: förvaltningsenhet? . 284

Inkomst av annan fastighet

Villor upplåtna till tjänstemän ansågs ej ingå i rörelse 235

Inkomst av tjänst

Deltagande i kedjebrevspel — tillfälligt bedriven verksamhet, beskattades såsom inkomst av tjänst 102

Avdrag

Avdrag från statlig kostnadsersättning — ej medgivet 148
Fråga om avdrag för kostnader för resor till och från arbetsplatsen vid "dubbel" bosättning — avdrag medgavs 103
— d:o — tillägg bostad 466
— en som traktamente betecknad ersättning i visst fall skulle ge rätt till avdrag för normalbelopp enligt p 3 st 2 anvisn 33 § KL 387
— då traktamente uppburits om vad som utgjorde den vanliga verksamhetsorten (tillämpning av 2-årsregeln) 155

Inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet

Fåmansbolag? 467
Reglerna för beskattning av realisationsvinst
3 000-kronorsavdrag även för tid före brand 237
Uppskov med beskattning av realisationsvinst för fastighet — minimibeloppet 15 000 kr 462
Realisationsvinstberäkning: ersättning vid upplåtelse av vägrätt för intrång i restfastigheten 464

Inkomst av kapital

Intäkt

Förtäckt utdelning genom utköp av aktier till underpris från eget bolag 151

Avdrag

Avdrag ej medgivet i visst fall för kostnad för uttagande av pantbrev 153
Fråga om avdrag för ränta på aktier, organisationsaktier? 235
— för bankgaranti för skuldförbindelse som lämnats för anstånd med arvsskatt .. 341

61 § kommunalskattelagen

Fast driftställe för travsportrörelse 240
Diverse frågor ej hänförliga till viss förvärvskälla
A-inkomst? — ägare av jordbruksfastighet, ej bosatt på fastigheten, betydande andra inkomster 191
Avdrag för underhåll av barn som betalats genom utmätning av överskjutande skatt 286
Beskattning av efterlevande makes giftorättsgods och avkastningen därav före och efter tillämpning av handelsbolagsreglerna på dödsboet efter avlidne maken 287
Bindande förpliktelse? — periodiskt understöd 343
Dubbelbeskattningsavtal — beskattningsår? 152
Fosterföräldrar — 65 § KL om samtaxering tillämplig 150
Fråga om del av jordbruksfastighet kunde anses som "mindre jordbruksfastighet" i samband med avdrag för nedsatt skatteförmåga 159
Fråga om besvärstid enligt 102 § TL när taxeringsvärdet på fastighet överklagats till högre instans 462
— besvärsskrivelse avskilts på posten för kammarrättens räkning på sista besvärsdagen 420
— förnyad framställning om dödsbobefrielse 242
Fråga om skattelag med tillbakaverkande kraft är förenlig med grundlag 242
Förutsättning för eftertaxering 243
— när skönstaxering ägt rum vid den ordinarie taxeringen 283
— oriktigt yrkande om avdrag för substansminskning av grustag 290
Överflyttning av taxering enligt 105 § TL — TI:s besvärsrätt 289
Förlustavdrag — investeringsavdrag 285
Förseningsavgift och skattetillägg m m
Fråga beträffande aktiebolag om eftergift av förseningsavgift — "ringa belopp" 157
Skattetillägg — eftergift på grund av ålder och sjukdom 151

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

— eftergift vägrad 240
— för underlåtenhet att deklarera hemmavarande barns förmögenhet..... 155
— på grund av för hög lön till hustru i fåmansbolag..... 153
— på grund av lagakraftvunnen skönstaxering..... 343
— undanröjt på grund av att TI väckt talan försent 345

Besvärsrätt — 76 § st 4 och st 5 TL..... 346

Övrigt innehåll

Föreningsärenden
TOR:s styrelseberättelse 353
— kallelse till årsmöte 352
— årsmöte 1979 468
TOR:s yttranden 165, 245, 392, 430, 473
— referat av länsföreningarnas årsmöten 247, 296, 355, 399
Officiella notiser 66, 162, 197, 301, 356, 475
Skattelitteratur 132, 168, 193, 199, 292, 338, 381
Riksdagen 196, 293

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt – Direkt skatt – Taxering

Nr 15 1978 — Årg. 8

Riksskatteverkets föreskrifter m m om genomsnittspris på djur och återanskaffningskostnad för inventarier vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder;[1]

RSV Dt 1978:16

RSFS 1978:36

utfärdade den 2 november 1978.

1 Inledning

Genom lagen (1972:741) infördes i kommunalskattelagen (KL) nya bestämmelser om beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder. De nya bestämmelserna trädde enligt lagen (1972:742) om ikraftträdande av förstnämnda lag (ikraftträdandelagen) i kraft den 1 januari 1973 och tillämpades första gången vid 1974 års taxering. Skyldighet att gå över till att tillämpa de nya bestämmelserna regleras i 2 § ikraftträdandelagen och i en särskild förordning (1976:103).

RSV har vid sammanträde den 2 november 1978 beslutat *dels* fastställa föreskrifter om genomsnittspris på djur och återanskaffningskostnad för inventarier[2] att användas vid övergång till bokföringsmässig redovisning av inkomst av jordbruksfastighet *dels ock* meddela följande anvisningar för sådan övergång. Värdena på djur är även avsedda att ligga till grund för värdesättningen av djur för skattskyldiga som tillämpar bokföringsmässig redovisning det beskattningsår, för vilket taxering skall ske år 1979 under förutsättning att beskattningsåret avslutas efter den 30 september 1978. Värdena på djur och inventarier vid övergång till bokföringsmässig redovisning samt anvisningarna, i vad avser beräkning av in-

[1] Jfr RSFS 1977:24, RSV Dt 1977:7 – Fr o m 1975 års taxering äger lantbrukare med inkomstredovisning av jordbruksfastighet enligt kontantprincipen rätt att tillämpa samma regler vid förmögenhetsberäkningen som tidigare införts beträffande lantbrukare med bokföringsmässig inkomstredovisning (SFS 1974:1056). De nu angivna bestämmelserna innebär fr o m 1979 års taxering (1977:1173) följande. Den värdesättning av tillgångarna i förvärvskällan som sker vid inkomsttaxeringen är inte bindande vid förmögenhetsberäkningen. Lager av djur på jordbruksfastighet tas upp till de värden som RSV senast fastställt före utgången av det år som närmast föregår taxeringsåret, eller – om sådant värde inte har fastställts för vissa djur – till det allmänna saluvärdet. Till grund för denna lagervärdering i förmögenhetshänseende skall användas de djurvärden som anges i bilaga 1 till dessa anvisningar eller, om sådant värde ej fastställts, t ex i fråga om särskilt dyrbara avelsdjur, allmänna saluvärdet.

[2] Här avses inte s k byggnadsinventarier. Kostnaden för sådana tillgångar får enligt 10 § ikraftträdandelagen under däri angivna förutsättningar avräknas från avskrivningsunderlag eller ingångsvärde för byggnad och tillföras ingångsvärde för inventarier (jfr avsnitt 2.3 på s 8).

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

gångsvärden vid övergång till sådan redovisning, skall tillämpas vid 1980 års taxering beträffande

- skattskyldig som under år 1978 förvärvat äganderätt eller nyttjanderätt till jordbruksfastighet, som utgör särskild förvärvskälla, men beträffande vilken fastighet den skattskyldige redan före förvärvet beräknat inkomsten av jordbruksfastigheten enligt den s k kontantprincipen och som vid 1979 års taxering inte tillämpat bokföringsmässig redovisning
- skattskyldig som fr o m den 1 januari 1979 förvärvar äganderätt eller nyttjanderätt till jordbruksfastighet, som är särskild förvärvskälla
- övriga skattskyldiga, som haft bruttointäkt av jordbruksfastighet, och som vid 1979 års taxering inte tillämpat bokföringsmässig redovisning[3]

2 Värden vid beskattningsårets ingång på djur och inventarier

Enligt ikraftträdandelagen skall RSV fastställa värden som skall tjäna till ledning vid beräkning av ingångsvärden på stamdjur[4] och inventarier. De värden, som skall gälla vid 1980 års taxering för skattskyldiga som övergår till bokföringsmässig redovisning den 1 januari 1979, framgår av bifogade förteckning. Dessa värden skall användas även i vissa fall då djur och inventarier förvärvas benefikt efter den 1 november 1978. Värdena motsvarar beträffande inventarier faktisk eller beräknad återanskaffningskostnad och beträffande djur genomsnittspriserna under tiden den 1 oktober 1977–den 30 september 1978.

I sådana fall (vid förlängt räkenskapsår), där skattskyldig vid 1980 års taxering skall använda *tidigare fastställda föreskrifter (anvisningar)* vid övergång från kontantprincipen till bokföringsmässig redovisning eller vid vissa förvärv av inventarier eller djur genom benefikt fång från överlåtare, som tillämpat kontantprincipen, skall följande gälla.

Om övergång från kontantprincipen till bokföringsmässig redovisning av inkomst av jordbruksfastighet ägt rum den 1 januari 1978 eller om vissa benefika förvärv av djur och inventarier skett efter den 2 november 1977 men före den 2 november 1978 skall såsom värde på djur och återanskaffningskostnad för inventarier tas upp de värden som fastställts i RSV Dt 1977:7 (RSFS 1977:24). Värdena däri motsvarar beträffande inventarier faktisk eller beräknad återanskaffningskostnad och beträffande djur genomsnittspriserna under tiden den 1 oktober 1976–den 30 september 1977.

Om vissa benefika förvärv av djur och inventarier skett efter den 1 september 1977 men före den 3 november 1977 skall såsom värde på

[3] Övergång till redovisning enligt bokföringsmässiga grunder behöver ej ske, om driften i förvärvskällan upphör under det beskattningsår, för vilket taxering skall äga rum i första instans år 1980.

[4] Djurbeståndet behandlas enligt de nya reglerna som lager. Skillnaden mellan stamdjur och omsättningsdjur har betydelse vid övergången till redovisning enligt bokföringsmässiga grunder och för värdering de närmast därpå följande tre beskattningsåren, se avsnitt 3 på s 9 om " Värde på djur vid utgång av beskattningsår, för vilket taxering skall ske år 1979".

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

djur och återanskaffningskostnad för inventarier tas upp de värden som fastställts i RSV Dt 1976:30. Värdena däri motsvarar beträffande inventarier faktisk eller beräknad återanskaffningskostnad och beträffande djur genomsnittspriserna under tiden den 1 oktober 1975–den 30 september 1976.

Beträffande tillämpningen av värdena gäller följande.

Med ingångsvärde nedan förstås det värde av tillgång som enligt ikraftträdandelagen skall tas upp vid tidpunkten för övergången.

2.1 Djur

2.1.1 Stamdjur m m

Ingångsvärde får endast tas upp för s k stamdjur.

Till stamdjur hänförs i beskattningshänseende de djur som vid inkomstredovisning enligt kontantprincipen är att anse såsom inventarier. Av 18 § ikraftträdandelagen jämfört med förarbetena (prop 1972:120 s 236 och 238) framgår, att såsom stamdjur skall räknas både föräldradjur och rekryteringsdjur. Enligt rådande praxis hänförs till stamdjur som regel – förutom rekryteringsunderlag i förekommande fall – i nötkreatursbesättningar stamtjurar, mjölkkor, dikor och amkor samt i svin-, får- och getbesättningar sådana djur som används för avelsändamål. Vidare anses i praxis hästar av viss ålder som stamdjur. När det gäller arbetshästar bör regelmässigt till stamdjur räknas hästar som uppnått lägst två års ålder. Vid hästuppfödningsverksamhet bör till stamdjur hänföras endast de djur som används för avelsändamål.

För omsättningsdjur, dvs djur av annat slag än stamdjur, får något värde inte tas upp vid övergången. Till omsättningsdjur hänförs fjäderfä, kaniner, slaktsvin och andra djur, uppfödda för direkt försäljning.

Ingångsvärde för stamdjur, som förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, tas upp till ett belopp motsvarande den ursprungliga nyuppsättningskostnaden för stamdjur. Skattskyldig som *under de senaste fem åren före övergången* haft stamdjur i förvärvskällan får, i stället för sin ursprungliga nyuppsättningskostnad, som ingångsvärde för stamdjur ta upp ett belopp motsvarande *värdet av det genomsnittliga antalet* stamdjur av samma slag under de senaste fem åren, dock högst värdet av de stamdjur som finns vid övergången. Värderingen vid denna schablonregel skall då ske på grundval av de genomsnittspriser som har fastställts av RSV närmast före övergången. Om sådant värde inte fastställts tas det allmänna saluvärdet upp som ingångsvärde. Valfrihet råder alltså mellan ursprunglig nyuppsättningskostnad och schablonvärden eller, i förekommande fall, allmänt saluvärde, om stamdjur innehafts fem år eller längre tid. Schablonregeln gäller även för t ex en arrendator, som har bedrivit jordbruk under de senaste fem åren före övergången och som under dessa år eller år 1979 bytt arrende och därvid tagit djuren med sig till den nya arrendegården.

Genomsnittsberäkningen bör grundas på det antal stamdjur som den skattskyldige innehaft *per den 31 december* jämförelseåren. Hänsyn till växlingar av stamdjursbeståndet *under* resp år tas alltså inte.

Om det framräknade genomsnittliga antalet stamdjur inte utgör fullt heltal skall decimal under 0,5 avrundas nedåt och annan decimal avrundas uppåt till närmast fulla heltal.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Beräkningen av rekryteringsunderlag tillgår så att man utgår från antalet stamdjur vid varje års utgång. Antalet rekryteringsdjur får dock aldrig överstiga det genomsnittliga antalet moderdjur multiplicerat med relationstalet. Med relationstal förstås förhållandet mellan antalet moderdjur och antalet rekryteringsdjur. Relationstalet 1:1 innebär således ett rekryteringsdjur för ett moderdjur.

Exempel En jordbrukare, som beslutat övergå till bokföringsmässig inkomstredovisning fr o m den 1 januari 1979 och som haft stamdjur minst fem år, har vid utgången av år 1978 och de närmast föregående fyra kalenderåren haft nedan angivna antal mjölkkor samt kvigor och kvigkalvar.

År och datum	Mjölkkor	Kvigor och kvigkalvar	Rekryteringsdjur
1974-12-31	6	4	4
1975-12-31	9	6	6
1976-12-31	8	10	8
1977-12-31	7	12	7
1978-12-31	10	10	10
Summa	40	42	35

Det genomsnittliga antalet mjölkkor blir då 40 delat med 5, dvs 8, och det genomsnittliga antalet rekryteringsdjur (rekryteringsunderlaget) 35 delat med 5, dvs 7.

Vid övergången får således som rekryteringsunderlag för mjölkkorna medräknas värdet av högst 7 rekryteringsdjur, dvs kvigor och kvigkalvar. Det genomsnittliga antalet rekryteringsdjur överstiger varken det genomsnittliga antalet mjölkkor (= 8) eller det faktiska antalet rekryteringsdjur (= 10) vid övergången (jämför 18 § andra stycket ikraftträdandelagen).

Om förutsättningarna i exemplet ändras så att antalet mjölkkor resp kvigor och kvigkalvar den 31 december 1977 antas utgöra 10 av vartdera slaget och den 31 december 1978 7 resp 12, blir summorna av mjölkkor, kvigor och kvigkalvar samt rekryteringsdjur 40, 42 och 35, dvs desamma som i exemplet. Anledningen till nedgången i koantalet förutsätts vara tillfällig. Som ingångsvärde får då medräknas värdet av det vid övergången faktiskt befintliga antalet mjölkkor, som är 7, och däremot i relationstalet 1:1 svarande antalet rekryteringsdjur, dvs 7. Någon utfyllnad med rekryteringsdjur får således inte ske.

Av förarbetena (prop 1972:120 s 239) framgår, att i sådana fall, där nyuppsättningskostnaden används som ingångsvärde, endast vad som kvarstår i beskattningshänseende bör få tas upp. Om del av den ursprungliga nyuppsättningskostnaden kan anses konsumerad genom *delrealisation* bör alltså endast återstående del, nettonyuppsättningskostnaden få tas upp.

Exempel Om en skattskyldig år 1960 nyuppsatt 10 stamdjur för 21 000 kr och år 1966, då stamdjursbesättningen har ökat till 15 djur, realiserat 10 stamdjur eller 2/3 av besättningen, bör motsvarande andel av den ursprungliga nyuppsättningskostnaden anses vara konsumerad. Nettonyuppsättningskostnaden bör i detta fall beräknas till 1/3 av 21 000 kr, eller till 7 000 kr. Det är således endast detta belopp som får tas upp som ingångsvärde vid tillämpning av metoden med ursprunglig kostnad för nyuppsättning.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

2.1.2 Rekryteringsunderlag

Som allmän spärregel vid bestämmande av ingångsvärde på rekryteringsunderlag bör oavsett djurslag gälla, att sådant ingångsvärde inte får överstiga *värdet* av det genomsnittliga antalet rekryteringsdjur under de senaste fem åren. Ingångsvärdet får ej heller i något fall överstiga *värdet* av det faktiska antalet sådana djur vid övergången, beräknat på grundval av de värden som i förekommande fall har fastställts enligt lämnade anvisningar för varje särskilt djurslag. (Jämför även vad som sägs på s 4 angående beräkning av det genomsnittliga *antalet* rekryteringsdjur).

2.1.3 Nötkreatur

a) Mjölkdjursbesättningar

Som regel bör gälla att rekryteringsunderlaget utgör ett ungdjur (kviga, kvigkalv) per mjölkko (1:1). Värdet av rekryteringsunderlaget bör – med den begränsning som följer av spärregeln ovan – schablonmässigt beräknas utgöra 50 % av värdet på moderdjuren.

b) Köttdjursbesättningar

I prop 1972:120 s 238 uttalade departementschefen bl a följande.

> "På grund av vad som anförts vid remissbehandlingen finner jag anledning att påpeka att i vissa fall stamdjur kan förekomma även i kreatursbesättningar av köttdjursras. Kravet på utredning om att stamdjur finns i sådan besättning torde dock i allmänhet få ställas högre än när det gäller stamdjur i mjölkdjursbesättning. Rätten till ingångsvärde bör dock inte helt knytas till möjligheten att visa att icke avdragsgill nyuppsättningskostnad förelegat".

I enlighet härmed bör gälla att den skattskyldige skall styrka antalet stamdjur. Som regel bör gälla att rekryteringsunderlaget utgör ett ungdjur (kviga, kvigkalv) per två moderdjur (dikor, amkor). Värdet av rekryteringsunderlaget bör – med den begränsning som följer av spärregeln ovan – schablonmässigt beräknas utgöra 25 % av värdet på moderdjuren.

c) Svin-, får- och getbesättningar

Vad gäller stamdjur i svin-, får- och getbesättningar får frågan om hur många avelsdjur som skall räknas som stamdjur och hur ingångsvärdet på dessa skall bestämmas prövas efter omständigheterna i det enskilda fallet.

Normalt räknas inte med rekryteringsunderlag i fråga om svin-, får- och getbesättningar. Ingångsvärde för rekryteringsdjur i sådana besättningar bör således regelmässigt inte tas upp.

2.2 Inventarier[5]

Skattskyldig, som övergår från kontantprincipen till att redovisa inkomst av jordbruksfastighet efter bokföringsmässiga grunder, får som

[5] Jfr not 2 på s 1 och avsnitt 2.3 på s 8.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

ingångsvärde för inventarier, som finns på fastigheten vid övergången och som förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, ta upp ett belopp motsvarande den ursprungliga nyuppsättningskostnaden. Har den skattskyldige vid övergången haft intäkt av jordbruksfastighet under de senaste fem åren, får han dock i stället efter eget val beräkna ingångsvärdet till ett belopp motsvarande summan av anskaffningskostnaden för de inventarier, som han ägt under kortare tid än fem år, och 50 % av återanskaffningskostnaden vid övergången för övriga inventarier (s k kombinationsmetoden). Kombinationsmetoden gäller även för t ex en arrendator, som har bedrivit jordbruk under de senaste fem åren före övergången och som under dessa år eller år 1979 bytt arrende och därvid tagit inventarierna med sig till den nya arrendegården.

Har inventarium förvärvats på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, dvs genom arv, gåva eller annat benefikt fång, får ingångsvärdet för inventariet beräknas till högst 50 % av återanskaffningskostnaden vid övergången. Har den huvudsakliga delen av inventariebeståndet förvärvats genom benefikt fång, får dock som ingångsvärde för inventarierna tas upp samma värde som överlåtaren skulle fått ta upp om han övergått till bokföringsmässig redovisning. Detta innebär att, om överlåtaren och mottagaren drivit jordbruket mindre än fem år sammanlagt, ingångsvärdet skall utgöras av den ursprungliga nyuppsättningskostnaden och att, om den sammanlagda innehavstiden överstiger fem år, ingångsvärdet på inventarierna får beräknas enligt vilken som helst av metoderna.

Inventarier, för vilka ingångsvärdet beräknas till 50 % av återanskaffningskostnaden vid övergången, skall vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet behandlas på samma sätt som om de anskaffats under det beskattningsår för vilket den skattskyldige första gången beräknar inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder.

För att ett inventarium skall få tas med vid beräkning av ingångsvärde krävs vidare att det tillhör inventariebeståndet vid tidpunkten för övergången till bokföringsmässig redovisning och att det är avsett att stadigvarande användas för jordbruksdriften.

2.2.1 Bestämmande av återanskaffningskostnaden

RSV har fastställt följande normvärden för bestämmande av schablonmässigt beräknat värde för inventarier, som ägts fem år eller längre.

a) Traktorer

Återanskaffningskostnad för traktorer, som ägts under minst fem år, kan normalt bestämmas med ledning av följande tabell. De grupper, som anges i tabellen, motsvarar den gruppindelning av traktorer som finns i RSVs anvisningar angående avdrag för utbyte av traktor vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt kontantprincipen.[6]

[6] Senaste lydelse i RSV Dt 1975:1.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Grupp	Maximal effekt på kraftuttaget, hk* (kW)	Återanskaffnings-kostnad, kr
1	15–29 (11–21)	33 000
2	30–44 (22–32)	42 000
3	45–59 (33–43)	52 000
4	60–79 (44–58)	65 000
5	80–99 (59–73)	82 000

*Vid inplacering av traktor i viss grupp har effekten avrundats nedåt till fullt heltal.

Återanskaffningskostnaden i tabellen innefattar sedvanlig standardutrustning. Tillägg bör dock göras för särskilt värdefull extrautrustning, se exempel i bilaga 2 s 13.

I fråga om större och dyrbarare traktorer, som inte omfattas av tabellen, bestäms återanskaffningskostnaden med hänsyn till förhållandena i det enskilda fallet.

För traktorer, som är att hänföra till s k reservmaskiner, tillämpas ej de i tabellen angivna värdena. Värderingen bör i stället ske enligt anvisningarna nedan under "Reservmaskiner".

b) Andra inventarier än traktorer

I bilaga 2 finns för olika jordbruksinventarier angivet de värden – motsvarande faktisk eller beräknad återanskaffningskostnad – som bör läggas till grund för beräkning av ingångsvärden för andra inventarier än traktorer. Om befintligt inventarium inte finns med i förteckningen, bör som grund för ingångsvärdets bestämmande läggas det i förteckningen angivna värdet för närmast motsvarande inventarium av samma slag.

Om i förteckningen inte heller finns motsvarighet till befintligt inventarium bör – med iakttagande av vad som nedan sägs om vissa specialmaskiner m fl samt om reservmaskiner – ett skäligt värde läggas till grund för ingångsvärdets bestämmande.

c) Vissa maskiner med högt återanskaffningsvärde (specialmaskiner)

På vissa jordbruk förekommer maskiner som har ett mycket högt återanskaffningsvärde – t ex grävmaskiner och skogsmaskiner. Ingångsvärdet på sådana maskiner bör även i den mån de inköpts i begagnat skick och till lågt pris mer än fem år före övergången i första hand tas upp till den ursprungliga nyuppsättningskostnaden samt, om denna ej kan visas, i andra hand till 15 % av den i dessa anvisningar angivna återanskaffningskostnaden eller, om sådan ej finns, till 15 % av visad återanskaffningskostnad vid övergångstillfället.

2.2.2 Reservmaskiner

Ingångsvärdet på s k reservmaskiner, som behållits kvar på gården, bör i första hand tas upp till 15 % av den verkliga anskaffningskostnaden. Om denna ej kan visas – liksom i de fall (vid ersättningsköp) äldre begagnade inventarier bytts bort men återköpts för tämligen ringa belopp, dock för väsentligt högre belopp än skrotvärdet, för att innehas "i reserv" – bör

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

ingångsvärdet beräknas till 15 % av den i dessa anvisningar angivna återanskaffningskostnaden eller, om sådan ej finns, till 15 % av visad återanskaffningskostnad vid övergångstillfället. Har begagnat inventarium återköpts inom fem år före övergången skall dock enligt huvudregeln kostnaden för återköpet tas upp som ingångsvärde.

2.2.3 Nyuppsättning med begagnade inventarier kort före övergång till bokföringsmässig redovisning

Om nyuppsättning sker med inventarier, som inköpts i begagnat skick kort tid före övergången till bokföringsmässig redovisning, och de begagnade inventarierna, likaledes före övergången, ersätts med nya inventarier, bör enligt departementschefens uttalande (prop 1972:120 s 234) jämkning av ingångsvärdet för det nya inventariet ske med hänsyn till att syftet med sådana åtgärder huvudsakligen kan ha varit att vinna förmån vid beskattningen. Vid en sådan jämkning bör man försöka komma fram till ett värde som så nära som möjligt ansluter sig till den ursprungliga nyuppsättningskostnaden.

2.3 S k byggnadsinventarier

Med byggnadsinventarier förstås i dessa anvisningar sådana delar och tillbehör som är särskilt avsedda att direkt tjäna byggnadens användning i driften, jämför punkt 3 tredje stycket av anvisningarna till 22 § KL. Dessa delar och tillbehör utgör i regel såväl civilrättsligt som skatterättsligt byggnad (fast egendom resp fastighet), men i avskrivningshänseende är det tillåtet att behandla dem enligt inventariereglerna.

Torkar och silor, hydroforer, maskinutrustning i djurstallar etc är i normalfallet tillbehör till byggnad, s k byggnadsinventarier. Endast undantagsvis är dessa tillgångar lösa inventarier.

I de fall t ex torkar och silor, hydroforer samt maskinutrustning i djurstallar är s k byggnadsinventarier får enligt 10 § ikraftträdandelagen vid övergången kostnad för sådan tillgång avräknas från avskrivningsunderlag eller ingångsvärde för byggnad och tillföras ingångsvärde för inventarier (jämför 14 § ikraftträdandelagen), under förutsättning att tillgången anskaffats efter förvärvet av fastigheten, dock inte tidigare än efter utgången av år 1969 och i den mån kostnaden inte tidigare dragits av.

Detta innebär att restvärdet av sådana s k byggnadsinventarier får öka avskrivningsunderlaget för inventarier, oavsett om anskaffningskostnaden uppförts på särskild plan och blivit föremål för avskrivning såsom fasta inventarier eller ej. Samtidigt skall dock avskrivningsunderlaget för byggnaden minskas – såvitt avser byggnadsinventarier anskaffade under tiden 1970–1974 – med dessa s k byggnadsinventariers restvärde och – såvitt avser byggnadsinventarier anskaffade efter utgången av år 1974 – med dessa s k byggnadsinventariers anskaffningskostnad.

Vid bestämmande av kostnaden för tillgångar av nu nämnt slag är däremot 13 § ikraftträdandelagen inte tillämplig. Denna paragraf behandlar endast bestämmande av ingångsvärde för inventarier, men ej för s k byggnadsinventarier.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

3 Värde på djur vid utgång av beskattningsår, för vilket taxering skall ske år 1979

Värde på lager av djur på jordbruksfastighet vid beskattningsårets *utgång* får enligt punkt 1 av anvisningarna till 41 § KL inte tas upp till lägre belopp än 40 % av de i bilaga 1 angivna värdena för respektive slag av djur om beskattningsåret avslutats efter den 30 september 1978. Har beskattningsåret avslutats dessförinnan skall värde på lager av djur tas upp till lägst 40 % av de värden för respektive slag av djur som anges i RSV Dt 1977:7 (RSFS 1977:24). Om sådant värde inte fastställts, t ex i fråga om särskilt dyrbara avelsdjur, får djuren tas upp till lägst 40 % av allmänna saluvärdet.

Under en övergångsperiod efter byte av redovisningsmetod får enligt det följande annan värdering ske i fråga om omsättningsdjur.

Enligt 20 § ikraftträdandelagen får skattskyldig, som övergått från kontantprincipen till bokföringsmässig redovisning med tillämpning av de nya bestämmelserna, utan hinder av punkt 1 av anvisningarna till 41 § KL vid utgången av de första tre beskattningsåren efter övergången ta upp värdet av andra djur än stamdjur till lägst nedan angiven del av de värden som fastställts av RSV för olika slag av djur, nämligen

för det första beskattningsåret 10 %
för det andra beskattningsåret 20 %
för det tredje beskattningsåret 30 %

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Värden på djur

(I värdena har mervärdeskatt *inte* inräknats.)

Hästar

Draghästar

Värde per djur vid olika levande vikt och ålder

Levande vikt, kg	Yngre hästar (4–15 år) värde, kr	Äldre hästar (över 15 år) värde, kr
550	4 700	3 200
650	5 000	3 600
750	5 300	4 000

Unghästar

Åldersklass eller motsvarande	Värde i procent av värde på motsvarande klass av 4–15-åringar
Föl	30
Ett-åringar	50
Tva-aringar	70
Tre-åringar	90

Nötkreatur

Mjölkkor

Värde per djur vid olika levande vikt och mjölkavkastning

Levande vikt, kg	Avkastning per ko och år, kg 4-procentig mjölk						
	2 000	3 000	4 000	5 000	6 000	7 000	8 000
300	2 200	2 500	2 800	3 300	3 700	–	–
400	2 800	3 100	3 400	3 800	4 200	4 700	5 100
500	3 400	3 700	4 000	4 300	4 700	5 100	5 500
550	3 700	4 000	4 200	4 500	4 900	5 300	5 700
600	4 000	4 300	4 500	4 800	5 100	5 500	5 900
650	4 300	4 500	4 800	5 000	5 300	5 700	6 000
700	4 600	4 800	5 100	5 300	5 600	5 900	6 200

Tillägg för speciellt avelsvärde kan ifrågakomma.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Dikor, amkor

Levande vikt, kg	Värde per djur, kr
400	3 000
500	3 600
600	4 300
700	5 300

Ungnöt

Kvigor och kvigkalvar

Åldersklass	Värde i procent av värde pa mjölkkor
Över 2 år	100
1–2 år	70
Under 1 år	35

Gödnöt

Gödnöt värderas efter slaktvärde med följande à-priser

Levande vikt, kg	Värde, kr/kg levande vikt
Under 200	8:25
200–300	7:75
Över 300	7:25

Svin

Avelssvin

Galtar värderas till 1 700 kr, suggor (gyltor) till 1 400 kr per djur. Tillägg för speciellt avelsvärde kan ifrågakomma.

Smågrisar och gödsvin

Värde per djur efter åldersklass resp efter levande vikt

Åldersklass	Värde, kr
Smågrisar under 2 man	150
Gödsvin 2–4 mån	275
Gödsvin 4–6 mån	450
Gödsvin över 6 mån	550
Gödsvin per kg levande vikt	5:65

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Får

Baggar och tackor

Värde per djur vid olika levande vikt

Levande vikt, kg	Värde, kr
30	250
50	300
70	350
90	400

Tillägg för speciellt avelsvärde kan ifrågakomma.

Höns

Värdet på höns tas upp till 2:50 per styck (2:– – 3:50)

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Återanskaffningskostnad för lantbruksinventarier

(I värdena har – med undantag för kombivagnar och lätta lastbilar – mervärdeskatt *inte* inräknats)

Traktorer

		Kr
Värdefullare extrautrustning		
Halvbandsutrustning		
jordbruks- och snöband		5 000– 9 000
skogsband		5 500–10 500
Stålhytt med värme		5 000– 6 500
Dubbelmontage av hjul med fälg		
per par		2 500– 3 000

Redskap för jordbearbetning

Plogar

Hästplog, för 1–2 hästar	1 skär	300– 600
Årderplog, för 1–2 hästar		100– 200
Kupningsplog, -aggregat		200– 300
Traktorplog, hjulplog	1–2 skär	1 800– 3 500
Traktorplog, buren		
mekanisk stenutlösning	1 skär	1 800
	2 skär	3 000
	3 skär	4 000
	4 skär	5 500
hydraulisk stenutlösning	2 skär	4 000
	3 skär	6 000
	4 skär	7 000
	5 skär	9 500
Traktorplog, buren, med hydrauliskt manövrerade stödhjul		
mekanisk stenutlösning	4 skär	11 000
	5 skär	14 000
hydraulisk stenutlösning	4 skär	13 000
	5 skär	16 000
	6 skär	18 000
	7 skär	22 000
	8 skär	23 000
Skumplog	2 skär	600
Tallriksplog för traktor		
bogserad	2–4 tallrikar 26 tum	7 000– 9 000
buren	2–3 tallrikar 26 tum	4 000– 5 000
Tallriksskumplog för traktor		
bogserad	8 tallrikar 22 tum	6 000
	7–11 tallrikar 26 tum	8 000– 9 000
buren	6–8 tallrikar 21 tum	4 000– 5 000
Växelplog	2x2 – 2x4 skär	8 500–16 000
Extra tillbehör för plogar		
stödhjul		500
hydraulisk bäraxelreglering		600
ackumulator		1 100
alvluckrare		900
kantplogstativ		700

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Lätta pinnharvar

		Kr
Ställbar slättharv	25–60 pinnar	200– 500
Ogräsharv	45–170 pinnar	100– 500
Myllningsharv, för traktor		
buren	120 pinnar	1 400
Sicksackharv, "hundrapinnharv"	40–160 pinnar	400– 1 800
Långfingerharv, buren		
med stödhjul	60 pinnar 1 sekt.	1 200
	80 pinnar 3 sekt.	1 800
	90 pinnar 6 sekt.	2 400
	120 pinnar 8 sekt.	4 200
utan stödhjul	60 pinnar 1 sekt.	1 200– 1 500
	80 pinnar 3 sekt.	1 400– 1 800
Nätharv		
buren	arbetsbredd 4,2–6,2 m	2 500– 3 000
bogserad	arbetsbredd 3,0–6,0 m	700– 1 800

Tunga pinnharvar

Fjäderharv	7–17 pinnar	200– 500
Sladdfjäderharv		
bogserad	11–16 pinnar	1 200– 1 800
	20–26 glespinnar	900– 1 800
Sladdfjäderharv		
buren	18–63 pinnar	2 500– 6 000
bogserad, med:		
fällbara sidosektioner	128–176 pinnar	9 000–12 000
hydraulisk manövrering av sektioner	41–71 pinnar	8 500–13 000
hydrauliskt manövrerad ramhöjd	53–101 pinnar	13 000–21 000
Krokpinnharv	40–120 pinnar	1 200– 3 500
Styvpinnharv, buren		
9–19 pinnar		2 500– 5 500
11–21 pinnar, automatisk stenutlösning		6 000–13 000
31 pinnar, automatisk stenutlösning, med stödhjul		30 000–35 000
Sladdharv		
bogserad	7–19 styva pinnar	200– 500
Beteskulturharv	3–9 pinnar	300– 800
	3–7 armar	600– 2 500
Kultivator för häst	7–17 pinnar	500– 1 200
för traktor	13–42 fjädrande pinnar	1 500– 6 500
	8–21 styva pinnar	2 500– 8 000

Tallriksharvar

Tallriksharv för 1–3 hästar	6–14 tallrikar	700– 1 800
Tallriksharv		
buren	24–40 tallrikar, 51 cm	4 000– 7 000
Tallriksredskap		
bogserat, med hydraulisk cylinder	18 tallrikar, 58,5 cm	12 500
	24 tallrikar, 58,5 cm	18 500
	36 tallrikar, 58,5 cm	22 000

Knivharvar

Rullharv för häst	5–10 kors	300– 600
Spadrullharv för häst	8–14 kors	300– 700
Spadrullharv, buren		
56–80 knivar		2 500– 3 000
82–94 knivar		4 000– 5 000
Spadrullharv, bogserad		
12 axlar, 112–152 knivar		6 500– 9 000
Jordfräs, arbetsbredd 50–150 cm		1 500– 5 000

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Rotorkultivator

	Kr
Rotorkultivator	
buren, arbetsbredd 1,0 m	6 500
1,5 m	7 000
1,8 m	9 000
2,0 m, med 2 hjul	14 000
2,5 m, med 2 hjul	15 000

Sladdar och vältar

Sladd, arbetsbredd 3 m	600
Planersladd, arbetsbredd 2,2–5,0 m	3 500– 7 000
Styvpinnsladd, delburen, arbetsbredd 3,0–7,0 m	5 000–15 500
Mullskopa 175 l	400
Ringvält	
20–40 ringar	900– 1 400
Cambridgevält för häst	
19–47 ringar	900– 1 800
Cambridgevält (standard) för traktor	
57–175 ringar	3 500–11 000
Cambridgevält (tung) för traktor	
69–155 ringar	9 000–20 000
Knastervält	
10–70 ringar	2 000–16 000
Ribbvält, arbetsbredd 1,7–2,6 m	2 500– 5 500
Betongvält, arbetsbredd 1,7–4,0 m	1 800– 4 000
4,5 m	6 000

Hack- och kupredskap

Hästhacka 1 rad	200
2–4 rader	1 200– 1 800
4–6 rader	1 800– 3 000
Traktorhacka, buren	
hel knivbalk, 6–7 rader	4 000– 5 000
3-delad knivbalk, 8–9 rader	7 500– 8 000
tillägg för individuell radlyft	900
uttunnare, per st	100
Fronthacka, med bärhjul	
odelad, 6–7 rader	6 000
3-delad 8–9 rader	13 000
Redskapsbärare med hackaggregat, 6–9 rader	12 000–14 500
Kupaggregat, buret 3 billar	400
Kupredskap, buret 2–4 rader, med stödhjul	1 200– 2 200
utan stödhjul	1 100– 1 500
Universalredskap för potatisodling, 2–4 rader	1 800– 3 500

Extra tillbehör för harvar och hackor

Belastningslåda	100– 300
Harvlyft	200– 2 000
Efterharv, 10–100 pinnar	100– 1 200
Dragbom	100– 300
Dragbom med gummihjulsutrustning	500– 700
Centrumdrag för hydraulisk lyft	400– 600
Upphängningsanordning	400
Vinsch för yttersektion	400
Transportutrustning	500– 1 600

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Så och sättningsmaskiner

	Kr
Radsåmaskin för 1–2 hästar, 11–25 billar	
raka billar eller släpbillar	1 800– 5 000
dubbla skivbillar	3 000– 6 000
Radsåmaskin, buren	
17–25 raka billar eller släpbillar	4 000– 5 500
30–50 släpbillar	5 000–12 000
21–29 skivbillar	9 000–12 000
50 släpbillar	30 000–34 000
Radsåmaskin, bogserad (hydraulisk manövrering av billar)	
33 släpbillar	20 000
Extra tillbehör: bogservagn	3 500– 4 000
spårluckrare efter traktorhjulen	100– 200
arealmätare	200
frölåda	600– 1 800
tillsatsharv	500– 1 200
transportanordning	600
hydraulisk lyft	300– 600
låda för handelsgödsel	1 200– 2 500
Gräsfrösåmaskin	
för handkraft, på kärra	200
Maskin för enkornssådd, markdriven	
6–12 rader	8 000–17 000
Radsåmaskin och handelsgödselspridare	
antal såbillar 18	4 000– 5 000
20–24	9 500–15 000
33	20 000
Potatissättare	
för häst 1–2 rader	1 800– 3 500
för traktor, buren 2–4 rader	3 000– 6 500
4 rader, med 20 hl behållare	12 500–18 500
Planteringsmaskin, buren	
för plantor 2–7 rader	4 000–12 000

Maskiner och redskap för gödselspridning

För handelsgödsel

Bredspridare för 1–2 hästar, arbetsbredd 1–2 m	1 500– 4 000
buren, tallriksutmatning, arbetsbredd 2,0–2,5 m	1 200– 2 500
bogserad, tallriksutmatning, arbetsbredd 3,8–4,8 m	6 500– 8 000
bogserad, fördelningsrör, arbetsbredd 3,8–4,0 m	8 500–13 500
Rotationsspridare	
centrifugalspridning, rymd 200– 500 l	1 000– 1 500
rymd 600–1 000 l	2 500– 5 000
rymd –2 000 l (bulkvagn)	8 500
Bulkspridare, rymd 1 500–4 000 l	13 000–25 000

För stallgödsel

Stallgödselspridare för 1–2 hästar, rymd 0,5–1,5 m^3	1 200– 2 500
markdriven rymd 2,0–2,5 m^3	5 000– 6 000
rymd 3,0–4,0 m^3	8 500–16 000
direktdriven rymd 2,5–4,0 m^3	8 000– 9 000
Kombinationsvagn (stallgödselspridare och självlossande transportvagn)	
lastkapacitet 3–6,5 ton, direktdriven	7 000–18 000
avlastningselevator	1 800– 2 000
Gödselvattenpump, exkl motor	
turbinpump, uppfordringshöjd 2,5–6,0 m	400– 1 200
för handkraft, uppfordringshöjd 3,0–6,0 m	400– 800
motor, uppfordringshöjd 3,0–6,0 m	400– 800

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

	Kr
Gödselpump med omrörare, exkl motor	
kapacitet 1 500–6 000 l/min	2 500– 7 000
Gödselvattentunna av trä, 600–2 000 l	800– 1 000
Gödselvattentunnor med kran och bladspridare	
500– 800 l	1 200– 1 500
1 000–3 000 l	1 800– 4 000
Gödselvattenspridare, arbetsbredd 2,5–3,0 m	400
Urinmyllare för häst, 7–9 billar	700
för traktor, 9 billar	1 000
Spridarvagn för flytgödsel	
markdriven, rymd 3 000–5 000 l	3 000– 4 500
kraftuttagsdriven, rymd 4 000–8 000 l	11 000–18 000
rymd 4 000–6 300 l, vakuumtank	21 000–32 000

Maskiner och redskap för bekämpning av ogräs, växtsjukdomar och skadedjur

Tryckluftsspruta	
ryggburen, rymd 10–20 l	300–400
Spruta för kontinuerlig handpumpning	
ryggburen, rymd 15–25 l	400–500
tunnspruta med kärra, rymd 65 l	900
Körspruta för häst, järnhjul, rymd 300 l, arbetsbredd 4 m	1 300
gummihjul, rymd 300 l, arbetsbredd 6–8 m	4 000
Motordriven fläktspruta	
ryggburen, rymd 10–20 l	1 200– 2 000
Motorspruta	
handbogserad, rymd 100–150 l	4 000– 5 000
självgående, rymd 200 l	8 000
Fläktspruta för traktor	
rymd 75 l puder, utan pump	4 500
rymd 150–900 l vätska, med pump	2 000– 8 500
Traktordriven spruta, monterad på traktorn	
arbetsbredd 6 m, rymd 200 l	1 200– 1 500
8 m, rymd 300 l	2 500– 4 000
10 m, rymd 600 l	4 500– 6 000
12 m, rymd 800 l	6 500– 8 000
Traktordriven spruta, bogserad	
arbetsbredd 12 m, rymd 1 000 l	7 000–15 000
12 m, rymd 1 500 l, med höjningshydraulik	13 000–18 000
12–24 m, rymd 2 000 l, med höjningshydraulik	15 000–27 000
12–24 m, rymd 4 000 l, med höjningshydraulik	22 000–35 000
Sprututrustning för enkorns såmaskin (6-radig)	2 000
Pudderspridare	
handdriven	200
hästdragen	1 200
traktordriven	1 000– 1 500
för avgasrör	400
Betningsapparat	
för handdrift, 50–100 kg	200– 500
för motordrift, 100 kg	700

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Självgående skördetröskor

Fabrikat och typ	Skärvidd, cm/fot	Tank-rymd, hl	I standardut-rustningen ingår bl a följande[1]	Värde, kr
Aktiv				
MS 7′	212		mss	55 000
MS 8′	240		”	55 000
MS 2 S	212		”	45 000
800	220		”	50 000
M 80	260		”	55 000
M 89	300		”	60 000
1000	282		”	65 000
M 103	300		”	65 000
M 133	335		”	95 000
M 135	335		”	95 000
M 140	420		”	110 000
BM-Therm.				
ST 67	6′		mss	45 000
ST 256	6′		”	40 000
ST 68	8′		”	55 000
S-257	7′		”	45 000
ST 610	10′		”	60 000
ST 612	12′		”	65 000
Claas				
Columbus	7′		mss	45 000
Europa	8′		”	50 000
Mercur	9′		”	55 000
Matador	10′		”	65 000
Mat. Gigant	12′		”	90 000
Dronningborg				
D-900	229	14	a d g	65 000
M 84	260	17	b f g	80 000
D-1600	367	22	b f g	100 000
D-2250	494	34	c f g	180 000
Fahr				
M 600	255	15	b e	70 000
M 1000	360	27	b f	100 000
M 1300	480	36	c f	150 000
New Holland Clayson				
1520	305	18	b f	100 000
S-1550	518	35	b f	210 000
International (Mc Cormick)				
D8-61	6′		mss	70 000
8-41	10′		”	65 000
S8-413	13′		”	85 000
Sampo 360	260	17	b e g	65 000
Sampo 460	335	23	b e g	80 000
531	427	30	b e	115 000
John Deere				
MD 18 S	6′		mss	35 000
MD 180	6′		”	40 000
MD 250 S	8′		”	50 000
935	9′		”	70 000

[1] Se not s 19 (överst)

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Fabrikat och typ	Skärvidd, cm/fot	Tank-rymd, hl	I standardut-rustningen ingår bl a följande[1]	Värde, kr
Massey-Ferguson				
630 S	6′		mss	35 000
685 S	8′		”	60 000
892	9,5′		”	65 000
400	10′		”	75 000
500	12′		”	95 000
186	251	22	a d	65 000
187	297	22	a d	75 000
206	251	22	a d	75 000
307	300	23	b e	85 000
506	360	25	b e	100 000
520	430	30	b e g	115 000
620	490	30	b e g	145 000
Munktell				
MST 751	7,5′		mss	45 000
MST 93	9′		”	50 000
MST 94	9′		”	50 000
MST 901	9′		”	50 000
Sampo				
657 LP	6′		mss	35 000
10 LPS	7′		”	35 000
792 LPS	7′		”	45 000
892 LPS	8′		”	60 000
Volvo BM				
S 800	221	17	a d	65 000
S 830	264	19	a e g	70 000
Volvo BM/Claas				
Consul	300	20	b e g	90 000
Mercator 60	360	25	b e g	110 000
Dominator 85	450	40	b e g	145 000
Dominator 105	510	55	c e g	200 000

[1] Standardutrustning:

transmission	*styrning*	
a = mekanisk	d = mekanisk	g = halmhack
b = hydraulisk	e = hydrostatisk	
c = hydrostatisk	f = servo (hydraulisk)	

MSS = med sedvanlig standardutrustning

Bogserade skördetröskor

Fabrikat och typ	Skärvidd, cm/fot	Tankrymd, hl	Värde,[1] kr
Aktiv			
M, MS	5′		25 000
AVA-Therm.			
BT 45, S 500	5′		25 000
BT 66, S 600	6′		30 000

[1] Med sedvanlig standardutrustning.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Fabrikat och typ	Skärvidd, cm/fot	Tankrymd, hl	Värde,[1] kr
Claas			
Junior	6′		25 000
Super 500	6,5′		25 000
Super Autom.	7′		30 000
Garant	8′		40 000
Dronningborg			
D-750	228		40 000
D-600	180	13	35 000
International			
B-64	183		25 000
JF			
MS 70 sidomonterad	180	8	20 000
MS 90 ”	240	13	25 000
MS 105 ”	300	15	30 000

[1] Med sedvanlig standardutrustning.

Jämte standardutrustningen (ev ingående i denna) förekommer bl a följande *utrustning och tillbehör för skördetröskor:*

	Kr
Hydrostatisk framdrivning	12 000–13 000
Hydraulisk hjälpstyrning	1 500– 4 000
Hydraulisk lyft för skärbord och haspel, merpris	1 000– 1 600
Pick-up utrustning	1 800– 9 500
Roterande stråskiljare, merpris	800– 1 500
Kamhaspel, merpris	1 000– 1 500
Halmhack, buren	3 000–11 000
Halmskärare, halmrivare	3 000– 5 000
Halmpress, buren	3 000– 8 000
Spillindikator	3 000– 3 500
Spannmålstank	3 000– 4 500
Säckningsanordning för tanktröska	500– 3 000
Säckplattform	1 000– 3 000
Däck, specialdimensioner, merpris	500– 3 000
Slirskydd för däck, per par	500
Vikter för styrhjul	400
Hytt med hydraulutrustning	6 000–12 000
Hyttventilator	1 200– 1 500
Transportanordning för skärbord	2 500– 5 000
Transportanordning för haspel	700
Belysning	400
Timräknare	300

Tröskverk

Enkelrensande,	stationärt	4 000
	transportabelt	4 500
Helrensande,	stationärt	7 000– 8 000
	transportabelt	7 000–10 500
Dubbelrensande,	stationärt	9 000
	transportabelt	10 500–13 000

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Övriga maskiner för skörd och rensning

För vallfoder- och spannmålsskörd

			Kr
Slåttermaskin för häst 4′–6′			2 000– 2 500
Skördeapparat till slåttermaskin			
handavläggande			400
självavläggande			700
Traktorslåttermaskin, buren och direktdriven			
med skärapparat 5′–7′			2 000– 3 000
d:o med anslutning till stjälkkross			3 000– 4 000
med 2–6 rotorer			4 000– 9 000
18–39 slagor			5 000–11 000
Strängläggare			200
Skördeapparat för slåttermaskin			400– 700
Slåtterkross och strängläggare, bogserad			
skärapparat 210–280 cm			12 000–25 000
rotorer 165–290 cm			8 000–25 000
hydrauldriven, skärapparat 365 cm			30 000–35 000
självgående, med stjälkkross (”skårläggare”)			65 000–75 000
Slåtterlastare			
bogserad, markdriven			4 000
direktdriven			5 000
Självbindare för häst, 4′–6′			8 000– 9 000
Självbindare för traktor, markdriven 5′–6′			9 000–10 500
direktdriven 5′–7′			11 000–12 500
Hampbindare för traktor, direktdriven 6′–7′			13 000–15 000
Förställare till bindare			600
Slåtterlastare för montering på bindare			1 000– 1 200
Korgräfsa (hjulräfsa)			800
Släpräfsa för häst			300
traktor, buren, 12–23 pinnar			500– 1 000
Sidoavläggande räfsa			3 500– 5 000
Krakstör, hässjestör, per 100 st prima			200
Stånghässjor, per led (ca 5 m)			70
Hövändare			1 600– 2 000
Sidoavläggande räfsa			3 500– 5 000
Hövändare och räfsa:			
arbetsorgan	*arbetsbredd, m*		
cylinder	2,5–3,0	buren	3 000– 4 500
fingerhjul	2,5	buren	3 000– 3 500
	3,0	bogserad	5 000– 6 000
gaffelsidkedja	2,0–2,7	buren	2 500– 3 500
rotorer	2,8–3,3	buren	3 500– 6 000
	4,9–6,7	bogserad	7 000– 9 000
Transporträfsa (hösvans)			1 800– 2 000
Löspress, pick-up			
kapacitet per tim 5–20 ton hö eller halm			11 000–17 000
Hårdpress, pick-up			
kapacitet per tim 10–15 ton hö eller halm			15 000–22 000
20–25 ton hö eller halm			22 000–30 000
Balsamlingsvagn, 7–18 m^3			1 800– 4 500
Balkastare, traktormonterad			4 000– 4 500
Självlastande vagn, 15–24 m^3 lastvolym			13 000–20 000
Transportgaffel för ensilage			
(”avskjutargaffel”)			2 500– 3 000
Ensilagefläkt, utan motor			
kapacitet 12 ton/tim			1 000– 1 200
Foderfördelare vid ensilering			500– 1 800

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Hackar

Fabrikat och modell	Bogs. el sido-mont.	Skär-vidd, cm	Antal slagor	Antal knivar, max	Värde kr Hel maskin	Bas-maskin	Skär-aggr.	Pick-up
AM/Gallignani	B	183		9		20 000	10 000	6 000
AM/Gyro								
BH 1300 B	B	130	21		7 000			
BH 1500 B	B	150	24		8 000			
SH 1100 C	S	110	15		5 000			
SH 1300 C	S	130	21		6 000			
DC 1500 B	B	150	32		15 000			
Blixt					5 000			
Flemstofte					5 000			
Gehl FC 48					9 500			
JF								
FH 112	B	110	16		5 500			
FH 132	B	130	20		6 000			
FHT 132	B	130	20		8 500			
FC 80	S	130		24	14 500			
FCT 80 S	B	210		24	22 000			
Kjällve					5 500			
Ruf					5 000			
Skjold					4 500			
Spragelse								
Minor					4 500			
Standard					5 500			
Taarup								
DM 1100	B	110			6 500			
DM 1350	B	135			7 500			
S 1250	B	125			8 500			
S 1500	B	150			11 000			
DC 1500	B	150			16 000			
BS 1500	B	150			16 000			
SE 2100	B	210				22 000	12 000	8 000
Tive								
Minor					5 000			
1500					9 000			
Ugerlöse								
Senior 1100					6 000			
Ve-To					3 500			
Ymer					4 500			

Extra utrustning till hackar:	Kr	
Höskärm	400–	700
Halmskärm	200–	400
Strängläggarrör		500
Manövercylinder	300–	500
Kopplingsanordning för vagn	500–	1 800
Myrsyreaggregat		600

För spannmålsrensning

Kastmaskin och fläktharpa		1 000
Stigluft	4 500–	5 000
Aspiratör		
med motor, 8–50 ton/tim	1 500–	8 000
cyklon	500–	1 500

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

	Kr
Sädesrensmaskin	
med motor, 5–6 ton/tim	3 000– 4 500
Triör	2 000– 2 500
Triör och frörensare, med körnare	4 000– 4 500

För potatis- och rotfruktsskörd

Potatisupptagare, kasthjulsmaskin	
för 1–2 hästar	2 000– 3 500
för traktor, buren	2 000– 2 500
strängläggare	600
Blastkrossare, 2-radig	3 500– 4 500
Sållmatteupptagare, buren och direktdriven	3 500– 4 000
med gummihjul och gummiklädd elevatormatta	4 500– 5 000
Helautomatisk potatisupptagare	
sorteringsyta, m² / *tankvolym,* hl	
2,0 / 7	18 000–20 000
1,1 / 30	30 000–35 000
3,3 / 50	90 000–110 000
Extra utrustning:	
hydraulisk sidoreglering	2 500– 3 000
tipptank	4 500– 5 500
rulltank	8 500–10 500
blastkross (aggregat)	2 500– 9 000
Potatissorterare, exkl motor	
för hand- eller motordrift	600– 1 200
för motordrift	2 500– 3 000
Potatissorterare, med motor	
med bordselevator	4 500– 5 500
med rullbordselevator, transportanordning, pålastningselevator och borstmaskin	18 000–20 000
hastighetsvariator	600
pulserande skak	3 000– 3 500
Betlossare för traktor, buren 3–4-radig	1 500– 1 800
Betlyftare för traktor, buren 3–4-radig	1 800– 2 000
Betupptagare med elevator, 1–2-radig	6 000– 9 000
Betskördemaskin	
bogserad och direktdriven, tank för 1,7–2,5 ton	45 000–60 000
Betlastare, buren och direktdriven	3 000– 6 000
Betblastningsmaskin	2 500– 3 500

Vagnar, kälkar och kärror

Vagn med järnhjul, för häst, 1–2 ton lastförmåga	
utan flak	600– 800
med flak	800– 1 100
Vagn med gummihjul, för häst, 2–3 ton lastförmåga	
med flak	1 500– 2 500
Tippkärra för häst, rymd 0,5 m³	800
Vagnkista	300– 500

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Vagn med gummihjul för traktor

Enaxlig utan broms

Lastförmåga ton	fast flak kr	bakåttipp kr	trevägstipp kr
2	3 000		
3	4 000	5 300	
4	4 500	6 500	7 000
5	5 500	7 500	8 500
6	6 500	9 000	9 500
8		11 000	12 000
10		14 000	14 500
12			16 500

Tvåaxlig med mekanisk parkeringsbroms

Lastförmåga ton	fast flak kr	tvåvägstipp kr	trevägstipp kr
3	4 500	7 000	
4	5 500	7 500	8 500
5	6 000	9 000	9 500
6	7 000	10 000	11 000
8		13 000	14 000
10		16 000	18 000
12			25 000

Tillägg för:		Kr
	mekanisk parkeringsbroms, merpris	600
	hydraulisk broms 2 hjul	600– 1 200
	4 hjul	1 500– 4 500
	tryckluftsbroms 2 hjul	1 800
	4 hjul	3 000– 4 000
	plåtbelagt flak	1 000– 1 500
	grusspridarläm	600
	spannmålslämmar	1 200– 1 800
	reservhjul	600– 1 200
	direktdrift	1 500– 2 500
	boggie	1 500– 2 500
Container av plåt 2,2–3,3 m^3		1 200– 1 500
med transportvagn		3 000
Container av plåt, högtippande 5 m^3		4 500– 7 000
Tippvagn med plåtkorg		
tippning bakåt, rymd 4–7 m^3		6 500–12 000
tippning åt sidan, rymd 10 m^3		20 000–25 000
Kombinationsvagn, självavlastande, direktdriven		
3–5 ton		6 500–11 000
	grönfoderhäck	1 000
	avlastningselevator	1 500– 2 000
Systemvagn för containerutrustning		8 000–10 000
	flak	3 000– 4 000
	spannmålstank 6–8 m^3	2 500– 3 500
	vätsketank 4 m^3	2 500
	flytgödselspridare 4 m^3	3 500– 5 000
Transportvagn för redskap		3 500
Transportvagn för djur		1 200– 2 500
Redskapskärra för traktor		500– 1 000
Släpkärra till personbil, max last 500–700 kg		1 200– 5 000
Släpsax		100– 600
Lunnkälke (släpkälke) för häst		400– 700
	för traktor	1 000– 1 800

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

	Kr
Övriga kälkar	400– 600
Kälkkärra	600– 1 000
Släp- och hjulreden, av trä	400– 600
av stål	1 500– 2 500
Skotackja	2 000
Lastbankar, per st	300– 1 200

Kärror

Skottkärra, säckkärra o l	100– 400
Fodervagn, 2–3-hjulig	
200–500 l	400– 700
Transportmoped, 3-hjulig	5 000

Motorer

El-motor, trefas, komplett med 10 m kabel, helkapslad, mantelkyld, med remskiva, utan startapparat

	Hk	*kW*	
	1– 2	0,7– 1,5	400– 600
	3– 5	2,2– 3,7	800– 1 000
	8–10	5,9– 7,4	1 200– 1 800
	15–20	11,0–14,7	2 000– 3 000
	25–30	18,4–22,1	3 500– 4 500
Förlängningskabel, per m			5– 30
Förgasarmotor	*Hk*	*kW*	
	2– 2,5	1,5– 1,8	700– 1 000
	3– 5	2,2– 3,7	1 000– 1 500
	6–10	4,4– 7,4	1 500– 2 000
Dieselmotor			
	10	7,4	5 500
	20	14,7	7 000
	30	22,1	9 500
	50	36,8	13 500
Reservelverk, traktordrivet 15–20 kVA			5 000– 6 500
transport, med 4 hk bensinmotor			3 500

Lastapparater för traktor

		Medelvärde	
Frontlastare			
med automatiskt återgående redskap			
lyftkraft	600–1 000 kp (kg)	3 000	(2 500– 3 800)
	1 100–1 500 kp (kg)	3 700	(3 000– 4 200)
med separat oljepump och hydrauliskt manövrerade redskap			
lyftkraft	800–1 500 kp (kg)	8 500	(6 000–12 000)
	1 600–2 500 kp (kg)	15 000	(12 000–17 000)
Utrustning:			
gödselgrep			1 000– 2 800
gödselgrep och insatsskopa			1 200– 3 000
grusskopa			1 000– 1 500
snöskopa			1 200– 1 800
högrep			1 200– 1 800
räfsa			1 200– 1 500
betgrep			1 200– 3 500
universalgrep			1 200– 2 000
lyftgaffel			400– 600
diagonalblad			1 200– 1 600
schaktblad			1 000– 1 800
Transportbox			600

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

	Kr
Griplastare för traktor eller vagn	
lyftkraft 350–500 kp (kg)	18 000–25 000
Pall-lyftare för traktor, max last 1,0–2,1 ton	2 200– 3 800
Kran, monterad till traktorns hydraul	
lyftkraft 500 kp (kg)	600– 2 500
Vinsch, frontmonterad, dragkraft 1 100–2 000 kp (kg)	1 500– 2 500
monterad till traktorns hydraul, dragkraft 1 000 kp (kg)	1 500– 1 800

Inventarier för foderberedning m m

Kak(sädes)kross, utan motor	
avverkning 4–5 ton/tim	1 000– 1 200
Hackelsemaskin	
för handkraft	200– 400
med elmotor 1–4 hk	1 000– 2 500
Hammarkvarn, utan motor och fläkt	
avverkning spannmål 0,2–0,5 ton/tim	1 200– 4 500
1,0–4,0 ton/tim	5 000–20 000
Stenkvarn, utan motor	
avverkning 0,3–2,0 ton/tim	1 500– 3 800
Spannmålskross, utan motor	
avverkning 0,5–2,5 ton/tim	3 000– 7 500
Foderblandare, utan motor	
av galvaniserad plåt, 650–9 500 l	1 800– 5 500
Fodervåg, 10–200 kg	100– 200
Rotfruktsskärare och -rivare	
för handkraft	100– 400
eldrift, med motor	2 000– 2 500
Foderkokare 160–400 l	1 000– 1 200
Lågtrycksångpanna 0,75–2,0 m^2 eldyta	1 000– 2 000
Vattenvärmare	
el-doppvärmare med termostatreglage	200
Syra-applikator	3 500– 7 000
Syraspridare för ensilering	100
Spridare för ensileringssalt	1 000– 1 200
Potatiskross	200

Inventarier för transport av foder m m

Halmfläkt, lös (exkl motor)	
till 500–600 mm tröskverk	1 200
till 700 mm–2 1/2 fot tröskverk	1 600– 2 000
till 3–3 1/2 fot tröskverk	2 200– 2 500
fläktrör, per m	60
Bossfläkt	1 200
Ejektorfläkt, lös (exkl motor), transport av hö och kärvar	
med 500–600 mm rördiameter	1 200– 3 000
fläktrör, per m	90– 150
Ensilagefläkt (exkl motor)	1 400– 1 800
Silofläkt för transport av hackat foder	
med inmatningselevator	9 000
med inmatningstråg	6 500
fläktrör 300 mm, per m	60
fast böj, per st	120
Transportfläkt för spannmål	
med motor 3–7,5 hk	2 000– 3 800
Hö-, halm- och kärvtransportör, med motor	
bandtransportör 3–15 m	3 000– 9 500
kedjetransportör dubbel kedja 4–18 m	3 500– 9 500
enkel kedja 4–15 m	3 000– 6 000
för längre transportör, pris per m	400
transportörvagn	1 500– 3 000

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

	Kr
Skruvtransportör, längd 3–12 m	
diam 4″ med motor	1 000– 2 000
utan motor	700– 1 200
5″ med motor	1 300– 2 500
utan motor	800– 1 600
6″ med motor	1 600– 3 200
utan motor	1 100– 2 200
påfyllningstratt till 4–6″	200– 400
skruvrens	200
transportställning	200
Säcklyftare (träkonstruktion)	200
Säckelevator, 3 m transportbana	2 200– 2 600
Säckhållare	200
Gripklo	300– 600
Hissvåg	500– 700
Hissblock (spel)	700
Plansilotömmare	
för traktorlyft	8 000
för traktorlyft, med höglyft	12 000–13 000
för traktorlastare	12 000–13 000

Inventarier för djurskötsel

Verkstol	600
Sele	350
Mjölkmaskinsaggregat, transportabelt	1 000– 2 500
Utemjölkningshus (-stall) transportabelt, 2–4 kor	1 500– 4 000
Handseparator 75–225 l/tim	600– 1 200
Mjölkkylare utan elektr. kylaggregat	
med el-motor	500
utan el-motor	100– 300
Diskmaskin	300– 700
Klippapparat	300– 700
Mjölkmätare	600
Äggkläckningsmaskin, eluppvärmning	
125– 500 ägg	1 200– 2 500
2 000–10 000 ägg	6 000–12 000
Äggtvättare	400
Äggvagn	500
Värprede, löst, 6 fack	100
Kullhus	400
Vattentråg av stål, hopfällbart	400
Kreatursvåg för svin	700– 1 500
för nötkreatur	1 800– 5 500
Svinbur, av trä	200– 500
av stål	500– 700
Grisningsbox	300
Foderautomat, 150–300 l	500– 800
Värmelampa	100– 200
Pump för betesmark (”självbetjäning”)	600
Vattenho, lös, 200–800 l	300– 400
Tunna, plåt eller trä, 500–3 000 l	1 000– 2 500
El-stängselapparat	300
Torvströrivare	200– 500
Vattenvärmare för vedeldning, 75–100 l	500– 700

Inventarier för markanläggningar och vägar

Stubbrytare	600– 900
Stenröjningssläpa	700
Jordborrmaskin, för hydraulisk lyft	1 200– 2 500

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

	Kr
Täckdikningsplog	
buren	1 800
bogserad	1 200
direktdriven	5 000
Dikningsmaskin, kopplad till traktor, direktdriven	14 000–25 000
Grävaggregat, för hydraulisk lyft,	
med diknings- och rensningsskopor	13 000–16 000
Snöplog för häst	
med järnbeslag	900
Snöplog, för traktor	
diagonalplog 200–250 cm	600– 3 000
spetsplog 220 cm	1 800– 3 000
Snöslunga, buren, arbetsbredd 220 cm	2 500– 5 000
Schaktblad, komplett med ram	
200–240 cm	2 000– 4 000
Vägsladd, snöplog och schaktblad	
för hydraulisk lyft, 225 cm	1 200– 1 500
Väghyvelblad, komplett med kantskär	
200–240 cm	1 000– 1 500
Röjningskrok, stenuppdragare	1 000– 2 000

Diverse inventarier för växtodling, brandskydd m m

Trädgårdstraktor, jordfräs (med standardutrustning)	*Motorstyrka*		*Drivmedel*	
	hk	*kW*		
Enaxlig traktor	3–5	2–4	bensin	2 000– 6 500
	6–7	4–5	bensin, diesel	8 000–10 000
	8–15	6–11	bensin, diesel, fotogen	9 000–18 000
transportvagn, tillägg				800– 3 000
Tvåaxlig traktor	7–16	5–12	bensin	7 500–18 000
Drivmedelstank, 2 000–5 000 l				1 000– 2 000
Slipsten för handdrift				300
Störvässare				700
aggregat med motor				1 200– 2 000
Kapsåg för hydraulisk lyft				1 200– 1 500
Decimalvåg, med vikter				400
Vattenhaltsmätare (fuktighetsmätare)				200– 1 200
Presenning av väv per m^2				12
av plastfolie per m^2				6
Brandsläckningsapparat				
kolsyresnösläckare				200
pulverdimsläckare				300– 500
Radioanläggning för samband inomgårds				
stationär enhet				2 000– 2 500
mobil enhet				1 200– 1 600
bärbar enhet				700– 1 400

Bevattningsanläggningar

Elmotordriven pump, med motor, startapparat och sugledning	
kapacitet 40 m^3/tim	7 000
60 m^3/tim	8 000
120 m^3/tim	9 000
180 m^3/tim	12 500
Traktordriven pump	
kapacitet 40 m^3/tim	1 200
50–100 m^3/tim	1 800
60–150 m^3/tim	3 600

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

		Kr
Spridare		
långsam spridare per st		60– 300
spridare för snabb-bevattning per st		600– 2 500
Polyetenrör 75–90 mm	per m	12– 18
Lättmetallrör 75–90 mm	per m	18– 25
Bevattningsmaskin, traktordriven		
effektbehov 10– 20 hk		–30 000
21– 50 hk		30 000–60 000
51–100 hk		60 000–100 000

Specialinventarier för maskin- och byggnadsunderhåll

Skruvstycke		150– 400
Smidesstäd och tänger		300– 1 000
Kolässja med fottramp		250– 700
Borrmaskin, lös, eldriven		200– 1 000
Bänkborrmaskin		600– 800
Pelarborrmaskin		1 500– 2 500
Slipsten, med el-motor		800– 1 500
Smärgelskiva och slipsten, med el-motor		800– 1 200
Bänkslipmaskin		500– 1 000
Pelarslipmaskin		900– 2 000
Rondellslipmaskin		800– 1 500
Vinkelslipmaskin		700– 1 200
Gängsnitt med tappar		400
Gängkloppa		150– 500
Avdragare		150– 300
Nitverktyg		150
Hylsnyckelsats		100– 300
Momentnycklar		300
Handcirkelsåg		500– 1 000
Kap- och klyvsåg		1 000– 1 500
Hyvelbänk		200– 800
Verkstadskran	1,5 ton	2 500– 3 500
Domkraft, hydraulisk	2–30 ton	100– 700
Lyftblock	0,5–1,0 ton	500– 700
Kompressor, för traktorns kraftuttag		400
med tank		1 000– 3 000
Svetsaggregat med utrustning, el-svets		600– 2 500
gas-svets		1 000– 2 500
Högtryckspump		500
Högtryckstvätt		800– 6 500
aggregat till lantbrukskspruta		600
Batteriladdare		200– 300
Kätting, per m		30– 40
Vajer, per m		10– 15

Torkar och silor

Torkar och silor utgör i normalfallet tillbehör till byggnad, s k byggnadsinventarier. Se härom i anvisningstexten avsnitt 2.3 s 8.

Vattenpumpar och hydroforer

Vattenpump, för traktorns kraftuttag 25–50 l/min	1 000– 1 200
Länspump med el-motor 600 l/min	1 200– 1 500
kraftuttagsdriven	1 200

Hydroforanläggningar är i normalfallet tillbehör till byggnad, s k byggnadsinventarier. Se härom i anvisningstexten avsnitt 2.3 s 8.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Maskinell utrustning i djurstallar

	Kr
Maskinell utrustning (eller delar därav) i djurstallar, såsom rörmjölkningsanläggningar, spannmjölkningsanläggningar och anläggningar för helautomatisk utgödsling, utgör i normalfallet tillbehör till byggnad, s k byggnadsinventarier. Se härom i anvisningstexten avsnitt 2.3 s 8.	
Mjölkningsorgan till rörmjölkningsanläggning	1 200
Maskin till spannmjölkningsanläggning (utan spann)	1 000– 1 400
Spann	400
Mjölkkylare, aggregat med kondensor och termostat	
för 2 flaskor	1 500– 2 000
för 4 flaskor	3 500– 4 000
Gårdstank med kompressoraggregat	
för hydraullyft 200–400 l	4 500– 6 000
på stativ med hjul 150–200 l	5 000– 5 500
Elektrisk vattenvärmare 50–150 l	1 000– 1 500
Kraftfoderblandare 2–10 m^3	3 500– 8 000
Kraftfoderblandare med doserare (”portionerare”) med automatikskåp och mikrobrytare	
ett spannmålsslag kan blandas med ett tillsatsmedel	7 000
två spannmålsslag kan blandas med ett tillsatsmedel	8 500
två spannmålsslag kan blandas med två tillsatsmedel	10 000

Inventarier för skogsbruket

Motorsåg	
cylindervolym 30–50 cm^3	1 500– 2 500
Röjningssåg, utan motor	1 500– 2 000
med motor	2 000– 2 500
Slipapparat	150
Barkningsmaskin, bärbar, motorsågsdriven	1 500– 2 000
traktorburen, kraftuttagsdriven	6 000– 7 000
Skogskultivator	
buren	2 000– 3 000
bogserad	5 000– 9 000
Planteringsmaskin, med besprutningsaggregat	4 500– 5 000
Trädfällningsvinsch	600– 1 000
Stocklastare	200– 300
Vedkap utan motor	700
med motor	1 500– 2 000
Vedklyv	1 000– 1 200
Kap- och klyvmaskin	1 500– 2 000
med motor och transportanordning	4 500– 5 000
Vedelevator	1 000– 1 200
Vedkapsåg, med el-motor	2 000– 2 500
Balanssåg	500– 700
Balanssåg och vedklyv	1 500– 1 800
Takspånshyvel	1 200– 1 500
Barknings- och spetsningsmaskin	600– 800
Flishugg	
för hydraulisk lyft, 30–40 hk kraftbehov	7 000–14 000

Skogsvagnar

Tvåaxlig:	häst- eller traktordragen	
	raka bankar, lastförmåga 2,5 ton	2 500
	3 ton	3 000
Enaxlig.	raka bankar, enkelmonterade hjul	
	lastförmåga 3 ton	2 000– 2 500
	4 ton	3 000– 3 500

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

		Kr
	extra utrustning:	
	medar	1 200
	boggieställ	2 500– 3 000
	lastflak	700– 1 500
	fällbara stakar, merpris	600– 800
Enaxlig:	raka bankar, dubbelmonterade hjul	
	lastförmåga 5 ton	5 500– 6 500
	extra utrustning:	
	frontgrind	1 200– 1 500
	hydraulisk tippbanke	1 500– 1 800
Enaxlig:	raka bankar, dubbelmonterade hjul, LP-däck frontgrind	
	lastförmåga 10 ton	16 000–20 000
	tryckluftsbromsar, tillkommer	4 500– 5 000
Enaxlig:	försänkta bankar (för griplastning) dubbelmonterade hjul, LP-däck frontgrind tryckluftsbromsar	
	lastförmåga 12 ton	20 000–25 000

Boggieband

bandbredd 56–59 cm	6 500–11 000

Lastkran för traktor eller vagn

Traktorkran, mekanisk svängning	
max lyftförmåga 500–600 kp (kg)	1 000– 2 500
Traktorkran, hydraulisk svängning	
max lyftförmåga 600–700 kp (kg)	3 500– 4 500
Traktor- eller vagnkran, hydraulisk svängning	
fjärrmanövrering med el alt radio	
max lyftförmåga 1 000–2 500 kp (kg)	3 500– 8 500

Vinsch för traktor

Vinsch med mekanisk drivning	
dragkraft 900– 1 800 kp (kg)	1 200– 1 800
2 500– 5 000 kp (kg)	4 500– 8 500
Vinsch med hydraulisk drivning	
dragkraft 600– 3 000 kp (kg)	3 000– 4 000
2 000–10 000 kp (kg)	3 500–15 000

Inventarier för övrig verksamhet

Inventarier för biodling

Honungsslungare	handdriven	800– 1 200
	motordriven	2 000– 2 500
Bikupa		200– 600

Jordförbättringsredskap

Jordborrmaskin	2 000– 3 000
Motorborrmaskin, bensindriven	5 500– 7 000
Stolpmaskin	800– 2 200
Ingrep, för frontlastare	2 500– 5 500

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Betongblandare

Stationär, 150 l, utan motor	800– 2 000
Traktormonterad, 150–300 l	1 000– 1 200
Transportabel, 150 l, utan motor	
med gummihjul	2 500
tillägg för elmotor	1 000
tillägg för bensinmotor	1 200

Kombivagnar och lätta lastbilar (inkl mervärdeskatt)

Märke, modell	Motoreffekt hk	kW	Vikt ton	Bränsle	Typ	Värde kr
Austin 40 stnv	39	29	0,8	bensin	kombi	23 500
Citroën						
GS 1220	59	44	1,0	bensin	kombi	39 000
DAF						
66 Super Luxe	47	35	1,0	bensin	kombi	29 000
Fiat						
128	60	44	0,9	bensin	kombi	31 500
Ford						
Escort 1600	63	47	1,0	bensin	kombi	34 500
FK 1250	60	44	1,3	bensin	kombi	35 000
Taunus 17 M	67	50	1,2	bensin	kombi	35 000
Taunus 20 M	90	67	1,3	bensin	kombi	40 000
Taunus 1600 L 4	73	54	1,2	bensin	kombi	44 000
Taunus 2000 GL 4	87	64	1,2	bensin	kombi	47 000
Transit 120	70	52	2,6	bensin	skåp	40 500
Transit 175	70	52	3,3	bensin	skåp	62 500
Mercedes						
L 306 D	58	43	3,1	diesel	fast flak	46 000
Opel						
Kadett Caravan	58	43	0,9	bensin	kombi	29 500
Rekord Caravan 1900	88	65	1,2	bensin	kombi	44 500
Peugeot						
504 GL	90	67	1,4	bensin	kombi	50 000
Renault						
5	34	25	0,9	bensin	kombi	27 000
Saab						
95 V4, L 2	62	46	1,1	bensin	kombi	34 000
99 GL 3	100	74	1,3	bensin	kombi	46 500
Volkswagen						
Kleinbus	70	52	1,4	bensin	kombi	50 500
233	40	30	1,9	bensin	kombi	27 000
Passat LS Variant	72	53	1,0	bensin	kombi	40 500
231	50	37	2,3	bensin	skåp	44 000
LT 31 B	75	56	3,2	bensin	skåp	49 500
Volvo						
PV 445 Duett	67	50	1,2	bensin	kombi	38 000
145	82	61	1,4	bensin	kombi	43 500
Amazon herrg.v.	82	61	1,4	bensin	kombi	39 000
P 210 Duett	85	63	1,4	bensin	kombi	31 000
245 L	100	74	1,4	bensin	kombi	47 500
265 DL	125	93	1,5	bensin	kombi	64 000

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie II ang. indirekt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im = Indirekt skatt – Mervärdeskatt

Nr 6 1978 – Årg. 8

Förhandsbesked den 22 februari 1978

Fråga om överlåtelse i form av s k lösöreköp utgör skattepliktig omsättning

RSV/FB Im 1978:7

1 Ansökningen

Ett aktiebolag[1] anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt och anförde:

> Vi överväger att inköpa en maskin till ett pris av omkring 40 000 kr. I samband därmed överväges också att upptaga lån hos en från säljaren fristående kreditgivare med omkring 30 000 kr för att finansiera maskinköpet. Som säkerhet för lånet skall i så fall maskinen överlåtas genom lösöreköp, som lagfares enligt förordningen (1845:50 s 1) i avseende på handel om lösören, som köparen låter i säljarens vård kvarbliva.
>
> Med omsättning förstås enligt mervärdeskattelagen bl a att vara säljes.
>
> Lösöreköp i pantsättningssyfte torde emellertid civilrättsligt anses utgöra ett köp endast pro forma.
>
> Vi önskar genom förhandsbesked bekräftelse på huruvida det tilltänkta lösöreköpet är att betrakta som omsättning i mervärdeskattehänseende eller ej och sålunda, om svaret är jakande, medför skattskyldighet till mervärdeskatt för bolaget.
>
> I så fall önskas även svar på frågan, huruvida köpets återgång i och med att lånet återbetalats är att anse såsom minskning av bolagets tidigare omsättning eller såsom ett nytt förvärv för bolaget.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 22 februari 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Hartler, Lagergren, Eklund, Arvidson, Wihlborg, Torngren) följande förhandsbesked:

Av ansökningen framgår att ifrågavarande överlåtelse i form av s k lösöreköp enligt förordningen (1845:50 s 1) i avseende på handel om lösören, som köparen låter i säljarens vård kvarbliva, sker i pantsättningssyfte (säkerhetsöverlåtelse). Med hänsyn till vad sålunda framgår angående syftet med transaktionen, finner nämnden att omsättning av vara i mervärdeskattelagens mening icke föreligger. På grund härav förklarar nämnden att sökandebolaget icke blir skattskyldigt enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt för ifrågavarande överlåtelse genom s k lösöreköp.

Med hänsyn till nämndens besked förfaller den i sista stycket i ansökningen framställda frågan.

Publicerat med bolagets medgivande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Regeringsrättens dom den 20 juni 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

RSV/FB Im 1978:8

Fråga om avdragsrätt för ingående mervärdeskatt som belöper på personbil, som ett bolag innehar på grund av leasing och som skall användas även av anställda privat[1]

1 Ansökningen

Aktiebolaget X[2] anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt. I ansökningen anfördes:

Sökandebolaget överväger att återuppta verksamhet, som kommer att medföra skattskyldighet till mervärdeskatt för tillhandahållande av annonsering och reklam.

Åtminstone i ett inledningsskede avser bolaget att tillgodose behovet av personbilar genom leasing. Denna kan komma att avse dels en budbil (stationsvagn), dels en tjänstebil, som utan ersättning skall disponeras av en kontaktman, dels slutligen en bil som mot viss ersättning ställes till en annan tjänstemans förfogande.

I fråga om rätten till avdrag för ingående skatt råder viss osäkerhet, som bolaget genom förhandsbesked önskar få skingrad. RSV har i meddelandena Im 1973:23 och 1976:20 behandlat denna fråga i vad beträffar motsvarande fall av upplåtelse av personbilar till personal för både tjänstebruk och privat bruk. RSV:s uttalade uppfattning är att avdrag ej får göras för ingående skatt till den del denna skatt avser anställds privata nyttjande av leasingbil.

I de av bolaget förutsedda fallen gäller det

a) en bil, budbilen, som i princip endast skall användas för tjänstebruk, men i någon obetydlig och knappast förutberäknelig omfattning kan komma att vid enstaka tillfällen utnyttjas även privat,

b) en bil, som huvudsakligen skall användas i kontaktarbetet, men som kontaktmannen dessutom har rätt att i måttlig, inte närmare preciserad omfattning nyttja för eget bruk, samt

c) en bil, som av den disponerande tjänstemannen får utnyttjas i huvudsak för eget bruk men skall användas även i tjänsten, varvid en schablonmässig ersättning per kilometer, beräknad på grundval av en uppskattad fördelning mellan tjänste- och privatbruket, skall erläggas av honom till bolaget.

Bolaget kan icke finna annat än att i samtliga tre fall leasingen, för vilken kostnaden är avdragsgill vid inkomsttaxeringen, utgör förvärv för verksamhet som medför skattskyldighet. Då 18 § ML inte anger någon inskränkning i avdragsrätten, synes enligt 17 § ML oinskränkt avdragsrätt böra föreligga. Reglerna i tredje stycket anvisningarna till 17 § om uppdelning i vissa fall av ingående skatt förefaller inte tillämpliga.

Det kan visserligen anses konsekvent att i fråga om leasingbilar tillämpa regler som motsvarar vad som gäller bilar som utgör inventarier i rörelse, och mervärdeskatteutredningen har också i sitt nyligen avgivna betänkande (Ds B 1977:6) föreslagit detta. Men i nuvarande lagstiftning är en sådan likabehandling inte föreskriven.

[1] Observera! Föreslagna ändrade regler i propositionen 1978/79:33 (ny lydelse av 18 § första stycket 3) och andra stycket samma paragraf)
[2] Publicerat med bolagets medgivande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Utredningen har också föreslagit regler om uttag av tjänst. Sådant uttag – till vilket upplåtelse av leasad bil till anställd synes vara hänförlig – medför ingen beskattning enligt nuvarande lagstiftning.

Undantaget från avdragsrätt för anskaffning av personbil, kombinerat med den oinskränkta avdragsrätten för driftskostnader för sådan bil, har tillkommit bl a med hänsyn till att uppdelning av den ingående skatten ansågs som ett i praktiken olämpligt alternativ. Sådan uppdelning – bortsett från att den inte synes vara föreskriven i ML – är lika otymplig när det gäller en leasad bil. Andelen av det privata bruket kan variera och låter sig ofta inte tillnärmelsevis fastställa vid den tidpunkt, då avdragsrätten inträder.

Bolaget hemställer om förhandsbesked av den innebörden, att ingående skatt på billeasing i samtliga tre beskrivna fall är fullt avdragsgill.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 22 februari 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Lagergren, Eklund, Arvidson, Wihlborg, Torngren) följande förhandsbesked:

I prop 1968:100 med förslag till förordning om mervärdeskatt refereras innehållet i utredningens angående indirekta skatter och socialavgifter betänkande (Stencil Fi 1967:10). Av referatet (s 138) framgår bl a att utredningen – i fråga om avdragsrätt för ingående mervärdeskatt – ansett att vad som är avdragsgillt direkt eller i form av avskrivning vid inkomsttaxeringen i princip bör vara avdragsgillt även i mervärdeskattehänseende. Departementschefen förklarade sig biträda utredningens förslag i vad avser avdragsrättens materiella utformning, s 140.

I ansökningen är fråga om ett aktiebolag som förhyr personbilar. Dessa avses i olika omfattning delvis användas i bolagets verksamhet och delvis av anställda för privat bruk. Vid inkomsttaxeringen är under dessa omständigheter kostnader för leasing av personbil regelmässigt i sin helhet avdragsgilla för bolaget. Värdet av förmånen av fri bil beskattas därvid normalt hos den anställde som inkomst av tjänst.

I enlighet härmed får – vid tillämpning av lagen (1968:430) om mervärdeskatt, ML – kostnader belöpande på leasing av personbilar, som i olika omfattning delvis skall användas i bolagets verksamhet och delvis av anställd för privat bruk i sin helhet hänföras till förvärv för verksamhet som medför skattskyldighet. Någon begränsning av avdragsrätten enligt 18 § ML är inte aktuell i här avsedda fall. Uttag av vara för anställdas personliga bruk anses enligt anvisningarna till 2 § ML som skattepliktig omsättning. Något motsvarande stadgande finns emellertid inte i ML såvitt gäller uttag av tjänst. Någon grund att beskatta uttag av tjänst – t ex tillhandahållande av bil åt anställd för personligt bruk – föreligger därmed icke vid mervärdebeskattningen.

I enlighet med det anförda förklarar nämnden, att sökandebolaget i de under punkterna a), b) och c) i ansökningen angivna situationerna äger avdraga hela den ingående mervärdeskatt som belöper på leasing av personbilar.

Två ledamöter (Edström, Hartler) var – med instämmande av biträdande skattedirektören Hirschfeldt – skiljaktiga och anförde att enligt deras åsikt förhandsbeskedet bort få följande lydelse:

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

I prop 1968:100 med förslag till förordning om mervärdeskatt återges utredningens ställningstagande till avdragsrätt (s 137) enligt följande.

I fråga om anskaffningar som är att hänföra till eller likställa med konsumtion skiljer utredningen på två fall. Det ena gäller anskaffning för uppenbart konsumtionsändamål. Sådan anskaffning medför ingen avdragsrätt. Det andra gäller anskaffning som primärt avsett skattepliktig verksamhet men sedan helt eller delvis disponerats för konsumtionsändamål. I detta fall föreligger avdragsrätt vid anskaffningen och ianspråktagandet för konsumtion får redovisas som skattepliktigt uttag.

Departementschefen biträdde utredningens förslag i vad avser avdragsrättens materiella utformning (prop s 140).

Om det vid tidpunkten för leasing av personbil är klart att bilen skall användas dels för verksamheten, dels för anställds personliga bruk, sker förvärv för två ändamål: dels för verksamhet, som medför skattskyldighet, dels för konsumtionsändamål. Förvärv för konsumtionsändamål medför inte någon avdragsrätt enligt 17 § första stycket lagen (1968:430) om mervärdeskatt, ML. Ingående skatt som belöper på förvärv för båda ändamålen får uppdelas efter skälig grund.

Den under punkt a) i ansökningen beskrivna situationen avser förvärv som, även om det kan komma att innefatta ett visst mått av konsumtion, likväl väsentligen sker för verksamhet som medför skattskyldighet. På grund härav äger sökandebolaget i den angivna situationen enligt 17 § första stycket ML göra avdrag för hela den ingående skatt som belöper på leasing av personbil.

I de under punkterna b) och c) i ansökan beskrivna situationerna avser förvärvet både verksamhet som medför skattskyldighet och konsumtionsändamål. Avdragsrätten måste då bedömas efter de närmare faktiska omständigheterna i varje enskilt fall. Förhandsbesked bör inte meddelas i dessa delar, varför de under punkterna b) och c) i ansökningen ställda frågorna avvisas.

3 Regeringsrätten

I besvär yrkade allmänna ombudet att förhandsbeskedet skulle ändras på sådant sätt att avdragsgill ingående skatt i fall som avsågs under punkterna b) och c) i ansökningen skulle bestämmas genom uppdelning efter skälig grund enligt tredje stycket av anvisningarna till 17 § lagen om mervärdeskatt.

Regeringsrätten (Åsbjörnsson, Simonsson, Lidbeck, Reuterswärd) beslöt i dom den 20 juni 1978 följande.

Rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt föreligger enligt huvudregeln i 17 § lagen om mervärdeskatt för skatt som hänför sig till förvärv för verksamhet som medför skattskyldighet. Avser ingående skatt endast delvis sådant förvärv som omfattas av avdragsrätten skall avdragsgillt belopp enligt anvisningarna till 17 § bestämmas genom uppdelning efter skälig grund när annat ej följer av 18 § tredje stycket. Sådan ingående skatt som belöper på personbil som bolaget innehar på grund av leasing och som skall användas även av anställda privat får anses endast delvis hänföra sig till verksamheten. Avdragsgillt belopp skall därför i de fall som avses under punkterna b) och c) i ansökningen bestämmas efter skälig grund. Med ändring av förhandsbeskedet och med bifall till besvären beslutar regeringsrätten att förhandsbeskedet i överklagad del skall ha nu angivet innehåll.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin
Serie II ang. indirekt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im = Indirekt skatt – Mervärdeskatt
Nr 7 1978 – Årg. 8

Förhandsbesked den 1 november 1977

Fråga om ett aktiebolag har rätt till avdrag för ingående skatt som belöper på sådana förvärv för fastighet, som bolagets två aktieägare eller ett av dem bildat handelsbolag gör

RSV/FB Im 1978:9

1 Ansökningen

Aktiebolaget X[1] anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt. I ansökningen anfördes bl a:

> Aktiebolaget X har ett aktiekapital av – – – – – kronor, fördelat på – – – aktier av vilka 55 % ägs av personen Y och 45 % av personen Z. Bolagets verksamhet omfattar . . . Bolaget har ca . . . anställda och hade under räkenskapsåret 1976/77 en omsättning av . . . miljoner kr.
>
> –
>
> Bolagets verksamhet har expanderat kraftigt under senare år och har nu behov av större lokaler. Bolaget har därför träffat ett preliminärt avtal med . . . angående förvärv av ett markområde om ca . . . kvm. På detta område skall i en första etapp uppföras byggnader med en golvyta av ca . . . kvm, vilka lokaler skall användas av bolaget för lagerhållning och viss administrativ verksamhet. Av finansieringsskäl och för att undvika att belasta bolagets likviditet önskar man låta bolagets aktieägare förvärva markområdet. Y och Z skulle därvid förvärva andelar i fastigheten i samma proportioner som svarar mot deras aktieinnehav, dvs 55 % respektive 45 %. Aktieägarna skulle härefter uppföra de för bolagets rörelse erforderliga byggnaderna som till en hyra motsvarande aktieägarnas självkostnad skulle uthyras till bolaget.
>
> En väsentlig förutsättning för att aktieägarna skall kunna för bolagets räkning uppföra ifrågavarande byggnader är att avdragsrätt för ingående mervärdeskatt, som belöper på uppförandet av byggnaderna och på förvärv för fastigheten i övrigt, kan erhållas.
>
> Alternativt önskar aktieägarna bilda ett särskilt handelsbolag för förvärvet av marken och uppförandet av byggnaden. Andelarna i detta handelsbolag skulle i så fall fördelas mellan bolagsmännen i förhållande till deras aktieinnehav i Aktiebolaget X.
>
> Reglerna beträffande avdragsrätt för mervärdeskatt, som belöper på kostnader, som nedlagts på i verksamheten nyttjad fastighet,

1 Publicerat med bolagets medgivande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

anges i 17 § andra stycket lagen om mervärdeskatt (ML). Dessa regler synes emellertid vara svårtolkade i vad avser det fall, som nu är aktuellt för Aktiebolaget X och dess aktieägare. Byggnadskostnaden för den nu aktuella byggnaden har beräknats till ca ... miljoner kr, inklusive mervärdeskatt. För att bolaget skall kunna överlåta på aktieägarna att svara för uppförandet av rörelsebyggnaden är det således ur kostnadssynpunkt en väsentlig förutsättning, att avdragsrätt kan erhållas för den mervärdeskatt som belöper på byggnaden.

Mot bakgrund av den lämnade redogörelsen önskas svar på följande frågor:

a) Om Aktiebolaget X:s aktieägare *direkt* förvärvar den ifrågavarande fastigheten – i proportioner som svarar mot deras aktieinnehav i bolaget, dvs 55 % respektive 45 % – samt på fastigheten uppför rörelsebyggnad, som i sin helhet uthyres för att användas i bolagets rörelse, föreligger då avdragsrätt för den skattskyldige, dvs Aktiebolaget X, enligt 17 § ML beträffande ingående mervärdeskatt, som belöper på nybyggnaden ävensom på senare förvärv för fastigheten?

b) Om ett av Aktiebolaget X:s aktieägare bildat handelsbolag – i vilket aktieägarna äger andelar som svarar mot deras aktieinnehav i Aktiebolaget X – förvärvar ifrågavarande fastighet och på denna uppför rörelsebyggnad, som i sin helhet uthyres för att användas i aktiebolagets rörelse, föreligger då avdragsrätt för den skattskyldige, dvs Aktiebolaget X, enligt 17 § ML beträffande mervärdeskatt, som belöper på nybyggnaden ävensom på senare förvärv för fastigheten?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 1 november 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Hartler, Lagergren, Eklund, Wihlborg, Torngren, Toftered) följande förhandsbesked:

Nämnden förklarar att Aktiebolaget X får – både i fall som anges under punkt a) och i fall som anges under punkt b) i ansökningen – avdraga ingående skatt som belöper på förvärv för fastigheten (nybyggnad ävensom senare förvärv för fastigheten), som aktieägarna Y och Z eller ett av dessa personer på angivet sätt bildat handelsbolag gör, med så stor del av skatten som faller på fastighetens användning för sådan av aktiebolaget bedriven verksamhet som medför skattskyldighet till mervärdeskatt.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Regeringsrättens dom den 11 april 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

Fråga om ett bilförsäljande bolag får dra av ingående skatt som belöper på förvärv som ett av bolaget helägt fastighetsaktiebolag gör för fastighet. I fastigheten försäljer ett fristående aktiebolag i egenskap av kommissionär försäljningsbolagets bilar (Tillämpning av 17 § andra stycket lagen om mervärdeskatt)

RSV/FB Im 1978:10

1 Ansökningen

Aktiebolaget X,[1] som försålde bilar, anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt. I ansökningen anfördes bl. a:

> Aktiebolaget X har ett helägt dotterbolag, FastighetsAktiebolaget Y. Fastighetsbolaget innehar tomträtterna till stadsägorna . . . i . . . samt äger på dessa fastigheter uppförd bilanläggning. Fastighetsbolaget hyr ut ifrågavarande fastigheter och anläggningar till filialföretaget Bil AB Z.
>
> Bil AB Z är ett i förhållande till Aktiebolaget X formellt fristående återförsäljarföretag. Enligt hyresavtalet och det gällande återförsäljarkontraktet och kommissionsavtalet erhåller Bil AB Z sina fordon uteslutande såsom kommissionär för Aktiebolag X, dvs Bil AB Z äger inte fordonen utan driver sin verksamhet – visserligen i eget namn men – uteslutande för Aktiebolaget X räkning. Därest kommissionärsförhållandet skulle upphöra är också hyresrätten till de disponerade lokalerna på de av Fastighets AB Y ägda fastigheterna omedelbart förverkad. Bil AB Z är alltså i praktiken ett återförsäljarföretag med samma beroendeställning gentemot Aktiebolaget X som dess helägda filialbolag.
>
> Bil AB Z har funnit att en utbyggnad av bolagets verkstadssida är nödvändig. För närvarande kan man t ex inte hålla ett normalt schema för service på grund av utrymmesbrist.
>
> –
>
> Nybyggnadskostnaderna har beräknats uppgå till cirka 2 miljoner kronor och kommer att bestridas av Aktiebolaget X helägda dotterbolag Fastighets AB Y. Fråga har därvid uppkommit huruvida Aktiebolaget X äger rätt till avdrag för den mervärdeskatt som kommer att belöpa på fastighetsbolagets ovan angivna investering. Mot bakgrund av stadgandet i 17 § andra stycket lagen om mervärdeskatt och med hänsyn bland annat till att Bil AB Z's verksamhet endast är att betrakta som ett utflöde av Aktiebolaget X egen verksamhet anser vi att sådan avdragsrätt föreligger.
>
> Under åberopande av vad ovan anförts får vi sålunda härmed hemställa att riksskatteverkets nämnd för rättsärenden måtte meddela förhandsbesked av innebörd att Aktiebolaget X vid

[1] Publicerat med bolagets medgivande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

redovisning av mervärdeskatt såsom ingående sådan skatt äger avdraga den skatt som må belöpa på av Fastighets AB Y gjorda anskaffningar för uppförandet av ovan beskrivna verkstadsanläggningar avsedda att nyttjas av Bil AB Z.

Enligt allmänna ombudets utredning i ärendet förelåg icke "något direkt ägarförhållande" mellan Bil Aktiebolaget Z och Aktiebolaget X eller mellan det förstnämnda bolaget och Fastighets Aktiebolaget Y.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 3 mars 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Morén, Hartler, Lagergren, Eklund, Arvidson, Wihlborg) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att bestämmelserna i 17 § andra stycket lagen (1968:430) om mervärdeskatt – vid i ansökningen angivna omständigheter – icke ger stöd för att medge Aktiebolaget X avdragsrätt för mervärdeskatt som belöper på ifrågavarande förvärv för fastighet. På grund härav förklarar nämnden att Aktiebolaget X icke får avdraga den ingående mervärdeskatt som belöper på Fastighets Aktiebolaget Y's tilltänkta förvärv för fastighet.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade Aktiebolaget X att regeringsrätten skulle förklara bolaget berättigat att avdraga den ingående mervärdeskatt, som belöpte på fastighetsbolagets förvärv för anläggningen.

I dom den 11 april 1978 gjorde regeringsrätten (Simonsson, Nordlund, Brodén, Mueller) ej ändring i riksskatteverkets förhandsbesked.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt Direkt skatt – Taxering

Nr 20 1978 – Årg. 8

Riksskatteverkets föreskrifter om skyldighet att lämna kontrolluppgift enligt 44 § Taxeringslagen (1956:623);[1]

RSV Dt 1978:24

RSFS 1978:45

utfärdade den 14 december 1978.

RSV har den 14 december 1978 med stöd av 44 § taxeringslagen (TL) beslutat föreskriva att här i riket bosatt person eller här verksamt företag skall utan anmaning lämna kontrolluppgift motsvarande sådan som avses i 37 § 1 mom TL för nedan angivna ersättningar som gottgjorts någon som, såvitt kan bedömas, har skatterättsligt hemvist i någon av följande stater.

Stater		Vad uppgiften skall avse	
		Bestämmelserna enligt avtal eller närmare överenskommelse avser följande ersättningar	*Motsvarande stadgande i 37 § 1 mom TL*
I	Amerikas Förenta Stater Frankrike	Pensioner och livräntor.	p 1 och 3
II	Danmark Finland Island Norge	1. Löner, arvoden, pensioner och livräntor.	p 1 och 3
		2. Skade-, försäkrings- och annan sådan ersättning som erhållits i samband med näringsverksamhet.	p 3 a
		3. Royalty och annan periodiskt utgående avgift för utnyttjande av upphovsrätt, patent, mönster, varumärke eller annan sådan rättighet eller egendom.	p 4
III	Belgien	1. Löner och liknande ersättningar, som avses i art 15 i dubbelbeskattningsavtalet.	p 1
		2. Styrelsearvoden, som avses i art 16 i dubbelbeskattningsavtalet.	p 1
		3. Provisioner,[2] arvoden	p 1

[1] Jfr RSV Dt 1976:10

[2] I den på franska språket träffade överenskommelsen används uttrycket "commissions".

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Stater	Vad uppgiften skall avse *Bestämmelserna enligt avtal eller närmare överenskommelse avser följande ersättningar*	*Motsvarande stadgande i 37 § 1 mom TL*
	och gager, som uppburits av personer som inte innehar fast driftställe eller stadigvarande anordning i Belgien.	
	4. Pensioner, som avses i art 18 i dubbelbeskattningsavtalet.	p 3
	5. Återbäring till försäkringstagare,[3] som inte innehar fast driftställe eller stadigvarande anordning i Belgien.	p 3
	6. Royalty enligt art 12 i dubbelbeskattningsavtalet.	p 4
IV Nederländerna	1. Löner, arvoden, pensioner och livräntor.	p 1 och 3
	2. Royalty för nyttjanderätten till patent, ritning, varumärke, hemlig fabrikationsmetod eller recept.	p 4
V Storbritannien och Nordirland	1. Löner och liknande ersättningar samt pensioner och livräntor.	p 1 och 3
	2. Royalty enligt art IX i dubbelbeskattningsavtalet mellan Sverige samt Storbritannien och Nordirland.	p 4

Den av RSV föreskrivna uppgiftsskyldigheten grundas på bestämmelser i dubbelbeskattnings- och handräckningsavtal mellan Sverige och nämnda stater. Bestämmelserna om uppgiftsutbyte i avtalen har, såvitt rör de under III–V nämnda staterna, med stöd av resp avtal kompletterats med överenskommelser som närmare reglerar uppgiftskravets omfattning. Upplysningar om innehållet i dessa överenskommelser kan fås hos RSV, kontrollavdelningen, kontrollsektionen (tel 08/98 15 20).

RSV erinrar om bestämmelsen i punkt III av det till det svensk-nederländska dubbelbeskattningsavtalet fogade protokollet. I denna bestämmelse, som rör utbyte av upplysningar, se avtalets art 29, stadgas: "Skyldigheten att utbyta upplysningar avser icke upplysningar erhållna från banker och andra liknande inrättningar. Uttrycket 'andra liknande inrättningar' innefattar försäkringsbolag".

[3] I överenskommelsen används uttrycket "ristournes".

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Beträffande avtalens geografiska tillämplighet se i förekommande fall resp avtal. RSVs föreskrifter avser inte sådana brittiska territorier som enligt särskilda tillämpningskungörelser omfattas av det svensk-engelska avtalet.

För att den föreskrivna uppgiftsskyldigheten skall föreligga fordras att fråga är om sådan ersättning som, om den avsett mottagare här i riket, skulle ha föranlett skyldighet att lämna kontrolluppgift enligt motsvarande punkt av 37 § 1 mom TL (jfr punkterna 1, 3, 3 a och 4).

Uttrycket "här verksamt företag" innefattar även bl a statligt affärsdrivande verk, kommunalt affärsverk samt här i landet driven filial till utländskt företag.

I fråga om kontrolluppgift skall vidare bestämmelserna i 37 § 2 mom andra och femte stycket samt 4 mom första stycket TL äga motsvarande tillämpning. I uppgiften skall anges mottagarens födelsetid och adress i den andra staten samt i förekommande fall senast kända adress i Sverige. Uppgiftslämnaren bör senast den 31 januari under taxeringsåret till inkomsttagaren översända uppgift med de upplysningar som lämnas i kontrolluppgift.

RSV erinrar om bestämmelserna i kungörelsen (1954:594) angående vissa uppgifter, som försäkringsanstalter äro skyldiga avgiva till ledning vid försäkringstagares taxering för inkomst. Dessa bestämmelser gäller alltjämt i tillämpliga delar.

Dessa föreskrifter träder i kraft fjorton dagar efter den dag de utkom från trycket och tillämpas beträffande ersättningar som gottgjorts någon från och med ingången av kalenderåret 1979. Genom de nya föreskrifterna upphävs RSVs tidigare föreskrifter i ämnet, RSV Dt 1976:10.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin
Serie I ang. direkt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt Direkt skatt – Taxering
Nr 22 1978 – Årg. 8

Riksskatteverkets anvisningar om anstånd med att lämna självdeklaration (34 § 2 mom taxeringslagen);[1]

RSV Dt 1978:26

RSFS 1978:48

utfärdade den 23 november 1978.

1 Beslutsmyndighet

Lokal skattemyndighet beslutar om anstånd med att lämna självdeklaration.

Ansökan görs hos och prövas av lokala skattemyndigheten i det fögderi som sökandens hemortskommun hör till. Sökande som inte kan hänföras till något fögderi lämnar ansökan till lokala skattemyndigheten i Stockholm.

Det förekommer att ansökan lämnas till annan lokal skattemyndighet än den som rätteligen skall pröva den. I så fall skall denna myndighet ändå pröva ansökan om tiden inte medger att ansökan lämnas över till rätt myndighet.

Lokal skattemyndighets beslut får inte överklagas.

2 Tid för ansökan m m

Ansökan om anstånd bör lämnas minst tio dagar före deklarationstidens utgång.

Ansökan om förnyat anstånd, som kommit in efter anståndstidens utgång, bör avslås.

3 Deklarationstidpunkt

Deklaration lämnas normalt senast den 15 februari. Fr o m 1979 års taxering får deklaration lämnas senast den 31 mars av följande grupper deklarationsskyldiga.

a) staten, landstingskommun, kommun och annan sådan menighet (t ex församling, pastorat),

b) den som förra året varit skyldig föra räkenskaper, om räkenskapsåret gått till ända senare än den 31 augusti,

c) delägare i vanligt handelsbolag, kommanditbolag eller rederi om de förutsättningar som angetts i b) gäller för bolaget eller rederiet,

d) person, som skall beskattas som gift tillsammans med person som avses i b) eller c),

e) hemmavarande barn under 18 år till deklarationsskyldig som avses i b), c) eller d).

[1] Jfr RSFS 1977:46 RSV Dt 1977:19

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

År 1979 infaller den 31 mars på en lördag. Deklaration [illegible] lämnas senast den 2 april.

Om skattskyldig enligt nu angivna regler får lämna deklaration senast den 2 april 1979 har således dennes familjemedlemmar enligt d) och e) automatiskt samma deklarationstid. Har skattskyldig däremot erhållit anstånd först efter ansökan måste ansökan göras också för sådana familjemedlemmar för att de skall få anstånd.

Observeras bör att aktieägare i fåmansbolag inte automatiskt har samma deklarationstid som aktiebolaget.

4 Skäl till anstånd

För att anstånd skall kunna medges skall sökanden ha visat att det på grund av särskilda omständigheter föreligger hinder att lämna deklaration i rätt tid. Om ansökan saknar uppgift om hinder, skall sökanden få tillfälle att komplettera den.

Frågan om hinder föreligger på grund av särskilda omständigheter måste bedömas från fall till fall. Exempel på godtagbara skäl är att den deklarationsskyldige befinner sig på resa eller på grund av arbetsförhållandena är förhindrad besöka hemorten under den tid deklarationen skall upprättas (sjömän, fiskare, resemontörer, skogsarbetare, personal i FN-tjänst utomlands m fl). För kortvarig semesterresa (inom eller utom riket) bör anstånd inte medges.

Som skäl för anstånd bör godtas att den deklarationsskyldige inte i tid kunnat få sakkunnig hjälp att deklarera. I dessa fall bör krävas att den deklarationsskyldiges inkomstförhållanden är så komplicerade eller verksamhetens omfattning så betydande att sakkunnig hjälp erfordras. Anstånd bör också kunna medges om den deklarationsskyldige inte i tid kunnat erhålla väsentligt underlag för deklarationen. För börsnoterade och därmed likställda företag kan verksamhetens mycket stora omfattning motivera anstånd.

5 Sjukdom

Sjukdom är laga förfall dvs en giltig ursäkt att inte lämna deklaration i rätt tid.

Anstånd behövs därför inte. Den som ändå söker anstånd på grund av sjukdom bör få veta att anstånd inte behövs. Detta sker genom att myndigheten skickar blankett RSV 3561 c, "Meddelande med anledning av sökt anstånd med att lämna självdeklaration på grund av sjukdom" till sökanden.

6 Sista dag för anstånd

Anstånd får inte medges längre än till utgången av maj månad utan att synnerliga skäl föreligger. Vad som utgör synnerliga skäl kan inte anges generellt utan får bedömas från fall till fall. I förarbetena till lagen har förutsatts att anstånd inte i något fall medges längre än till den 15 juni.

Anståndsreglerna får inte uppfattas så att anstånd alltid kan erhållas till den 31 maj. Anstånd bör inte medges för längre tid än som behövs i det enskilda fallet.

7 Registrering och avisering av beslut

Alla beslut om anstånd, såväl bifall som avslag, registreras och skrivs ut

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

på taxeringsavin i hemortskommunen. På taxeringsavin finns uppgift om beslutande myndighet, datum för beslut och anståndstid.

För fysisk person eller dödsbo skrivs beslutet om anstånd normalt ut även på taxeringsavin i annan kommun än hemortskommunen.

För annan deklarationsskyldig anges beslutet endast på taxeringsavin i hemortskommunen. Skall sådan deklarationsskyldig dessutom lämna särskild självdeklaration bör han underrätta den taxeringsnämnd, som handlägger denna deklaration, om medgivet anstånd.

8 Leverans av deklarationer enligt tidsplan

Den som i varaktigt bedriven rörelse biträder deklarationsskyldiga med att upprätta självdeklaration kan efter ansökan erhålla tillstånd att lämna deklarationer enligt tidsplan under tiden 1 april – 31 maj under taxeringsåret. Tillstånd för sådan successiv leverans får endast omfatta skattskyldiga som har rätt att lämna deklaration senast den 31 mars (punkt 3 ovan). År 1979 kommer p g a mellankommande helg leverans att ske under tiden 3 april – 31 maj.

Ansökan om tillstånd att lämna deklarationer enligt tidsplan bör lämnas minst tio dagar före deklarationstidens utgång på blankett RSV 3561 a, "Tillstånd att lämna självdeklaration enligt tidsplan – Ansökan och beslut". Till ansökan skall fogas en förteckning över de deklarationsskyldiga. Förteckningen bör lämnas på blankett RSV 3561 b "Förteckning". Beslut om anstånd meddelas endast sökanden och således inte de i förteckningen upptagna deklarationsskyldiga.

Tidsplan får inte i något fall omfatta tid efter utgången av maj månad.

Deklaration som levereras enligt tidsplan skall lämnas till den lokala skattemyndighet som meddelat anståndet.

Om tillstånd medges, skall de deklarationsskyldiga som omfattas av förteckningen, anses ha erhållit anstånd med att lämna deklaration till den dag då deklaration senast får avlämnas enligt tidsplan. Den deklarationsskyldige ansvarar för att hans deklaration avlämnas senast denna dag.

Sökanden som inte följer uppgjord tidsplan riskerar att få möjligheten till anstånd i denna form beskuren.

Dessa anvisningar tillämpas vid 1979 års taxering.

Riksskatteverkets anvisningar om avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdom m m;[1]

RSV Dt 1978:27

RSFS 1978:49

utfärdade den 2 november 1978.

1 Inledning

Om en persons skatteförmåga varit väsentligen nedsatt kan den taxerade inkomsten minskas med ett s k extra avdrag. Förutsättningen är att skatteförmågan varit väsentligen nedsatt till följd av t ex långvarig sjukdom, olyckshändelse, ålderdom eller underhållsskyldighet. Avdraget skall bestämmas efter omständigheterna i det enskilda fallet och får inte över-

[1] Jfr RSFS 1977:42 RSV Dt 1977:16

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

stiga 10 000 kr (50 § 2 mom andra stycket KL).

Avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga kan även medges om den skattskyldiges inkomst, efter avdrag för skatt, understigit vad han kan anses ha behövt till underhåll för sig och sin familj (existensminimum). För rätt till avdrag krävs att skatteförmågan varit nedsatt till följd av bl a nedsatt arbetsförmåga, långvarig oförvållad arbetslöshet eller stor försörjningsbörda (50 § 2 mom tredje stycket KL).

Avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga i existensminimifallen bör bestämmas med ledning av RSVs anvisningar om normalbelopp för existensminimum.

För den som under beskattningsåret uppburit folkpension gäller särskilda bestämmelser om extra avdrag (50 § 2 mom fjärde stycket KL). Avdraget bör i dessa fall bestämmas med ledning av RSVs föreskrifter m m om avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer.

För att få en i möjligaste mån enhetlig och likformig bedömning av de fall där extra avdrag bör medges om skatteförmågan varit väsentligen nedsatt till följd av sjukdom m m har RSV meddelat följande anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna.

2 Grunderna för extra avdrag p g a sjukdom m m

För inkomstbeskattningen gäller som en huvudprincip att skatt skall utgå efter förmåga. Till grund för beräkningen av en persons skatteförmåga ligger hans nettoinkomst av olika förvärvsverksamheter. Avdrag medges i princip inte för personliga levnadskostnader. Bestämmelserna i 50 § 2 mom KL om avdrag på grund av nedsatt skatteförmåga är i viss mån att se som en korrigering då dessa beräkningar inte går att förena med kravet på en beskattning efter förmåga.

Det framgår av lagtexten att skatteförmågan skall vara *väsentligen* nedsatt. Detta innebär att nedsättning bör ske endast om den skattskyldige åsamkats stora merkostnader för sjukdom m m som medfört att den ekonomiska situationen, dvs skatteförmågan, avsevärt avvikit från vad som annars skulle ha varit förhållandet. Detta innebär även att nedsättning inte kan ske enbart av den anledningen att inkomsten varit låg.

Att skatteförmågan skall bestämmas med utgångspunkt från den skattskyldiges ekonomiska förhållanden innebär bl a att hänsyn skall tas till både inkomster och förmögenhet. När det gäller att bedöma skatteförmågan skall även sådana inkomster och ersättningar som inte i och för sig är skattepliktiga medräknas. För makar sker bedömningen med utgångspunkt från storleken av makarnas gemensamma inkomster och förmögenhet. Motsvarande gäller för annan sambeskattad person.

När det gäller att bedöma skatteförmågan skall vidare hänsyn tas till om en persons nödvändiga kostnader för livsuppehället m m betydligt överstiger vad som annars är normalt om detta beror på nedsatta fysiska eller psykiska funktioner. Sådana merutgifter kan uppstå om personen under en längre tid måste ha hjälp för den dagliga livsföringen, exempelvis för skötsel av hemmet. Stora utgifter kan också föranledas av speciell föda, medicinering, salvor, omläggning av bandage, särskild bostadsutrustning eller på grund av extra slitage av kläder, resor m m. Vidare kan behov föreligga av särskild tillsyn som kan ge anledning till särskilda utgifter.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

2.1 Olika slag av sjukdomar, handikapp m m

Den personkrets som omfattas av dessa anvisningar torde företrädesvis vara handikappade och personer med kroniska sjukdomar. Av gjorda undersökningar kan konstateras att för vissa grupper föreligger normalt merutgifter för sjukdom. Som *exempel* kan nämnas följande grupper av handikapp eller kroniska sjukdomar. Allergi, blödarsjuka, cerebral pares, celiaki, cystisk fibros, dermatitis herpetiformis, diabetes, dövhet (hörselskada), epilepsi, hjärt- och kärlsjukdomar, ileo- och colostomiopererade, lungsjukdomar, njursjukdomar, psoriasis, psykiska sjukdomar (utvecklingsstörning), reumatism, andra rörelsehinder (p g a MS, polio m m) och synskador.

Merutgifternas storlek går däremot som regel inte att schablonmässigt ange. Detta beror på att utgifterna varierar såväl mellan som inom olika sjukdomsgrupper. Avdragsrätten blir alltså beroende av en bedömning i varje enskilt fall.

2.2 Sjukdomskostnader

Vid bedömningen av avdragsrätten bör beaktas samtliga utgifter som den skattskyldige åsamkats p g a sjukdom. Utgifter för läkemedel, hjälpmedel, resor, kostnader för ledarhund etc medräknas endast till den del de inte ersätts av försäkringskassa eller på annat sätt, dvs endast nettokostnaden får beaktas.

Om den skattskyldige haft utgifter för sjukdom m m som inte till någon del ersätts av försäkringskassa eller annan myndighet bör fordras att det kan göras sannolikt att utgifterna varit nödvändiga. Att sådana utgifter varit nödvändiga kan styrkas av intyg från läkare, kurator, socialassistent eller annan som är insatt i förhållandena.

Om utgifterna inte överstiger vad som kan betraktas som normala utgifter för läkarvård, medicin o d bör något extra avdrag inte medges. Sålunda bör som regel utgifter understigande 300 kr per år inte beaktas i detta sammanhang.

2.3 Inkomster, ersättningar m m

Det extra avdragets storlek bör vid tillämpning av nedanstående avdragstabeller som regel bedömas med utgångspunkt från *dels* den skattskyldiges till statlig inkomstskatt taxerade inkomst, *dels* det sammanlagda beloppet av merutgifter till följd av sjukdomen.

Den taxerade inkomsten kan dock frångås i vissa fall. Detta bör ske om den skattskyldige uppburit inte skattepliktiga ersättningar (t ex socialhjälp, kommunalt bostadstillägg, livränta eller näringshjälp). Sådana ersättningar bör medräknas som om dessa utgjort skattepliktig inkomst. Detsamma gäller sådan inkomst som genom särskilt avtal är undantagen från beskattning här i landet (t ex Social Security). Ersättningar, som utgått för att direkt täcka vissa kostnader (t ex bidrag för ombyggnad av bostad) skall dock inte medräknas såsom inkomst. Häremot svarande utgifter bör ej heller beaktas i detta sammanhang. Allmänt barnbidrag anses inte som inkomst i detta sammanhang.

Om den taxerade inkomsten minskats genom avdrag, som inte utgör omkostnadsavdrag i egentlig mening (t ex frivilligt periodiskt understöd, pensionsförsäkring eller särskilt investeringsavdrag) bör ett motsvarande belopp tilläggas den taxerade inkomsten. Vidare bör den taxerade in-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

komsten frångås om den skattskyldige åtnjutit underskottsavdrag med inte obetydligt belopp och underskottet till huvudsaklig del får anses tillfälligt. Så kan vara fallet vid stora reparations- och underhållskostnader på jordbruksfastighet eller annan fastighet under något eller några år. Stora investeringskostnader i samband med start av t ex rörelse bör också föranleda jämkning.

3 Utredning om sjukdomskostnader m m

Som förut nämnts fordras i allmänhet att den skattskyldige kan göra sannolikt att han haft merutgifter för sjukdom. I fråga om gifta bör, om inte annat yrkas, avdraget beräknas på makarnas sammanlagda sjukdomskostnader och tillgodoföras den make som har den högsta inkomsten.

Som merutgift får i detta sammanhang även medräknas utgifter för omyndigt hemmavarande barn. Utgifter för myndigt hemmavarande barn får beaktas i den mån barnet inte uppbär folkpension eller liknande ersättning. Därvid bör avdraget bestämmas med utgångspunkt från föräldrarnas och barnets gemensamma inkomst- och förmögenhetsförhållanden. Med barn avses i detta sammanhang inte sådant fosterbarn, för vilket särskild ersättning utgått från kommun eller annan myndighet.

3.1 Utgifter p g a fördyrad kost (diabetiker m fl)

Vissa personer är p g a sin sjukdom i behov av särskild kost. Som regel medför detta att de får ökade utgifter för inköp av den särskilda kosten. Detta gäller exempelvis för person som är i behov av diabeteskost, glutenfri kost eller fettreducerad kost (tunntarmsopererad person). I sådana fall kan sällan anges storleken av merutgifterna.

Om den skattskyldige inte kan göra sannolikt hur stora utgifterna varit för särskild kosthållning bör vid tillämpning av nedanstående avdragstabeller merutgifterna normalt anses uppgå till

1 500 kr för diabetiker
1 500 kr för person som behöver glutenfri kost
3 000 kr för person som fått del av tunntarmen (ileum) bortopererad. Avdrag med 3 000 kr bör medges endast om personen av läkare blivit ordinerad fettreducerad kost (i regel person med Chrons sjukdom).

Ovanstående schablonbelopp för merutgifter gäller inte om handikappersättning eller annan skattefri ersättning utgått för att täcka merutgifterna.

Vårdgivare som uppbär vårdbidrag enligt 9 kap lagen (1962:381) om allmän försäkring kan regelmässigt anses ha betydande merutgifter.

4 Beräkning av avdragets storlek

Vid bestämmandet av det extra avdraget till följd av merutgifter för sjukdom m m bör normalt följande tabeller kunna tjäna till ledning. För att undvika alltför stora tröskeleffekter bör vid tillämpning av dessa normer en viss jämkning ske för de fall inkomsten ligger i anslutning till nedanstående inkomstgränser.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

4.1 Tabeller för beräkning av normalavdrag

Ensamstående skattskyldig

Om inkomsten uppgår till	Extra avdrag medges normalt med belopp motsvarande
högst 25 000 kr	2 ggr beräknade merutgifter
mer än 25 000 kr men inte över 35 000 kr	beräknade merutgifter
mer än 35 000 kr men inte över 40 000 kr	hälften av beräknade merutgifter
över 40 000 kr	hälften av den del av beräknade merutgifter som överstiger 1/10 av inkomsten

Gift skattskyldig

Om makarnas sammanlagda inkomster uppgår till	Extra avdrag medges normalt med belopp motsvarande
högst 40 000 kr	2 ggr beräknade merutgifter
mer är 40 000 kr men inte över 50 000 kr	beräknade merutgifter
mer än 50 000 kr men inte över 60 000 kr	hälften av beräknade merutgifter
över 60 000 kr	hälften av den del av beräknade merutgifter som överstiger 1/20 av inkomsten

Som gifta räknas också sammanboende, som tidigare varit gifta med varandra, samt sammanboende, som har eller har haft gemensamt barn.

Om den skattskyldige haft hemmavarande barn under 16 år bör ovan angivna *inkomstgränser* i resp tabell ökas med 5 000 kr för varje sådant barn.

Förmögenhet bör beaktas i överensstämmelse med vad som sägs i RSVs föreskrifter m m om avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer.

5 · Exempel

1) En gift diabetiker med synskador har en till statlig inkomstskatt taxerad inkomst på 50 000 kr. Makens taxerade inkomst uppgår till 8 000 kr. Makarna har två minderåriga hemmavarande barn. Makarna har under året uppburit 5 000 kr i bostadstillägg samt livränta med 3 000 kr. Makarnas sammanlagda inkomst uppgår således till 66 000 kr. Merutgifterna för fördyrad kosthållning bör, om inte annat kan visas, enligt anvisningarna uppskattas till 1 500 kr. Övriga merutgifter uppgår till 2 500 kr. I detta fall bör, sedan hänsyn tagits till antalet barn, det extra avdraget enligt tabellen bestämmas till ett belopp motsvarande hälften av merutgifterna, dvs 2 000 kr.

2) Makar, vars sammanlagda taxerade inkomster uppgår till 80 000 kr, har under året haft merutgifter för sjukdom för ett hemmavarande

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV Dt 1978:27
RSFS 1978:49

handikappat barn på sammanlagt 10 000 kr. Makarna, som inte har några fler hemmavarande barn, har inte uppburit annan ersättning under året men deras förmögenhet uppgår till 108 000 kr. Enligt ovanstående tabell bör avdraget beräknas på följande sätt:
1/2 (10 000 ./. 1/20 x 80 000) = 3 000 kr

Detta belopp bör dock med hänsyn till förmögenhetsinnehavet reduceras med 60 %, dvs med 1 800 kr. Avdraget bör således bestämmas till 1 200 kr.

Dessa anvisningar tillämpas vid 1979 års taxering.

RSV Dt 1978:28

RSFS 1978:50

Riksskatteverkets föreskrifter m m om avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer;[1]

utfärdade den 14 december 1978.

1 Inledning

Skattskyldig, vars inkomst till inte obetydlig del utgjorts av folkpension, är – om särskilda omständigheter inte föranleder annat – berättigad till avdrag för nedsatt skatteförmåga (50 § 2 mom fjärde stycket kommunalskattelagen, KL, och 9 § 2 mom andra stycket lagen om statlig inkomstskatt, SIL), s k extra avdrag.

Närmare föreskrifter för avdragsberäkningen skall lämnas av RSV (punkt 2 av anvisningarna till 50 § KL). Dessa framgår av tabell 1–2 i bilagan.

Bestämmelserna om extra avdrag för folkpensionärer skall iakttas utan att särskilt yrkande härom framställs i självdeklarationen.

2 Definitioner och begrepp

2.1 Folkpension

Rätt till avdrag enligt dessa föreskrifter m m har skattskyldig som uppburit folkpension i form av ålderspension, förtidspension/sjukbidrag, änkepension eller hustrutillägg enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring (AFL). Föreskrifterna m m gäller däremot inte sådan skattskyldig som uppburit folkpension endast i form av barnpension eller vårdbidrag enligt AFL. För sådan skattskyldig eller för annan skattskyldig skall frågan om avdrag för nedsatt skatteförmåga bedömas enligt 50 § 2 mom andra och tredje styckena KL. (Se RSV Du 1976:6, 1976:12, 1977:18 och RSV Dt 1978:27). Delpension berättigar inte till avdrag enligt dessa föreskrifter m m.

I vissa fall kan RSVs anvisningar om väsentligen nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdom m m (RSV Dt 1978:27) eller RSVs anvisningar om normalbelopp för existensminimum (RSV Du 1976:6, 1976:12 och 1977:18) användas vid beräkningen av avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer. Så kan vara fallet om folkpensionär åsamkats stora kost-

[1] Jfr RSFS 1977:41 RSV Dt 1977:15

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

nader på grund av sjukdom eller haft stor försörjningsbörda. Vid bedömningen av den nedsatta skatteförmågan bör i sådana fall tillämpas de föreskrifter m m som ger högst extra avdrag.

2.2 "Icke obetydlig del"

Den omständigheten att folkpension under ett beskattningsår utgått med ett ringa belopp, t ex till följd av att folkpensionen inte åtnjutits under hela året, utgör inte hinder mot att medge den skattskyldige avdrag. Avgörande för bedömningen i detta fall är huruvida folkpensionen, om den uppburits i full utsträckning, utgjort en inte obetydlig del av inkomsten. Avdrag enligt dessa föreskrifter m m bör normalt medges om folkpensionen för helt år räknat uppgått till minst 1/5 av inkomsten eller om den uppgått till minst 3 000 kr. Med inkomst avses i detta fall sammanräknad inkomst, dvs summan av inkomster från olika inkomstslag.

3 Beräkning av avdragets storlek

3.1 Statligt taxerad inkomst

Extra avdraget skall i första hand bestämmas med hänsyn till storleken av folkpensionärs till statlig inkomstskatt taxerade inkomst.

3.2 Grunderna för tabeller

Två tabeller har upprättats för avdragets beräkning. Av tabellerna framgår det avdrag som bör medges vid viss till statlig inkomstskatt taxerad inkomst.

Tabell 1 gäller för gift folkpensionär, som uppburit folkpension med belopp som tillkommer gift vars make uppbär folkpension.

Tabell 2 gäller *dels* för ensamstående folkpensionär *dels* för gift folkpensionär som under hela året eller viss del av året uppburit folkpension med belopp som tillkommer gift vars make saknar folkpension.

Har folkpensionär unde beskattningsåret enbart haft folkpension och därutöver inkomster, som motsvarar intäkt av tjänst om sammanlagt 3 300 kr före schablonavdrag på 100 kr, skall avdraget beräknas till vad som behövs för att beskattningsbar inkomst inte skall påföras.

Folkpensionsbeloppet i tabell 1 skall beräknas till 77,5 procent av basbeloppet och i tabell 2 till 95 procent av basbeloppet.

Det högsta avdraget enligt tabell 1 har med hänsyn till folkpensionen för 1978 (9 664 kr) fastställts till 8 300 kr, vilket motsvarar en statligt taxerad inkomst av 12 800 kr med avdrag för grundavdraget, 4 500 kr. Motsvarande belopp för avdraget enligt tabell 2 är 10 500 kr, vilket motsvarar en statligt taxerad inkosmt av 15 000 kr med avdrag för grundavdraget, 4 500 kr.

Om den taxerade inkomsten överstiger dessa belopp reduceras avdraget med belopp motsvarande 40 procent av överskjutande taxerad inkomst.

De till statlig inkomstskatt taxerade inkomsterna har i tabellerna angivits med intervall om 250 kr. Inom ett intervall skall ett och samma tabellavdrag användas. Avdrag bör som regel medges med samma belopp vid den statliga och kommunala taxeringen.

4 Särskilda omständigheter

Tabellavdraget får jämkas när särskilda omständigheter föranleder det.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

4.1 Garantibelopp för fastighet

Enbart den omständigheten att garantibelopp för fastighet beräknats, bör inte medföra att avdraget beräknas efter annan grund än den statligt taxerade inkomsten. I vissa fall kan emellertid avdraget, beräknat med ledning av den kommunalt taxerade inkomsten, bli större. Detta kan inträffa om den statligt taxerade inkomsten understiger den inkomst som motsvarar det högsta avdraget enligt tabell, dvs 12 800 kr resp 15 000 kr. Avdraget bör i sådant fall beräknas efter den kommunalt taxerade inkomsten.

4.2 Sjukdomskostnader

Folkpensionär, som haft inte obetydliga kostnader till följd av sjukdom (200–300 kr), bör medges avdrag utöver tabellavdraget. Kostnader för läkemedel, hjälpmedel, resor, ledarhund etc medräknas endast till den del de inte ersätts av försäkringskassa eller på annat sätt, dvs endast nettokostnaden får beaktas. Storleken av avdraget för sjukdomskostnader bör bestämmas med hänsyn till storleken av folkpensionärs till statlig inkomstskatt taxerade inkomst. För gifta bör makarnas sammanlagda till statlig inkomstskatt taxerade inkomst ligga till grund för beräkningen. Med gifta avses även sammanboende, som tidigare varit gifta med varandra, samt sammanboende, som har eller har haft gemensamt barn.

Vid beräkningen av avdraget bör följande inkomstgränser användas.

Ensamstående skattskyldig

Till statlig inkomstskatt taxerad inkomst	Avdrag för kostnader till följd av sjukdom medges med belopp motsvarande
högst 35 000 kr	beräknade merutgifter
mer än 35 000 kr men inte över 40 000 kr	hälften av beräknade merutgifter
över 40 000 kr	hälften av den del av beräknade merutgifter som överstiger 1/10 av inkomsten

Gift skattskyldig

Makarnas sammanlagda till statlig inkomstskatt taxerade inkomster	Avdrag för kostnader till följd av sjukdom medges med belopp motsvarande
högst 50 000 kr	beräknade merutgifter
mer än 50 000 kr men inte över 60 000 kr	hälften av beräknade merutgifter
över 60 000 kr	hälften av den del av beräknade merutgifter som överstiger 1/20 av inkomsten

Har den skattskyldige haft hemmavarande barn under 16 år bör ovan angivna *inkomstgränser* ökas med 5 000 kr för varje sådant barn.

Ifråga om gifta bör, om inte annat yrkas, avdraget beräknas på makar-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

nas sammanlagda sjukdomskostnader och tillgodoföras den make som har den högsta inkomsten. Sjukdomskostnader för hemmavarande barn får beaktas i den mån barnet inte skall medges extra avdrag enligt dessa föreskrifter m m. I de fall barns sjukdomskostnader beaktas bör avdraget bestämmas med utgångspunkt från föräldrarnas och barnets gemensamma inkomst- och förmögenhetsförhållanden.

4.3 Vissa ej skattepliktiga inkomster

Har folkpensionär uppburit inkomst som genom särskilt avtal är undantagen från beskattning här i landet och som annars skulle ha utgjort skattepliktig inkomst (ex Social Security), skall avdraget bestämmas som om sådan inkomst skulle ha utgjort skattepliktigt belopp.

Livränta som inte är skattepliktig eller skattepliktig endast till viss del skall vid avdragsberäkningen tas upp med hela beloppet.

4.4 Investeringsavdrag och investeringsbidrag

Har folkpensionär medgivits investeringsavdrag vid årets taxering eller under inkomståret uppburit investeringsbidrag, bör avdraget beräknas på den statligt taxerade inkomsten med tillägg för medgivet investeringsavdrag respektive uppburet investeringsbidrag.

4.5 Retroaktiv ersättning

Har folkpensionär under beskattningsåret erhållit ersättning som avser tidigare år (s k retroaktiv ersättning), bör detta särskilt beaktas vid avdragsberäkningen.

Vid avdragsberäkningen skall den del av ersättningen, som belöper på tidigare år, frånräknas den taxerade inkomsten. Det framräknade beloppet skall sedan ligga till grund för tabellavdraget.

Det belopp som skall frånräknas får dock inte överstiga 15 000 kr.

4.6 Sjöinkomst

Har folkpensionär under beskattningsåret uppburit sjöinkomst, bör sådan inkomst läggas till den statligt taxerade inkomsten vid avdragsberäkningen. Vidare bör avdraget minskas om folkpensionär på grund av jämkning vid beräkning av sjömansskatt åtnjutit avdrag för nedsatt skatteförmåga. Avdraget bör minskas med det belopp varmed jämkning medgivits.

4.7 Låga beskattningsbara inkomster

Skulle vid en strikt bedömning de beskattningsbara inkomsterna bli mycket låga såväl vid den statliga som den kommunala taxeringen (något 100-tal kronor) bör avdraget höjas så att de beskattningsbara inkomsterna blir noll.

4.8 Förmögenhet

Folkpensionärs skattepliktiga förmögenhet skall beaktas vid beräkningen av avdrag för nedsatt skatteförmåga.

Förmögenhet, som vid årets utgång inte överstiger 75 000 kr, påverkar inte avdragets storlek. Förmögenhet som överstiger 75 000 kr bör däremot i regel medföra minskning av avdraget. Överstiger förmögenheten 75 000 kr men inte 125 000 kr, bör avdraget minskas på sätt som framgår av nedanstående tabell. Överstiger förmögenheten 125 000 kr, skall

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

inte avdrag för nedsatt skatteförmåga medges.

Dessa gränser och nedanstående tabell bör i fråga om makar tillämpas med hänsyn till deras sammanlagda skattepliktiga förmögenhet. Den procentsats som anges i tabellen skall minska vardera makens extra avdrag. Minskning skall ske av det totala extra avdraget, dvs även till den del avdraget avser t ex sjukdomskostnader.

Skattepliktig förmögenhet avrundas nedåt till närmaste 100-tal kr.

Förmögenhet, kr	*Avdraget bör minskas med %*
75 100 – 81 000	10
81 100 – 87 000	20
87 100 – 93 000	30
93 100 – 99 000	40
99 100 – 105 000	50
105 100 – 110 000	60
110 100 – 115 000	70
115 100 – 120 000	80
120 100 – 125 000	90

Det framräknade avdraget bör avrundas till närmast högre hundratal kr.

Reduktion av avdraget för nedsatt skatteförmåga bör vid innehav av förmögenhet tillämpas inte bara i fråga om folkpensionärer utan även andra skattskyldiga, som medges avdrag för nedsatt skatteförmåga.

4.8.1 Värdet av fastighet

Värdet av en- eller tvåfamiljsfastighet s k schablontaxerad fastighet (24 § 2 mom KL) bör beräknas på särskilt sätt. Samma gäller i fråga om jordbruksfastighet som i huvudsak används för bostadsändamål. Det särskilda beräkningssättet gäller inte för bostadsrätter. Värderingen sker på följande sätt. Som tillgång tas upp 1/10 av skillnaden mellan fastighetens taxeringsvärde och lånat, i fastigheten nedlagt kapital, i den mån skillnaden inte överstiger 100 000 kr. Är skillnaden större än 100 000 kr beräknas fastighetens värde till 10 000 kr jämte den del av skillnaden mellan taxeringsvärde och skuld som överstiger 100 000 kr. Överstiger skulderna fastighetens taxeringsvärde skall skillnadsbeloppet (underskottet) dras från övrig förmögenhet.

Har folkpensionär ensam eller tillsammans med sin make mer än en fastighet, tillämpas denna värdering endast på *en* fastighet. Värderingen bör i första hand tillämpas på den fastighet i vilken den skattskyldige är stadigvarande bosatt.

Exempel: Makar, vilka båda är folkpensionärer, äger bankmedel till ett belopp av 64 000 kr samt en egnahemsfastighet taxerad till 150 000 kr och belånad till 30 000 kr.

Förmögenheten beräknas till		
Bankmedel:	64 000	64 000
Fastighet:	150 000 ./. 30 000 = 120 000	
	10 000 + 20 000	30 000
		94 000 kr

Enligt reduceringstabellen skall det avdrag, som skulle ha medgivits

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

om förmögenhet inte funnits, minskas med 40 procent för vardera maken.

4.8.2 Ej skattepliktig förmögenhet

Om skattskyldig haft förmögenhet som genom särskilt avtal är undantagen från beskattning här i landet och som annars skulle ha utgjort skattepliktig förmögenhet skall avdraget bestämmas som om sådan förmögenhet ingått i den skattepliktiga förmögenheten.

Dessa föreskrifter m m tillämpas fr o m 1979 års taxering.

Bilaga

Tabell 1 (Gift skattskyldig)

Statligt taxerad inkomst, kr	Extra avdrag, kr	Statligt taxerad inkomst, kr	Extra avdrag, kr
12 800[2] –13 040	8 300	23 300–23 540	4 100
13 050–13 290	8 200	23 550–23 790	4 000
13 300–13 540	8 100	23 800–24 040	3 900
13 550–13 790	8 000	24 050–24 290	3 800
13 800–14 040	7 900	24 300–24 540	3 700
14 050–14 290	7 800	24 550–24 790	3 600
14 300–14 540	7 700	24 800–25 040	3 500
14 550–14 790	7 600	25 050–25 290	3 400
14 800–15 040	7 500	25 300–25 540	3 300
15 050–15 290	7 400	25 550–25 790	3 200
15 300–15 540	7 300	25 800–26 040	3 100
15 550–15 790	7 200	26 050–26 290	3 000
15 800–16 040	7 100	26 300–26 540	2 900
16 050–16 290	7 000	26 550–26 790	2 800
16 300–16 540	6 900	26 800–27 040	2 700
16 550–16 790	6 800	27 050–27 290	2 600
16 800–17 040	6 700	27 300–27 540	2 500
17 050–17 290	6 600	27 550–27 790	2 400
17 300–17 540	6 500	27 800–28 040	2 300
17 550–17 790	6 400	28 050–28 290	2 200
17 800–18 040	6 300	28 300–28 540	2 100
18 050–18 290	6 200	28 550–28 790	2 000
18 300–18 540	6 100	28 800–29 040	1 900
18 550–18 790	6 000	29 050–29 290	1 800
18 800–19 040	5 900	29 300–29 540	1 700
19 050–19 290	5 800	29 550–29 790	1 600
19 300–19 540	5 700	29 800–30 040	1 500
19 550–19 790	5 600	30 050–30 290	1 400
19 800–20 040	5 500	30 300–30 540	1 300
20 050–20 290	5 400	30 550–30 790	1 200
20 300–20 540	5 300	30 800–31 040	1 100
20 550–20 790	5 200	31 050–31 290	1 000
20 800–21 040	5 100	31 300–31 540	900
21 050–21 290	5 000	31 550–31 790	800
21 300–21 540	4 900	31 800–32 040	700
21 550–21 790	4 800	32 050–32 290	600
21 800–22 040	4 700	32 300–32 540	500
22 050–22 290	4 600	32 550–32 790	400
22 300–22 540	4 500	32 800–33 040	300
22 550–22 790	4 400	33 050–33 290	200
22 800–23 040	4 300	33 300–33 540	100
23 050–23 290	4 200	33 550–	0

[2] Om den taxerade inkomsten understiger detta belopp beräknas avdraget till belopp som motsvarar skillnaden mellan den taxerade inkomsten och grundavdraget, 4 500 kr.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Tabell 2 (Ensamstående skattskyldig, gift skattskyldig som någon gång under inkomståret uppburit pension med belopp för gift pensionär vars make saknar pension)

Statligt taxerad inkomst, kr	Extra avdrag, kr	Statligt taxerad inkomst, kr	Extra avdrag, kr
15 000[3] –15 240	10 500	28 000–28 240	5 300
15 250–15 490	10 400	28 250–28 490	5 200
15 500–15 740	10 300	28 500–28 740	5 100
15 750–15 990	10 200	28 750–28 990	5 000
16 000–16 240	10 100	29 000–29 240	4 900
16 250–16 490	10 000	29 250–29 490	4 800
16 500–16 740	9 900	29 500–29 740	4 700
16 750–16 990	9 800	29 750–29 990	4 600
17 000–17 240	9 700	30 000–30 240	4 500
17 250–17 490	9 600	30 250–30 490	4 400
17 500–17 740	9 500	30 500–30 740	4 300
17 750–17 990	9 400	30 750–30 990	4 200
18 000–18 240	9 300	31 000–31 240	4 100
18 250–18 490	9 200	31 250–31 490	4 000
18 500–18 740	9 100	31 500–31 740	3 900
18 750–18 990	9 000	31 750–31 990	3 800
19 000–19 240	8 900	32 000–32 240	3 700
19 250–19 490	8 800	32 250–32 490	3 600
19 500–19 740	8 700	32 500–32 740	3 500
19 750–19 990	8 600	32 750–32 990	3 400
20 000–20 240	8 500	33 000–33 240	3 300
20 250–20 490	8 400	33 250–33 490	3 200
20 500–20 740	8 300	33 500–33 740	3 100
20 750–20 990	8 200	33 750–33 990	3 000
21 000–21 240	8 100	34 000–34 240	2 900
21 250–21 490	8 000	34 250–34 490	2 800
21 500–21 740	7 900	34 500–34 740	2 700
21 750–21 990	7 800	34 750–34 990	2 600
22 000–22 240	7 700	35 000–35 240	2 500
22 250–22 490	7 600	35 250–35 490	2 400
22 500–22 740	7 500	35 500–35 740	2 300
22 750–22 990	7 400	35 750–35 990	2 200
23 000–23 240	7 300	36 000–36 240	2 100
23 250–23 490	7 200	36 250–36 490	2 000
23 500–23 740	7 100	36 500–36 740	1 900
23 750–23 990	7 000	36 750–36 990	1 800
24 000–24 240	6 900	37 000–37 240	1 700
24 250–24 490	6 800	37 250–37 490	1 600
24 500–24 740	6 700	37 500–37 740	1 500
24 750–24 990	6 600	37 750–37 990	1 400
25 000–25 240	6 500	38 000–38 240	1 300
25 250–25 490	6 400	38 250–38 490	1 200
25 500–25 740	6 300	38 500–38 740	1 100
25 750–25 990	6 200	38 750–38 990	1 000
26 000–26 240	6 100	39 000–39 240	900
26 250–26 490	6 000	39 250–39 490	800
26 500–26 740	5 900	39 500–39 740	700
26 750–26 990	5 800	39 750–39 990	600
27 000–27 240	5 700	40 000–40 240	500
27 250–27 490	5 600	40 250–40 490	400
27 500–27 740	5 500	40 500–40 740	300
27 750–27 990	5 400	40 750–40 990	200
		41 000–41 240	100
		41 250–	0

[3] Om den taxerade inkomsten understiger detta belopp beräknas avdraget till belopp som motsvarar skillnaden mellan den taxerade inkomsten och grundavdraget, 4 500 kr.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Riksskatteverkets föreskrifter m m om värdering av förmån av fri eller delvis fri bil vid inkomst av tjänst;[1]

RSV Dt 1978:29

RSFS 1978:54

utfärdade den 23 november 1978.

RSV har den 23 november 1978 beslutat göra följande ändringar och kompletteringar i de föreskrifter m m som fastställdes den 2 mars 1978 (RSFS 1978:16 RSV Dt 1978:10).

RSVs föreskrifter ▶ RSV har fastställt följande förmånsvärden (tabellbelopp) för 1979 års taxering.

Prisklass samt årsmodell	Värde vid årlig körsträcka (privatkörning i mil)				
	500	1 000	1 500	2 000	2 500
I 1977–	5 600	7 200	8 700	10 100	11 500
1973–1976	4 900	6 500	8 000	9 400	10 900
II 1977–	6 600	8 400	10 000	11 600	13 100
1973–1976	5 900	7 700	9 200	10 800	12 400
III 1977–	7 900	10 000	11 800	13 600	15 400
1973–1976	7 000	9 200	11 000	12 800	14 700
IV 1978–	10 400	13 100	15 300	17 600	19 800
1973–1977	8 800	11 500	13 700	16 000	18 200
V 1977–	12 600	15 600	18 200	20 800	23 300
1973–1976	10 600	13 600	16 200	18 800	21 300
VI 1977–	16 800	20 600	23 700	26 900	30 000
1973–1976	13 300	17 100	20 200	23 400	26 500

I bilaga 1 har lämnats en förteckning över bilar i olika prisklasser för värdering av fri eller delvis fri bil vid 1979 års taxering. ◀

För att underlätta förmånsvärderingen för körsträckor som ligger mellan de i ovanstående tabell angivna miltalen har RSV utarbetat en hjälptabell (bil 2).

Exempel

Förmånsvärdet för en bil i prisklass III av årsmodell 1977 eller senare, som körts 1 800 mil privat beräknas på följande sätt.

Värdet för 1 500 mil	11 800 kr
Värdet för ytterligare 300 mil 300 x 3,60	1 080 kr
	12 880 kr

RSV har vidare beslutat att avsnittet **2.1 Kostnadsberäkningar** i RSV Dt 1978:10 skall ha följande lydelse.

Kostnaden för bil är beroende dels av vissa årsbundna kostnader såsom värdeminskning, skatt och försäkring, dels av milbundna kostnader såsom bensin och reparation.

[1] **Jfr RSFS 1977:29 RSV Dt 1977:10 och RSFS 1978:16 RSV Dt 1978:10**

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Det föreligger ett klart samband mellan en bils nyanskaffningspris och de årsbundna kostnaderna, dvs ju högre bilens nyanskaffningspris är, desto högre blir de årsbundna kostnaderna. Det föreligger som regel motsvarande samband mellan bilens prisklass och de milbundna kostnaderna.

Värderingen av bilförmån kan därför som regel ske utifrån i huvudsak två faktorer, nämligen bilens prisklass och antalet körda mil.

I en särskild tabell anger RSV de förmånsvärden som för där angivna prisklasser och körsträckor skall tas upp som skattepliktigt förmånsvärde. Dessa värden beräknas med utgångspunkt från att samtliga kostnader för bilen betalas av annan än förmånshavaren (dvs helt fri bil). Tabellbeloppen motsvarar således vad det genomsnittligt under inkomståret skulle ha kostat att äga och köra en bil i viss prisklass ett visst antal mil.

Det kan emellertid konstateras att bilkostnaderna som regel är något större för förhållandevis nya bilar jämfört med äldre bilar. Detta beror i första hand på att det föreligger väsentliga skillnader i fråga om den faktiska värdeminskningen mellan nya resp äldre bilar. Av denna anledning anges i tabellen olika värden inom resp pris- och körsträckeklass för olika årsmodeller – nya resp något äldre bilar. Med nya bilar avses de två senaste årens modeller (vid 1979 års taxering bilar av årsmodell 1977 eller senare). Med äldre bilar avses två t o m sex år gamla bilar, dvs vid 1979 års taxering bilar av årsmodell 1973–1976.

Bl a med hänsyn till ingångna leasingavtal, som vanligtvis avser två år, bör vid 1979 års taxering även bilar av 1977 års modell och som tillhör prisklass IV räknas som äldre bilar.

Den del av bilkostnaderna som utgörs av bilens anskaffningskostnad beräknas efter en viss procentuell andel av nyanskaffningspriset för senaste årsmodell. För nyare bilar i prisklasserna I, II och III beräknas denna kapitalkostnad till 13 %, för prisklasserna IV och V till 14 % och för prisklass VI till 15 %. Dessa procentsatser avser årliga körsträckor på 1 000 mil.

För äldre bilar beräknas procentsatsen till 6 à 7 för prisklasserna I–IV och 7 à 8 för prisklasserna V–VI.

Bl a med hänsyn till ingångna leasingavtal, som vanligtvis avser två år, beräknas vid 1979 års taxering denna kapitalkostnad för nya bilar efter två procentenheter lägre procenttal.

Vid förmånsvärderingen medräknas även den del av bilkostnaderna som utgörs av finansieringskostnaden, dvs en beräknad ränta på bilens värde. Denna del beräknas med utgångspunkt i bilens värde och efter en beräknad marknadsränta, justerad med hänsyn till avdragsrätten för skuldräntor. Denna marknadsränta beräknas till 2 % över riksbankens diskonto vid årets ingång. Räntan beräknas till en tredjedel av denna marknadsränta avrundad till närmast högre procenttal. För inkomståret 1978 beräknas räntan därför efter 4 %.

Den omständigheten att bilkostnaderna kan delas upp på års- resp milbundna kostnader medför att förmånsvärdet kan sägas bestå av två delar – en fast och en rörlig del. Den fasta delen av förmånsvärdet avser värdet av dispositionen av bilen och den rörliga delen svarar mot värdet av det faktiska nyttjandet, dvs antalet körda mil. De förmånsvärden som anges i form av särskilda tabellbelopp motsvarar således det sammanlagda beloppet av dessa båda värden. Förmånsvärdena har beräknats med utgångspunkt från att dispositionsrätten åtnjutits under hela inkomståret. Eftersom någon uppdelning av förmånsvärdet inte sker, bör förmånsvärdet jämkas om exempelvis dispositionsrätten avsett kortare tid, dvs inte åt-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

njutits under hela inkomståret (se punkt 5.2).

RSV har vidare beslutat att avsnittet **5.5 S k lyxbilar i fåmansföretag** i RSV Dt 1978:10 skall kompletteras med följande tabell över de schablonbelopp som bör tilläggas vid värdering av företagsledares förmån av fri bil såvida inte lämnade uppgifter om företagets kostnader för bilen föranleder annan bedömning.

Erforderlig bil med hänsyn till företagets verksamhet	Företagets bil motsvarar prisklass IV	prisklass V	prisklass VI
Prisklass III	2 000	3 000	4 500
IV	–	2 000	3 500
V	–	–	3 000

Om anskaffningskostnaden är större än vad som motsvarar prisklass VI bör förmånsvärdet höjas med ytterligare 1/10 av den del av bilens anskaffningskostnad som överstiger cirkapriset för prisklass VI dvs 90 000 kr. För äldre bilar medräknas endast hälften av ovan angivna värden som tillägg vid förmånsberäkningen.

Dessa föreskrifter m m tillämpas fr o m 1979 års taxering.

Förteckning över bilar i olika prisklasser *Bilaga 1*

Förteckningen i föreskrifterna RSV Dt 1978:10 över bilar i olika prisklasser för värdering av fri eller delvis fri bil vid 1979 års taxering (bilaga 1) ersätts med följande förteckning.

Prisklass I

Autobianchi
Chrysler Sunbeam 1600 DL
Datsun F II
Fiat 127, 128
Ford Fiesta
Escort L, GL
Honda Civic 1200
Leyland Mini
Allegro
Mazda 323
Opel Kadett
Peugeot 104
Renault 4, 5
Simca 1100
Skoda 105, 120
Toyota Corolla 20, 30
Vauxhall Chevette
Vaz
Volkswagen Polo
Volvo 66

Prisklass II

Alfa Romeo Alfasud
Chrysler Sunbeam 1600 Super
Citroen GS
Datsun 120
Fiat 131
Ford Escort Ghia
Ford Taunus 2000 L
Honda Civic 1500
Leyland Princess
Mazda 818, 929 4-d
Opel Ascona
Peugeot 304, 305
Renault 12, 14
Saab 96, 95
Saab 99 L 2-d sedan
99 GL sedan[1]

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Simca 1307, 1508, Horizon
Toyota Corolla 50
Corona
Celica[2]
Vauxhall Cavalier GL, GLS
Volkswagen Derby
Golf S, GLS, D, GLD
Passat LS, LD
Volvo 343

Prisklass III

Alfa Romeo Alfetta 1.8
Audi 80 LS, GLS
BMW 316
Datsun 180
Fiat 132, 2000
Ford Capri 2000 GL, S
Taunus 2000 GL, S, Ghia
Granada 2000, 2100 D
Transit 125
Honda Accord
Lancia Beta sedan, coupé
Mazda 929 coupé
Opel Manta
Opel Rekord 2000, 2100 D, 2300 D
Peugeot 504
Renault 16, 20
Saab 99 L 3-d combi-coupé, GL, EMS
900 GL, GLs 3-d/5-d
Simca 2 liter
Toyota Celica Liftback
Cressida
Vauxhall VX 4/90
Volkswagen Golf GTI
Scirocco GT
Passat GLS
Volvo 244/245 L, DL
244/245 GL[1]

Prisklass IV

Alfa Romeo Alfetta 2.0, GTV
Audi 80 GTE
100 L/GL 5E, L 5D
BMW 320, 518, 520i[3]
Chevrolet Blazer
Camaro
Chevelle
Nova
Suburban
Citroen CX
Ford Capri 2000 Ghia
Granada 2800 L, LS, GL, GLS
Transit 120
Lancia Beta 2000 HPE
Oldsmobile Cutlass
Opel Commodore
Plymouth Volare Custom
Pontiac Firebird
Renault 30
Saab 99 GLE, Turbo
900 EMS, GLE
Volkswagen Kleinbus, Lyxbuss
Volkswagen Scirocco GTI
Volvo 242 GT, 244/245 GL, GLE

Prisklass V

Audi 100 CD 5E
BMW 528i
Chevrolet Caprice
Dodge Aspen
Ford Granada 2800 Ghia
Jeep Cherokee
Mazda RX-5
Mercedes 220 D, 230, 240 D, 250, 300 D
Peugeot 604
Plymouth Volare Premier
Porsche 924
Range-Rover
Rover 3500
Saab 900 Turbo
Volvo 264, 265

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Prisklass VI

BMW 728, 733
Dodge Royal Monaco Brougham
Jaguar XJ 4,2
Lotus Eclat, Elite
Opel Monza, Senator
Mercedes 280
Volvo 262

---

[1] Avser endast 1979 års modell.
[2] Toyota Celica Liftback tillhör dock klass III.
[3] I de tidigare föreskrifterna (RSV Dt 1978:10) hade BMW 520i felaktigt placerats i prisklass V.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Hjälptabell för uträkning av förmånsvärde.

Körsträckor i mil		500	501–999	1 000	1 001–1 499	1 500	1 501–1 999	2 000	2 001–2 499	2 500	2 501–
Kronor		Totalt	Per mil	Totalt	Per mil	Totalt	Per mil	Totalt	Per mil	Totalt	Per mil
Prisklass/årsmodell											
I	1977	5 600	+ 3,20	7 200	+ 3,00	8 700	+ 2,80	10 100	+ 2,80	11 500	+ 2,80
	1973–1976	4 900	+ 3,20	6 500	+ 3,00	8 000	+ 2,80	9 400	+ 3,00	10 900	+ 3,00
II	1977	6 600	+ 3,60	8 400	+ 3,20	10 000	+ 3,20	11 600	+ 3,00	13 100	+ 3,00
	1973–1976	5 900	+ 3,60	7 700	+ 3,00	9 200	+ 3,20	10 800	+ 3,20	12 400	+ 3,20
III	1977	7 900	+ 4,20	10 000	+ 3,60	11 800	+ 3,60	13 600	+ 3,60	15 400	+ 3,60
	1973–1976	7 000	+ 4,40	9 200	+ 3,60	11 000	+ 3,60	12 800	+ 3,80	14 700	+ 3,80
IV	1978	10 400	+ 5,40	13 100	+ 4,40	15 300	+ 4,60	17 600	+ 4,40	19 800	+ 4,40
	1973–1977	8 800	+ 5,40	11 500	+ 4,40	13 700	+ 4,60	16 000	+ 4,40	18 200	+ 4,40
V	1977	12 600	+ 6,00	15 600	+ 5,20	18 200	+ 5,20	20 800	+ 5,00	23 300	+ 5,00
	1973–1976	10 600	+ 6,00	13 600	+ 5,20	16 200	+ 5,20	18 800	+ 5,00	21 300	+ 5,00
VI	1977	16 800	+ 7,60	20 600	+ 6,20	23 700	+ 6, 40	26 900	+ 6,20	30 000	+ 6,20
	1973–1976	13 300	+ 7,60	17 100	+ 6,20	20 200	+ 6, 40	23 400	+ 6,20	26 500	+ 6,20

Riksskatteverkets föreskrifter m m om övergång till bokföringsmässig redovisning av inkomst av renskötsel m m (ändringar och tillägg);[1]

RSV Dt 1978:30

RSFS 1978:57

utfärdade den 14 december 1978.

Vid sammanträde den 18 oktober 1977 beslöt RSV fastställa föreskrifter m m om övergång till bokföringsmässig redovisning av inkomst av renskötsel m m (RSFS 1977:30 RSV Dt 1977:11) rörande bl a genomsnittspris på renar att tillämpas vid 1979 års taxering.

Sedan bl a ny lagstiftning införts (1978:947 och 1978:920), som berör beskattning av renskötselrörelse, har RSV den 14 december 1978 beslutat att nedanstående punkter i föreskrifterna m m skall erhålla följande ändrade lydelse:

3.1.1 Beskattning av barn, som tillhör renskötande medlems husfolk, för inkomst av renskötselrörelse

Med barn förstås i skattesammanhang även adoptivbarn, styvbarn och fosterbarn. Det avgörande för om en skattskyldig skall i skatterättslig mening anses ha haft barn eller inte eller om barn är att räkna som hemmavarande eller inte, liksom fråga om barns ålder är förhållandena den 1 november inkomståret (året närmast före taxeringsåret).

Beträffande hemmavarande barn, som tillhör renskötande medlems i sameby husfolk, och som självt äger ett antal renar, bör skiljas mellan tre olika fall, beroende på barnets ålder (jämför även vad som sägs under punkterna 3.1.3 ang avdrag för lön till barn, 3.2 ang visst fall av barns beskattning, 3.3.1 ang skötesrenar samt 3.5 ang uttagsbeskattning).

Vad nedan sägs under punkterna a)–c) gäller även i fall, där föräldrarna, eller någon av dem, driver renskötselrörelse i form av enkelt bolag (jämför även vad som sägs under punkt 3.1.3).

a) Barnet har ej fyllt 16 år

Äger barn, som ej fyllt 16 år, självt renar som ingår i familjens samlade renhjord, t ex genom att barnet ärvt dem eller erhållit dem genom gåva, skall – med hänsyn till de speciella förhållanden som råder inom rennäringen och under förutsättning att barnet endast tidvis (t ex under skollov och ferier) utför någon aktiv arbetsinsats i renskötande föräldrars (förälders) renskötselrörelse, vari ingår barnets egna renar, – någon av föräldrarna i beskattningshänseende anses som skattskyldig för inkomsten av barnets renar, oavsett antalet. I första hand bör skattskyldigheten åvila den av föräldrarna, som är renskötande medlem i samebyn, och således enligt 13 § rennäringslagen ansvarar för husfolkets renar eller annars faktiskt omhänderhar skötseln av renarna. Skulle båda föräldrarna vara renskötande medlemmar i en och samma sameby bör de anses skattskyldiga för inkomst av barnets renar till hälften vardera, om ej annat följer av vad nedan sägs om inkomstuppdelning mellan makar. Är föräldrarna renskötande medlemmar i olika samebyar bör den som enligt 13 § rennäringslagen ansvarar för barnets renar också ensam vara skattskyldig för inkomsten av renarna.

[1] Jfr RSFS 1977:30 RSV Dt 1977:11 och RSFS 1978:17 RSV Dt 1978:11

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Barnet skall dock – om någon av föräldrarna beskattas för den verkliga inkomsten av barnets renar – äga rätt att tillgodoföra sig skälig avkastning på nedlagt kapital i verksamheten. Denna avkastning bör i normalfallet ej tillåtas överstiga 6 % av värdet på barnets renar vid beskattningsårets utgång, bestämt med ledning av RSVs årliga föreskrifter om genomsnittspris på renar. Avkastningen redovisas som intäkt av kapital för barnet och får dras av som omkostnad i rörelsen av utbetalande förälder (föräldrar), som beskattas för inkomsten av barnets renar.

För det fall att barnet däremot utför en aktiv arbetsinsats, som med hänsyn till arten av arbete är att jämföra med en renskötande medlems, beträffande de egna renarna skall barnet i beskattningshänseende anses bedriva rörelse och självt beskattas för rörelseresultatet (andel av nettointäkten av rörelsen).

b) Barnet har fyllt 16 men ej 18 år

Har barn, som fyllt 16 men ej 18 år, förälder som är renskötande medlem i sameby, och äger barnet egna renar bör följande gälla. Deltar barnet aktivt beträffande de egna renarna i en omfattning, som med hänsyn till arten av arbete är att jämföra med en renskötande medlems arbetsinsats, med någon av sina föräldrar i renskötseln inom byn skall barnet självt – oavsett antalet egna renar – anses driva renskötselrörelse och beskattas för inkomsten därav. Om däremot barnet inte självt aktivt, på sätt nyss sagts, deltar i skötseln av renskötande föräldrars (förälders) renar, vari ingår barnets egna renar, är föräldrarna eller någon av dem skattskyldig för inkomsten av barnets renar efter samma grunder som nyss angetts. Såsom där anförts får barnet därvid tillgodoräkna sig skälig avkastning på nedlagt kapital. Något hinder för att barnet dessutom må erhålla lön enligt förutsättningarna i punkt 3.1.3 föreligger inte.

c) Barn som fyllt 18 år

Barn, som fyllt 18 år och som äger egna renar, men inte självt är renskötande medlem i samebyn, skall ändå – oavsett antalet renar – anses bedriva egen fristående renskötselrörelse, om barnet aktivt deltar i renskötselarbetet inom byn. Om barnet däremot inte aktivt deltar i renskötselarbetet inom byn, skall barnets renar anses utgöra skötesrenar hos den renskötande föräldern inom byn som enligt 13 § rennäringslagen har ansvaret för renarna. Barnet skall härvid – i enlighet med vad som sägs nedan – självt vara skattskyldig för inkomsten av renarna, om deras antal inte är så lågt att hobbyverksamhet enligt punkt 3.6 anses föreligga.

3.1.3 Beskattning av renskötande medlems barn, då barnet ej driver egen verksamhet, oavsett om barnet äger egna renar

Om barn till renskötande medlem inte självt skall beskattas för renskötselverksamhet på grund av att barnet inte aktivt deltar i verksamheten, även om det äger ett antal egna renar, skall vad nedan sägs tillämpas.

Frågan om rätt till avdrag respektive beskattning hos barnet för dess insats i förälders renskötselrörelse får – oavsett om barnet äger några renar eller ej – bedömas med utgångspunkt från de allmänna reglerna om avdrag för lön till rörelseidkares barn (jämför RSV Dt 1976:42). Reglerna härom är följande.

Avdrag medges under förutsättning att barnet fyllt 16 år senast den 1 november året närmast före taxeringsåret och att lönen är marknadsmässig. Något krav på att lönen måste uppgå till viss minsta storlek eller att

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

barnet är hemmavarande för att avdrag skall kunna medges har inte upp-ställts. För lön utöver vad som är att anse som marknadsmässig ersättning medges inte avdrag.

3.5 Beskattning i visst fall för uttag ur renskötselrörelse

Enligt punkt 3.1 får renskötande medlem och hans familjemedlemmar – i den mån de tillhör hans husfolk – välja att inkomsten från deras renar skall vara hänförliga till en och samma rörelse (familjeföretag eller renskötselföretag). För det fall någon av föräldrarna – i enlighet med urgammal samisk tradition – önskar överföra visst antal renar varje år till eget barn, som tillhör husfolket och inte självt skall beskattas för egen rörelse, kan beskattning hos bortgivande förälder såsom för uttag ur rörelse likväl äga rum för värdet av de bortgivna renarna.

I mervärdeskattesammanhang gäller däremot att överföringen inte kan betraktas som uttag (omsättning). Skattskyldighet för de överförda renarna föreligger därför inte.

Barnets reninnehav skall redovisas separat på deklarationsbilaga R 10. Någon nedskrivning av barnets lager av renar bör *dels* med hänsyn till att det rör sig om uttag *dels ock* med beaktande av praktiska och kontrolltekniska skäl inte vara tillåten, även om sådan nedskrivning i och för sig skulle kunna komma ifråga enligt 41 § KL.

För att belysa hur beskattning bör ske kan följande exempel anföras.

Exempel

Förutsättningar

Samefamiljen B, som består av makarna B och en son, har valt att vid övergången driva renskötseln som ett enda familjeföretag. Alla tre har renmärken.

1978

Sonen ägde vid 1978 års ingång 24 vuxna renar (4 tjurar och 20 vajor) och 10 kalvar, dvs totalt 34 renar. Under inkomståret sker förändring av renhjordens sammansättning så att antalet tjurar ökar till 5 och antalet vajor till 21 medan antalet kalvar minskar till 9. Antalet renar bestod således vid 1978 års utgång av 35 renar.

1979

Under 1979 ökar antalet renar till 43 vid årets slut. Hjorden består vid 1979 års utgång av 6 tjurar, 24 vajor och 13 kalvar. Antalet tjurar har då ökat med 1 djur, vajorna med 3 djur och kalvarna med 4 djur.

1980

Under 1980 sker ingen annan förändring än att antalet kalvar ökar till 23. Av dessa kalvar har 10 överförts till sonen genom s k övermärkning från föräldrarnas renar. Antalet renar vid 1980 års utgång utgjorde således 53.

1981

Under 1981 minskar antalet renar i sonens hjord med 11 renar till 42. Minskningen består av 2 tjurar, 5 vajor och 4 kalvar. Under samma år avhjälper föräldrarna bristen delvis genom övermärkning av 4 renkalvar. Sonen ägde sålunda totalt 46 renar vid 1981 års utgång. Fr o m den 1 januari 1982 börjar sonen driva egen fristående renskötselrörelse.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Sammanställning av sonens reninnehav (antal):

Ing./utg. balans	Tjurar	Vajor	Kalvar	Summa
1978-01-01	4	20	10	34
1978/1979*	5	21	9	35
1979/1980*	6	24	13	43
1980/1981*	6	24	23	53
1981/1982*	4	19	23	46

* Årsskiftet, dvs 1978-12-31 och 1979-01-01, 1979-12-31 och 1980-01-01 osv.

Sammanställning över förändringar i sonens reninnehav (ökning/minskning):

Inkomstår	Tjurar	Vajor	Kalvar	Övermärkning	S:a djur 31/12
1978	+1	+1	−1	0	35
1979	+1	+3	+4	0	43
1980	–	–	+10	10 kalvar	53
1981	−2	−5	−4	4 kalvar	46

Lösning

Om föräldrarna antas ha en renhjord som i genomsnitt har ett värde av 100 000 kr kommer transaktionerna att bli följande.

1978

Sonen äger 34 renar vid 1978 års ingång. Vid utgående lagervärderingen (dekl bilaga R 10) skall värdet av sonens reninnehav, 35 djur, utan någon nedskrivning läggas till föräldrarnas eget (ev nedskrivna) lagervärde av renar.

1979

Vid utgången av 1979 läggs till föräldrarnas (ev nedskrivna) lagervärde av renar värdet av sonens 43 renar utan nedskrivning. Föräldrarna har då fått avdrag för värdet av sonens 35 renar vid årets ingång, s k ingående lagervärde eller ingående balans.

1980

Vid utgången av 1980 läggs det oavskrivna värdet av sonens 53 renar till föräldrarnas (ev nedskrivna) lagervärde av renar (föräldrarna har då fått avdrag för värdet av sonens 43 renar, dvs ingående lagervärde).

1981

Vid 1981 års utgång läggs till föräldrarnas (ev nedskrivna) lagervärde av renar det oavskrivna värdet av sonens 46 renar (föräldrarna har då fått avdrag för värdet av sonens 53 renar vid årets ingång).

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Vid ovanstående lösning behöver några transaktioner med uttagsbeskattning – antingen positiv eller negativ – inte äga rum, eftersom föräldrarna hela tiden blir beskattade för ökningen av eller får avdrag för minskningen i värdet av sonens renhjord (jämför RSFS 1977:30 RSV Dt 1977:11 s 8 under punkt 3.5).

Ovanstående lösning ger givetvis samma resultat som angetts i RSV Dt 1977:11 punkt 3.5 (s 8), eftersom både värdering av uttag och lagervärdering sker efter RSVs föreskrifter. Detta innebär också bl a att vid stigande priser på renar kommer föräldrarna i exemplet ovan att bli beskattade för årlig värdeökning av sonens reninnehav.

3.7 Ersättning från sameby till renskötande medlem

Enligt 44 § rennäringslagen gottskrivs renskötande medlem bl a värdet av arbete som han och hans husfolk utfört för byn. Här avses arbete med den egentliga renskötseln (renskogen), vari även ingår normalt arbete med anläggningar, renstängsel och liknande. Ersättning för sådant arbete skall vid inkomstbeskattningen anses utgöra inkomst av renskötselrörelse. Däremot räknas inte hit arvode, som styrelsemedlem uppbär från samebyn, eller ersättning för arbete, som driftsledare i samebyn utför, eller andra särskilda uppdrag för samebyn, som inte har direkt med den egna rörelsen att göra och som således inte ingår i avräkning enligt 44 § rennäringslagen. Sådan ersättning utgör inkomst av tjänst.

Enligt ny lagstiftning (1978:920) anses däremot i mervärdeskattesammanhang den renskötande medlemmens verksamheten inte yrkesmässig. På grund härav föreligger inte skattskyldighet för uppburen ersättning från samebyn.

I prop 1975/76:107 s 45 uttalas bl a att ersättning enligt 44 § rennäringslagen skall – såvitt avser skyldigheten att erlägga socialförsäkringsavgifter – anses vara hänförlig till inkomst av anställning. Samebyn är skyldig att betala dessa avgifter.

5.1.1 Renar

Enligt de nya bestämmelserna skall RSV fastställa värden som skall tjäna till ledning vid beräkning av ingångsvärde på stamdjur. Med stamdjur förstås nettorenhjorden när värdet av nettorenhjorden skall ligga till grund för ingångsvärdet. De ingående värden, som skall gälla vid 1979 års taxering för renskötande som övergår till bokföringsmässig redovisning den 1 januari 1978, framgår av bifogade förteckning, bilaga 1. Dessa värden skall användas även i vissa fall då stamdjur förvärvas genom arv, testamente eller gåva (benefikt fång) efter den 17 oktober 1977. Värdena motsvarar beträffande renar genomsnittspriserna under tiden den 1 oktober 1976–30 september 1977.

RSV har även fastställt värden som skall tjäna till ledning vid beräkning av ingångsvärden på stamdjur (justeringspost – se nedan under punkt 5.2) för de renskötande som visserligen redan tillämpar bokföringsmässig inkomstredovisning av renskötselrörelse men som vid övergången tidigare år ej fått tillämpa ingångsvärde för renar eller fått för lågt sådant värde. De värden, som skall ligga till grund för justering av tidigare värdesättning vid 1979 års taxering, framgår av bifogade förteckning, bilaga 2. Värdena motsvarar beträffande renar genomsnittspriserna under en period av tolv månader närmast före den 1 oktober resp beskattningsår när-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

mast före övergången dvs perioderna den 1 oktober 1967–30 september 1968 (1970 års taxering), den 1 oktober 1968–30 september 1969 (1971 års taxering), den 1 oktober 1969–30 september 1970 (1972 års taxering), den 1 oktober 1970–30 september 1971 (1973 års taxering), den 1 oktober 1971–30 september 1972 (1974 års taxering), den 1 oktober 1972–30 september 1973 (1975 års taxering), den 1 oktober 1973–30 september 1974 (1976 års taxering), resp den 1 oktober 1974–30 september 1975 (1977 års taxering).

Skulle sådan renskötande ha gått över till bokföringsmässig inkomstredovisning av renskötselrörelsen redan före 1970 års taxering – och således ej kunna tillämpa värden för justering enligt bilaga 2 – får den renskötande genom egen utredning visa de värden som yrkas för justering av tidigare värdesättning vid 1979 års taxering.

Vid övergång till bokföringsmässig inkomstberäkning i renskötselrörelse får ingångsvärdet på stamdjur, som förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång (oneröst förvärv) tas upp till belopp motsvarande den skattskyldiges ursprungliga kostnad för nyuppsättning av stamdjur. Om den skattskyldige under minst de fem senaste åren före övergången haft stamdjur i förvärvskällan, dvs vid övergången drivit renskötsel under minst fem år i följd, får han i stället för sin ursprungliga nyuppsättningskostnad som ingångsvärde för stamdjur ta upp ett belopp, motsvarande värdet av antalet stamdjur vid övergången på grundval av de genomsnittspriser som RSV fastställt för beskattningsåret närmast före övergången, dvs vid övergång den 1 januari 1978, enligt de härvid fogade bilagorna 1–2. Har RSV inte fastställt värdet för visst slag av stamdjur, tas allmänna saluvärdet upp som ingångsvärde. Om stamdjur innehafts fem år eller längre tid råder alltså valfrihet mellan å ena sidan, ursprunglig nyuppsättningskostnad och å andra sidan, schablonvärden eller, i förekommande fall, allmänt saluvärde.

Ingångsvärdet för stamdjur, som inte förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång utan genom arv, testamente eller gåva (benefikt fång) får – om överlåtarens inkomst beräknats på annat sätt än enligt bokföringsmässiga grunder – tas upp till belopp motsvarande de värden på grundval av genomsnittspriser, som fastställts av RSV för beskattningsåret närmast före övergången. Har RSV inte fastställt något värde av stamdjur av visst slag, tas allmänna saluvärdet upp som ingångsvärde. Om övergång sker vid 1979 års taxering, är det följaktligen värdena enligt de härvid fogade bilagorna 1–2, som skall tillämpas, eller i förekommande fall, allmänna saluvärdet.

Eftersom några omsättningsdjur i princip inte kommer att finnas vid övergången, erfordras inga särskilda övergångsbestämmelser för dessa djur. Ingångsvärde får ju endast tas upp för stamdjur (nettorenhjorden), men inte för andra lagertillgångar, vartill räknas bl a omsättningsdjur. Med nettorenhjorden förstås renhjordens storlek och sammansättning efter höstslakten.

För det fall att höstslakten i samband med övergången ej skulle komma till stånd, t ex på grund av att den ej hinns med eller ej går att genomföra under beskattningsåret före övergången utan sker först i början av 1978, bör antalet renar i nettorenhjorden inte anses överstiga antalet kvarvarande renar efter 1978 års slakt. I så fall skall – för att dubbelbeskattningseffekt inte skall uppkomma – den intäkt, som uppkommer under 1978 genom försäljning av slaktade djur, anses ingå i schablonbeskattningen vid 1978 års taxering, dvs undantas från beskattning vid

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

1979 års taxering. Detta gäller emellertid endast för den som vid 1978 års taxering taxerats enligt schablonmetoden.

Skulle höstslakten 1977 överhuvudtaget inte komma till stånd, kan ingångsvärdet för stamdjur (nettorenhjorden) beräknas enligt följande. Antalet renar i nettorenhjorden beräknas med utgångspunkt antingen från renlängden som fastställts i början av 1977 (till ledning för 1978 års taxering) eller från renlängden som grundas på höstslakten 1978. Härvid skall hänsyn tas till de förändringar som skett i renhjordens storlek och sammansättning (antal och könsfördelning) mellan räkningstillfället och tidpunkten för övergång.

5.2 Ingångsvärdet för renskötande som redan vid taxering något av åren före 1978 gått över till bokföringsmässig inkomstredovisning av renskötselrörelse

Renskötande, som redan före 1978 års taxering beräknat inkomst av renskötselrörelse enligt bokföringsmässiga grunder skall enligt de nya bestämmelserna (1976:925) vid 1979 års taxering ta upp ingående värden av lager, fordringar och skulder till samma belopp som motsvarande utgående värden vid närmast föregående taxering.

5.2.1 Renar

I samband med övergången till den nya lagstiftningen om rennäringens beskattning har framkommit, att ett antal renskötande redan tillämpar bokföringsmässig inkomstberäkning. Eftersom ikraftträdandebestämmelserna till de nya beskattningsreglerna inte blev kända förrän tidigast vid årsskiftet 1976/77 får det antas, att tillämpade ingångsvärden i dessa fall inte överensstämmer med vad som gäller enligt den nya lagstiftningen. Därför aktualiseras frågan huruvida härav betingade justeringar får eller bör göras vid ett senare års taxering. Sådana eventuella justeringar kan vara såväl till den skattskyldiges fördel som till hans nackdel. Med hänsyn till författningsförslagen i promemorian Ds Fi 1975:5 och prop 1975/76: 107 samt till den ursprungliga lydelsen av lagen (1973:322) angående vissa förtydliganden i 41 § KL av begreppet bokföringsmässiga grunder torde det vara mest sannolikt att några ingångsvärden på renar inte beräknats vid renskötandes övergång till bokföringsmässig inkomstberäkning eller att taxeringsnämnden vägrat de renskötande avdrag för sådant värde.

I den mån det finns lagakraftvunnen taxering, där något ingångsvärde på renar inte medgivits eller påyrkats vid övergången eller påyrkats och medgivits med lägre belopp än vad som skulle följa enligt den nya lagstiftningen, kan utformningen av 2 § tredje stycket i lagen (1976:925) om övergång till bokföringsmässig inkomstredovisning av renskötselrörelse och rättsfallet, publicerat i regeringsrättens årsbok (RÅ) 1957 Fi 2029, tjäna som stöd för att justering av ingångsvärdet vid senare års taxering får göras (jämför även RÅ 1964 Fi 212). Vad nu i detta stycke sagts gäller inte om förutsättningar för eftertaxering föreligger.

Sådan justering bör enligt ny lagstiftning (1978:947) kunna komma ifråga om övergången skett vid taxeringen något av åren före 1978, dvs vid 1977 eller tidigare års taxering, eftersom en förutsättning för tillämpning av bestämmelserna i 3 a § nyssnämnda lag är att inkomst av renskötselrörelse beräknats på annat sätt än enligt bokföringsmässiga grunder vid taxering som skett senast 1978. Någon ändring får således ej ske av 1978

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

års taxering. Justeringen bör tillgå på så sätt att till beloppet av ingående balans den 1 januari 1978 läggs justeringsposten, beräknad enligt följande.

Vid bestämmande av ingångsvärdet på nettorenhjorden vid 1979 års taxering beräknas justeringsposten till skillnaden mellan vad värdet av nettorenhjorden utgör vid övergången tidigare år och värdet enligt den härvid fogade bilaga 2. Skulle den renskötande ha gått över till bokföringsmässig inkomstredovisning av renskötselrörelse redan före 1970 års taxering – och således ej kunna tillämpa värden för justering enligt bilaga 2 – får den renskötande genom egen utredning visa de värden som yrkas för justering av tidigare värdesättning vid 1979 års taxering (jämför punkt 5.1.1). Om övergången tidigare år skett vid annan tidpunkt än den 1 januari skall antalet renar i nettorenhjorden bestämmas på grundval av antalet renar den 1 januari närmast före övergången, varvid dessa föreskrifter m m i övrigt skall äga motsvarande tillämpning. Vid tillämpning av bilaga 2 (eller vid övergång före 1970 års taxering, motsvarande *visat* värde) tas värdet på nettorenhjorden det taxeringsår, då övergången skedde, upp till dåvarande saluvärde – enligt bilaga 2 (eller vid övergång före 1970 års taxering, motsvarande *visat* värde) – på grundval av då uppgivet antal renar. Någon justering är däremot inte tillåten enbart på grund av att renskötande påstår, att antalet renar varit för lågt upptaget vid övergångstillfället tidigare taxeringsår.

Exempel

Renskötande har övergått till att tillämpa bokföringsmässig inkomstredovisning fr o m 1976 års taxering. Övergången skedde per den 1 januari 1975. Antalet renar uppgavs till 300 st, varav 40 st vuxna hanrenar, 190 st honrenar samt 70 st renkalvar under ett år. Något ingångsvärde för renarna medgavs ej vid taxeringen. Som justeringspost vid 1979 års taxering bör den renskötande således vara berättigad att ta upp (40 x 450 + 190 x 600 + 70 x 300 =) 153 000 kr. Detta belopp skall läggas till ingående balanspost av lager den 1 januari 1978.

6.1.2 Inkomsten av renskötselrörelse har beräknats enligt schablonmetod

När kostnaderna i renskötselrörelse inklusive inventariekostnaderna beräknats enligt schablonmetod, dvs på grundval av skattechefens anvisningar, vid något av de närmast föregående fem taxeringsåren före övergången och planenlig avskrivning därvid ej åtnjutits, får ospecificerade värdeminskningsavdrag anses ha beaktats vid inkomstberäkningen. I sådana fall kan det värde, som skall betraktas som oavskrivet, i princip beräknas till den faktiska anskaffningskostnaden minskad med årliga värdeminskningsavdrag enligt bilaga 5, för det antal år, som inventariet ägts under tiden för innehavet av rörelsen. Det ingångsvärde som då framräknas får avskrivas under det antal år som återstår enligt den tänkta avskrivningsplan som antas ligga inbakad i schablonmetoden. Om den faktiska anskaffningskostnaden inte är känd för något eller några inventarier får den renskötande dock istället efter eget val beräkna ingångsvärdet för dessa till ett belopp motsvarande 25 % av återanskaffningskostnaden. Avskrivningstiden bör härvid schablonmässigt utgöra tre år.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Exempel

Renskötande har köpt en ny släpvagn för bil år 1976 för 4 000 kr. Renskötselrörelsen har inkomstberäknats enligt schablon vid 1977 och 1978 års taxeringar. Oavskrivet restvärde, som får tas upp som ingångsvärde, blir då 2 400 kr, eftersom 40 % redan anses ha åtnjutits som värdeminskningsavdrag. Detta ingångsvärde, 2 400 kr, får då avskrivas på tre år, eftersom tre år återstår av den tänkta avskrivningsplan som antas ligga inbakad i schablonen. Man får alltså beräkna den årliga värdeminskningen efter 20 % på anskaffningskostnaden, 4 000 kr, för de tre år som återstår.

Om renskötande taxerats enligt schablonmetod, men ändå erhållit särskilt avdrag för värdeminskning för vissa inventarier enligt plan, skall däremot gälla vad som ovan angetts under punkt 6.1.1.

6.6 Ingångsvärde på inventarier, när övergång till inkomstberäkning enligt bokföringsmässiga grunder skett före 1978 års taxering

Har till grund för bestämmande av ingångsvärden för inventarier vid övergång till bokföringsmässig inkomstberäkning vid något av åren före 1978 års taxering lagts den ursprungliga nyuppsättningskostnaden (faktiska anskaffningskostnaden) får med anledning av övergången till de nya bestämmelserna ändring av avskrivningsunderlaget för inventarier inte ske i vidare mån än vad som framgår av dessa föreskrifter m m, punkterna 6.4 och 6.5.

Har däremot ingångsvärden för inventarier vid övergång till bokföringsmässig inkomstredovisning något av nyss nämnda taxeringsår beräknats enligt andra grunder än vad som i övrigt anges i dessa föreskrifter m m och är dessa beräkningsgrunder oförmånligare för den renskötande än som skulle följa enligt dessa föreskrifter m m får häremot svarande ändring i (ökning av) ingångsvärden resp avskrivningsunderlag göras vid 1979 års taxering. Härvid kan vid bestämmande av skillnadsbelopp, som skall tilläggas ingående balans den 1 januari 1978 de värden som anges i bilaga 4 tjäna till ledning vid beräkningen (jämför punkt 5.2.1 ang renar). Beträffande bil kan de värden, som anges i Meddelanden från Riksskattenämnden (RN), Serie I, resp från Riksskatteverket, Serie I, samt i Riksskatteverkets meddelanden tjäna till ledning vid bestämmande av skillnadsbelopp för bil, som däri anges (jämför punkt 6.2.2), t ex RN nr 8 år 1969 (1970 års taxering), RN nr 8 år 1970 (1971 års taxering), RSV nr 7 år 1971 (1972 års taxering), RSV nr 9 år 1972 (1973 års taxering) samt RSV Dt 1973:20 (1974 års taxering), RSV Dt 1974:10 (1975 års taxering), RSV Dt 1974:49 (1976 års taxering) och slutligen RSV Dt 1975:28 (1977 års taxering).

6.7 Statsbidrag m m

Har kostnad för anskaffning av maskin, inventarium eller redskap i renskötselrörelse bestritts av medel, som utgått av statsbidrag eller liknande, bör ingångsvärdet (avskrivningsunderlaget) för inventarier m m minskas med vad som sålunda utgått. Endast kostnad, som den renskötande själv betalat, får alltså inräknas i avskrivningsunderlaget.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Bilaga 1

Ingångsvärden på renar vid 1979 års taxering

(I värdena har mervärdeskatt *inte* inräknats)

Vuxen hanren	500 kr
Vuxen honren	650 ”
Renkalv (under 1 år)	325 ”

Tillägg för speciellt avelsvärde kan ifrågakomma.

Bilaga 2

Värden på renar vid taxering åren 1970–1977

(I värdena har mervärdeskatt *inte* inräknats)

	1970	*1971*	*1972*	*1973*
Vuxen hanren	250 kr	275 kr	300 kr	350 kr
Vuxen honren	350 ”	400 ”	400 ”	450 ”
Renkalv (under 1 år)	150 ”	175 ”	200 ”	225 ”

	1974	*1975*	*1976*	*1977*
Vuxen hanren	400 kr	425 kr	450 kr	500 kr
Vuxen honren	500 ”	550 ”	600 ”	650 ”
Renkalv (under 1 år)	250 ”	275 ”	300 ”	325 ”

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

... Prenskotsenöreise vid taxering åren 1970–1977

(I värdena har mervärdeskatt *inte* inräknats)

		1970 Kr	*1971* Kr	*1972* Kr	*1973* Kr	*1974* Kr	*1975* Kr	*1976* Kr	*1977* Kr
Snöskoter									
bandbredd, 38 cm	10–20 hk	3 000	3 500	4 000	4 500	5 000	5 000	5 500	6 000
	över 20 hk	3 500	4 000	4 500	5 000	5 500	5 500	6 000	6 500
bandbredd, 42–60 cm	10–20 hk	4 000	4 500	5 000	5 500	6 000	6 000	6 500	7 200
	över 20 hk	4 500	5 000	5 700	6 500	7 000	7 000	7 500	8 000
bandbredd, 2x38 cm	15–20 hk	5 000	5 500	6 200	7 000	7 500	7 500	8 000	8 500
	över 20 hk	5 500	6 000	6 700	7 500	8 000	8 000	9 000	9 500
tillägg för förlängning		400	400	450	450	500	500	500	600
friläge och backväxel		300	300	350	350	400	400	450	500
elstart		450	450	500	550	600	600	650	700
Kälke		400	400	450	450	450	450	500	500
Släpvagn		2 000	2 000	2 500	2 500	2 800	3 000	3 200	3 500
Släpvagn, påbyggnad		300	300	350	350	400	400	500	500
Släpvagn för bil									
max last 500 kg		1 800	2 000	2 200	2 200	2 500	2 500	2 800	3 000
max last 900 kg		2 500	2 500	2 700	3 000	3 200	3 500	4 000	4 500
påbyggnad (rörstativ och kapell)		600	600	650	700	750	800	900	1 000
Båt med åror, längd 4 m									
trä eller lättmetall		800	800	900	900	1 000	1 000	1 200	1 400
plast		1 200	1 200	1 400	1 400	1 500	1 500	1 800	2 100
motor 3– 4 hk		1 000	1 000	1 100	1 100	1 200	1 200	1 300	1 400
5–10 hk		2 000	2 200	2 500	2 800	2 500	2 500	2 800	3 000
Båt med utombordsmotor, längd 5–6 m									
trä eller plast		3 000	3 500	4 000	4 500	5 000	5 000	5 500	6 000
motor 15–40 hk		3 500	3 500	3 700	3 700	4 000	4 000	4 500	5 000
Kommunikationsradio									
bärbar enhet		400	450	500	500	550	550	600	600
fast enhet, inomhus eller i bil		750	800	850	850	900	900	950	1 000
Kikare (fält-)		700	750	800	800	850	850	900	1 000
Renstängsel									
(nät och stolpar), per längdmeter		15	15	18	18	20	20	20	25
Vallhund (2 år och äldre)		750	800	850	850	900	900	1 000	1 100

Bilaga 6

Återanskaffningskostnad[4] för kombivagnar och lätta lastbilar vid 1979 års taxering

Märke, modell	Motoreffekt, hk	Vikt, ton	Bränsle	Typ	Värde, kr
Austin 40 stnv	39	0,8	bensin	kombi	20 500
Citroën					
GS 1220	59 DIN	1,0	bensin	kombi	34 500
DAF					
66 Super Luxe	47 DIN	1,0	bensin	kombi	25 500
Fiat					
128	60 DIN	0,9	bensin	kombi	27 000
Ford					
Escort 1600	63	1,0	bensin	kombi	29 000
FK 1250	60	1,3	bensin	kombi	29 500
Taunus 17 M	67	1,2	bensin	kombi	29 500
Taunus 20 M	90	1,3	bensin	kombi	34 000
Taunus 1600 L 4	73 DIN	1,2	bensin	kombi	37 500
Taunus 2000 GL 4	87 DIN	1,2	bensin	kombi	40 000
Transit 120	70 DIN	2,6	bensin	skap	34 500
Transit 175	70 DIN	3,3	bensin	skap	53 000
Mercedes					
L 306 D	58 SMMT	3,1	diesel	fastflak	40 000
Opel					
Kadett Caravan	58 DIN	0,9	bensin	kombi	26 000
Rekord Caravan 1900	88 DIN	1,2	bensin	kombi	38 500
Peugeot					
504 GL	90 DIN	1,4	bensin	kombi	43 500
Renault					
5	34 DIN	0,9	bensin	kombi	23 500
Saab					
95 V4, L 2	62 DIN	1,1	bensin	kombi	31 000
99 Gl 3	100 DIN	1,3	bensin	kombi	42 000
Volkswagen					
Kleinbus	70	1,4	bensin	kombi	44 000
233	40	1,9	bensin	kombi	23 500
Passat LS Variant	72 DIN	1,0	bensin	kombi	35 500
231	50	2,3	bensin	skap	38 500
LT 31 B	75 DIN	3,2	bensin	skap	43 500
Volvo					
PV 445 Duett	67	1,2	bensin	kombi	34 000
145	82	1,4	bensin	kombi	38 500
Amazon herrg. v.	82	1,4	bensin	kombi	35 000
P 210 Duett	85	1,4	bensin	kombi	27 000
245 L	100 DIN	1,4	bensin	kombi	42 000
265 DL	125 DIN	1,5	bensin	kombi	56 500

I värdena har mervärdeskatt inräknats.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-104 30 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin
Serie I ang. direkt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt Direkt skatt – Taxering
Nr 21 1978 – Årg. 8

Riksskatteverkets föreskrifter m m om övergång till bokföringsmässig redovisning av inkomst av renskötsel mm;[1]

RSV Dt 1978:25

RSFS 1978:46

utfärdade den 14 december 1978.

1 Inledning

Genom lagen (1976:925) infördes bestämmelser[2] om beräkning av inkomst av renskötselrörelse enligt bokföringsmässiga grunder. De nya bestämmelserna trädde i kraft den 27 december 1976 och skall tillämpas första gången vid 1979 års taxering eller, om den skattskyldige på grund av omläggning av räkenskapsår inte taxerats för inkomst vid 1979 års taxering, vid 1980 års taxering. Skyldighet att gå över till att tillämpa de nya bestämmelserna regleras i 3 a § ikraftträdandelagen (1973:323) i dess lydelse enligt lagen (1976:925).

RSV har vid sammanträde den 14 december 1978 beslutat *dels* fastställa föreskrifter om genomsnittspris på renar av olika kategorier *dels* meddela anvisningar angående återanskaffningskostnad för inventarier m m vid övergång till bokföringsmässig redovisning av inkomst av renskötselrörelse vid 1980 års taxering *dels ock* meddela anvisningar rörande behandling i avskrivningshänseende av vissa renskötselanläggningar, som överförts till sameby, att tillämpas fr o m 1977 års taxering. Värdena på renar (bilaga 7) är avsedda att ligga till grund för värdesättningen av renar för skattskyldig, som tillämpar bokföringsmässig inkomstredovisning det beskattningsår, för vilket taxering skall ske år 1979, under förutsättning att beskattningsåret avslutas efter den 30 september 1978.

2 Definitioner och begrepp

I rennäringslagen (1971:437) finns närmare angivet, vad som menas med t ex renskötselrätt, renskötselberättigad och koncessionsrenskötsel. När det i dessa föreskrifter m m används begrepp eller uttryck, som finns i rennäringslagen, har dessa begrepp eller uttryck samma innebörd som i denna lag eller i dess förarbeten (prop 1971:51).

Om inget annat sägs, används i dessa föreskrifter m m som sammanfattande namn på en skattskyldig renskötselidkare begreppet ”renskötande”.

3 Skattskyldighet, inkomstslag, förvärvskälla m m

Olika fall (kombinationer) kan förekomma vid innehav av renar. Det enklaste fallet föreligger då en vuxen same är renskötande medlem i en same-

[1] Jfr RSFS 1977:30 RSV Dt 1977:11, RSFS 1978:17 RSV Dt 1978:11 och RSFS 1978:57 RSV Dt 1978:30
[2] Lag (1976:925) om ändring i lagen (1973:323) om ikraftträdande av lagen (1973:322) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370).

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

by och själv helt utan inblandning av annan driver renskötselrörelse. Då utgör verksamheten självfallet en enda rörelse och den renskötande är ensam skattskyldig för verksamhetens resultat (nettointäkt av rörelsen).

Den renskötande samens husfolk kan emellertid också äga renar. Så är regelmässigt fallet beträffande samens till husfolket hörande familjemedlemmar (make eller barn). Även annan person som är att räkna till samens husfolk på grund av att han normalt ingår i medlemmens hushåll, t ex nära släkting eller anställd renskötare, kan äga egna renar. Vidare förekommer det t ex att same utan att vara renskötande medlem i byn, får efter medgivande hålla renar inom byns betesområde (s k skötesrenar), 36 § rennäringslagen. Skötseln av sådana skötesrenar handhas av samebyn. Slutligen kan renskötselberättigad få tillstånd (koncession) att mottaga skötesrenar från ägare eller brukare av jordbruksfastighet (skötesrenägare) inom koncessionsområdet, även om skötesrenägaren inte är same. Även här handhas renskötseln av samebyn (koncessionsbyn), 86 § rennäringslagen.

Vid bedömande av skattskyldigheten m m i dessa fall bör följande gälla.

3.1 Renskötande medlem i sameby och hans husfolk

Då renskötande medlem i sameby och hans husfolk var och en äger ett antal renar uppstår problemet om en eller flera renskötselrörelser föreligger och vem som är skattskyldig för verksamhetens resultat.

I 13 § rennäringslagen stadgas bl a, att "renar som tillhör renskötande medlems husfolk anses i denna lag tillhöra den renskötande medlemmen".

Av förarbetena till rennäringslagen (prop 1971:51 s 162) framgår, att till medlems husfolk bör räknas de personer, som normalt ingår i renskötande medlems hushåll, såsom make, barn, annan nära släkting eller anställd renskötare. Bestämmelsen har betydelse för ansvaret för husfolkets hela reninnehav och för rösträtten vid bystämma. I förarbetena har understrukits att tolkningen av det s k husbondebegreppet inte bör vara alltför snäv med tanke på de unga samerna.

För det fall att renskötande medlem och hans familjemedlemmar (make och/eller barn under 16 år resp barn mellan 16–18 år, som självt ej aktivt deltar i renskötseln inom samebyn, på sätt nedan sägs), var och en äger ett antal renar bör i skattehänseende i första hand anses att en enda rörelse föreligger (jämför dock vad som nedan sägs under punkterna 3.1.1 beträffande barns beskattning av inkomst av renskötselrörelse och under 3.1.2 angående makes beskattning av sådan rörelseinkomst). Renarna bör inte anses utgöra skötesrenar hos den renskötande medlemmen (jämför SOU 1968:16 s 90). Härav följer, att inkomster som belöper på renar tillhörande renskötande medlem i sameby och dennes familjemedlemmar – i den mån dessa anses höra till hans husfolk – skall anses hänförliga till en och samma rörelse (familjeföretag eller renskötselföretag). Valfrihet bör emellertid gälla att dela upp verksamheten på medlemmarna i renskötselföretaget (jämför nedan under punkt 3.1.2). Sådan uppdelning bör dock inte godkännas vid taxeringen om den strider mot vad som anges i dessa föreskrifter m m (jämför nedan under punkt 3.1.1 a) första stycket).

3.1.1 Beskattning av barn, som tillhör renskötande medlems husfolk, för inkomst av renskötselrörelse

Med barn förstås i skattesammanhang även adoptivbarn, styvbarn och fosterbarn. Det avgörande för om en skattskyldig skall i skatterättslig me-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

ning anses ha haft barn eller inte eller om barn är att räkna som hemmavarande eller inte, liksom fråga om barns ålder är förhållandena den 1 november inkomståret (året närmast före taxeringsåret).

Beträffande hemmavarande barn, som tillhör renskötande medlems i sameby husfolk, och som självt äger ett antal renar, bör skiljas mellan tre olika fall, beroende på barnets ålder (jämför även vad som sägs under punkterna 3.1.3 ang avdrag för lön till barn, 3.2 ang visst fall av barns beskattning, 3.3.1 ang skötesrenar samt 3.5 ang uttagsbeskattning).

Vad nedan sägs under punkterna a)–c) gäller även i fall, där föräldrarna, eller någon av dem, driver renskötselrörelse i form av enkelt bolag (jämför även vad som sägs under punkt 3.1.3).

a) Barnet har ej fyllt 16 år

Äger barn, som ej fyllt 16 år, självt renar som ingår i familjens samlade renhjord, t ex genom att barnet ärvt dem eller erhållit dem genom gåva, skall – med hänsyn till de speciella förhållanden som råder inom rennäringen och under förutsättning att barnet endast tidvis (t ex under skollov och ferier) utför någon aktiv arbetsinsats i renskötande föräldrars (förälders) renskötselrörelse, vari ingår barnets egna renar, – någon av föräldrarna i beskattningshänseende anses som skattskyldig för inkomsten av barnets renar, oavsett antalet. I första hand bör skattskyldigheten åvila den av föräldrarna, som är renskötande medlem i samebyn, och således enligt 13 § rennäringslagen ansvarar för husfolkets renar eller annars faktiskt omhänderhar skötseln av renarna. Skulle båda föräldrarna vara renskötande medlemmar i en och samma sameby bör de anses skattskyldiga för inkomst av barnets renar till hälften vardera, om ej annat följer av vad nedan sägs om inkomstuppdelning mellan makar. Är föräldrarna renskötande medlemmar i olika samebyar bör den som enligt 13 § rennäringslagen ansvarar för barnets renar också ensam vara skattskyldig för inkomsten av renarna.

Barnet skall dock – om någon av föräldrarna beskattas för den verkliga inkomsten av barnets renar – äga rätt att tillgodoföra sig skälig avkastning på nedlagt kapital i verksamheten. Denna avkastning bör i normalfallet ej tillåtas överstiga 6 % av värdet på barnets renar vid beskattningsårets utgång, bestämt med ledning av RSVs årliga föreskrifter om genomsnittspris på renar. Avkastningen redovisas som intäkt av kapital för barnet och får dras av som omkostnad i rörelsen av utbetalande förälder (föräldrar), som beskattas för inkomsten av barnets renar.

För det fall att barnet däremot utför en aktiv arbetsinsats, som med hänsyn till arten av arbete är att jämföra med en renskötande medlems, beträffande de egna renarna skall barnet i beskattningshänseende anses bedriva rörelse och självt beskattas för rörelseresultatet (andel av nettointäkten av rörelsen).

b) Barnet har fyllt 16 men ej 18 år

Har barn, som fyllt 16 men ej 18 år, förälder som är renskötande medlem i sameby, och äger barnet egna renar bör följande gälla. Deltar barnet aktivt beträffande de egna renarna i en omfattning, som med hänsyn till arten av arbete är att jämföra med en renskötande medlems arbetsinsats, med någon av sina föräldrar i renskötseln inom byn skall barnet självt – oavsett antalet egna renar – anses driva renskötselrörelse och beskattas för inkomsten därav. Om däremot barnet inte självt aktivt, på sätt nyss sagts, deltar i skötseln av renskötande föräldrars (förälders) renar, vari ingår barnets egna renar, är föräldrarna eller någon av dem skattskyldig för

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

inkomsten av barnets renar efter samma grunder som nyss angetts. Såsom där anförts får barnet därvid tillgodoräkna sig skälig avkastning på nedlagt kapital. Något hinder för att barnet dessutom må erhålla lön enligt förutsättningarna i punkt 3.1.3 föreligger inte.

c) Barn som fyllt 18 år

Barn, som fyllt 18 år och som äger egna renar, men inte självt är renskötande medlem i samebyn, skall ändå – oavsett antalet renar – anses bedriva egen fristående renskötselrörelse, om barnet aktivt deltar i renskötselarbetet inom byn. Om barnet däremot inte aktivt deltar i renskötselarbetet inom byn, skall barnets renar anses utgöra skötesrenar hos den renskötande föräldern inom byn som enligt 13 § rennäringslagen har ansvaret för renarna. Barnet skall härvid – i enlighet med vad som sägs nedan – självt vara skattskyldigt för inkomsten av renarna, om deras antal inte är så lågt att hobbyverksamhet enligt punkt 3.6 anses föreligga.

3.1.2 Beskattning av make till renskötande medlem för inkomst av renskötselrörelse

Om medlemmar i renskötselföretag väljer att dela upp verksamheten i enlighet med vad som sagts under punkt 3.1 gäller 1976 års bestämmelser om beskattning vid inkomstuppdelning mellan makar (SFS 1976:67 och 1976:1094). Med anledning av dessa bestämmelser har RSV utfärdat anvisningar, RSV Dt 1976:42, vartill hänvisas.

Såvitt gäller inkomst av renskötselrörelse, innebär de nya bestämmelserna i huvudsak följande.

Inkomstuppdelning mellan makar

Vad som i dessa föreskrifter m m sägs om gift skattskyldig (make) gäller även i fråga om dem, som utan att vara gifta, lever tillsammans, om de tidigare varit gifta eller gemensamt har eller har haft barn (jämför 65 § kommunalskattelagen – KL).

Beträffande rätten till inkomstuppdelning vid beskattningen mellan makar som samverkar i rörelse skiljer man mellan två olika fall. Det ena fallet är då en av makarna med hänsyn till utbildning, arbetsuppgifter och andra omständigheter kan anses ha en ledande ställning i verksamheten, medan den andra maken inte har sådan ställning i verksamheten utan närmast framstår som medhjälpare i förstnämnda makens verksamhet (medhjälparfallet).

Det andra fallet är då makarna tillsammans driver en verksamhet utan att någon av dem framstår som företagsledare gentemot den andra (gemensam verksamhet).

a) Medhjälparfallet

I den mån medhjälpande make själv skall beskattas för värdet av sin arbetsinsats sker detta inte såsom för inkomst av tjänst utan såsom för andel i nettointäkt av rörelse. Avdrag i förvärvsverksamhet får alltså inte göras för värdet av medhjälpande makens arbetsinsats. De nya reglerna om lättnader i sambeskattningen gäller endast för inkomst av rörelse (eller jordbruksfastighet). De är alltså inte tillämpliga på inkomst av tjänst.

Medhjälpande make får beskattas för del av nettointäkten av rörelsen under förutsättning att arbetsinsatsen under beskattningsåret uppgått till minst 400 timmar. Härvid får dock den del av nettointäkten som beskattas hos medhjälpande make inte överstiga det belopp, som kan anses motsvara marknadsmässig ersättning för medhjälpande makes arbetsinsats.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Marknadsmässig ersättning är vad som normalt betalas för motsvarande arbetsprestation på orten.

Om den medhjälpande makens arbetsinsats inte uppgår till 400 timmar eller om vederlaget för arbetsprestationen överstiger vad som kan anses utgöra marknadsmässig ersättning, skall den som drivit verksamheten beskattas för makens ersättning respektive den del därav som överstiger den marknadsmässiga.

Omfattar beskattningsåret kortare eller längre tid än 12 månader jämkas antalet erforderliga arbetstimmar med hänsyn till beskattningsårets längd. Vid beräkning av makes arbetsinsats skall för tid, då denna uppburit sjukpenning, föräldrapenning eller därmed jämförlig ersättning, anses som om han arbetat i samma omfattning som närmast före den tid då sådan ersättning uppburits, om med hänsyn till rörelsens art och andra omständigheter skäl därtill föreligger.

Har verksamheten drivits av ena maken medan den andra ägt del i rörelsen eller däri nedlagt kapital, möter ej hinder att sistnämnda make – utöver marknadsmässigt vederlag – erhåller belopp motsvarande skälig ränta på insatt kapital.

b) Gemensam verksamhet

Om båda makarna arbetat i rörelsen och ingen av dem har en ledande ställning i förhållande till den andre, anses verksamheten bedriven av makarna gemensamt. I sådana fall skall reglerna för medhjälparfallen inte tillämpas, utan skall vardera maken taxeras för den inkomst av verksamheten som med hänsyn till hans arbete och övriga insatser skäligen tillkommer honom.

c) Sammanfattning

Vad nu sagts innebär, när det gäller renskötande makar, att själva innehavet av (äganderätten till) renar inte ensamt för sig avgör vilket alternativ som är tillämpligt. Ej heller antalet renar, som vardera maken äger, är avgörande. Äganderätten till renar konstituerar således inte beträffande makar automatiskt gemensam verksamhet. Det avgörande är i stället den grad av aktivitet som respektive make utövar i renskötseln. Däremot krävs inte att båda makarna är formellt renskötande medlemmar i sameby för att gemensam verksamhet skall anses föreligga. Det räcker således att makarna båda äger renarna (egna renmärken) och att båda deltar i renskötseln inom byns betesområde i ungefär samma omfattning. Gränsdragningen mellan gemensam verksamhet och medhjälparfallet får alltså bedömas genom en sammanvägning av samtliga omständigheter i det enskilda fallet.

Om medhjälparfall föreligger, dvs ena maken står för verksamheten och den medhjälpande maken biträder med arbetsinsats, och det inte är uppenbart att 400-timmarsgränsen (eller vid kortare beskattningsår det jämkade antalet timmar) klart överskrids bör – i den skattskyldiges eget intresse – löpande noteringar om timantalet föras. I medhjälpande makes arbetsinsats inräknas allt som denna make utför i renskötselrörelsen – således även hjälp vid fiske och jakt, bokföring m m men däremot inte enbart vanlig telefonpassning i hemmet. Sådan telefonpassning får nämligen inte medräknas vid fastställandet av antalet timmar. Däremot räknas radiokommunikation, telefonkommunikation och liknande, t ex vid uppsamling av hjordar m m, som kvalificerat arbete i medhjälparfall.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

3.1.3 Beskattning av renskötande medlems barn, då barnet ej driver egen verksamhet, oavsett om barnet äger egna renar

Om barn till renskötande medlem inte självt skall beskattas för renskötselverksamhet på grund av att barnet inte aktivt deltar i verksamheten även om det äger ett antal egna renar, skall vad nedan sägs tillämpas.

Frågan om rätt till avdrag respektive beskattning hos barnet för dess insats i förälders renskötselrörelse får – oavsett om barnet äger några renar eller ej – bedömas med utgångspunkt från de allmänna reglerna om avdrag för lön till rörelseidkares barn (jämför RSV Dt 1976:42). Reglerna härom är följande.

Avdrag medges under förutsättning att barnet fyllt 16 år senast den 1 november året närmast före taxeringsåret och att lönen är marknadsmässig. Något krav på att lönen måste uppgå till viss minsta storlek eller att barnet är hemmavarande för att avdrag skall kunna medges har inte uppställts. För lön utöver vad som är att anse som marknadsmässig ersättning medges inte avdrag.

3.1.4 Övrigt husfolk

Övrigt husfolk, som alltså ej är familjemedlemmar (make eller barn) men som normalt ingår i renskötande medlems hushåll, t ex nära släkting eller hos den renskötande medlemmen anställd renskötare, anses, om de själva äger eller innehar renar, skatterättsligt som egna självständiga rörelseidkare i fråga om inkomsten av de egna renarna.

3.2 Beskattning i visst fall av underårigt barn, som äger egen renskötselrörelse

Om barn under 18 år, som inte självt är renskötande medlem, äger en egen självständig renskötselrörelse, skall barnet självt beskattas för inkomsten av rörelsen under förutsättning att sådant förhållande inte föreligger att vad som sägs under punkterna 3.1.1 a)–b) eller under 3.3.1 respektive 3.5 är tillämpligt. Så kan vara fallet om barnet t ex ärvt renskötselrörelsen efter renskötande föräldrar och driver rörelsen med anställd renskötare.

3.3 Beskattning av skötesrenägares inkomst av egna renar

I fråga om skötesrenägare finns fyra olika kategorier, nämligen *dels* renskötselberättigad same, som är medlem i sameby utan att vara renskötande medlem i byn (36 § rennäringslagen) *dels* renskötselberättigad same, som inte är medlem i sameby men som har hemvist inom renskötselområdet, (36 § rennäringslagen) *dels* icke renskötselberättigad ägare eller brukare av jordbruksfastighet, även om han inte är same, som har hemvist inom koncessionsområdet (85 § rennäringslagen) *dels ock* icke renskötselberättigad, som äger renar, utan att vara ägare eller brukare av jordbruksfastighet (36 § rennäringslagen).

På grund av de skiljaktigheter, som föreligger mellan de olika kategorierna skattskyldiga beträffande rätten att träffa avtal om skötesrenar, gäller olika regler för bestämmande av inkomstslag.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

3.3.1 Skötesrenar tillhörande renskötselberättigad same

Äger renskötselberättigad same, som inte är renskötande medlem i sameby, renar, vilka utgör skötesrenar i vanlig sameby, skall inkomsten av dessa renar, om antalet uppgår till minst 10 vuxna renar, i normalfallet anses utgöra inkomst av rörelse och skötesrenägaren vara skattskyldig därför. Så kan vara fallet med t ex en pensionerad f d renskötande medlem eller barn, vars förälder (föräldrar) inte är renskötande medlem (medlemmar) i sameby (jämför punkt 3.1.1 a) och b) ovan). Om antalet vuxna skötesrenar understiger 10 anses verksamheten utgöra hobby och inkomsten är då icke skattepliktig (se nedan punkt 3.6). Undantagsvis kan inkomsten vara att hänföra till inkomst av jordbruksfastighet (binäring till jordbruk) och beskattas som sådan, nämligen om skötesrenägaren är ägare eller brukare av jordbruksfastighet. Härvidlag spelar antalet renar ingen roll.

3.3.2 Skötesrenar tillhörande icke renskötselberättigad

a) Ägare eller brukare av jordbruksfastighet

Inkomsten av skötesrenarna tas av jordbruksfastighetens ägare eller brukare upp som inkomst av fastigheten (binäring till jordbruk), oavsett antalet renar.

b) Annan icke renskötselberättigad

Inkomst av renar, tillhörande icke renskötselberättigad, som inte är ägare eller brukare av jordbruksfastighet, utgör inkomst av rörelse, om antalet renar inte är så lågt att hobbyverksamhet föreligger (jämför nedan punkt 3.6).

3.4 Enkelt bolag

Undantagsvis bedrivs renskötselföretag i form av enkelt bolag, t ex mellan syskon. Något hinder häremot finns inte från beskattningssynpunkt. Inkomsten av ett sådant rennäringsföretag skall beskattas hos bolagsmännen enligt allmänna regler i KL.

3.5 Beskattning i visst fall för uttag ur renskötselrörelse

Enligt punkt 3.1 får renskötande medlem och hans familjemedlemmar – i den mån de tillhör hans husfolk – välja att inkomsten från deras renar skall vara hänförlig till en och samma rörelse (familjeföretag eller renskötselföretag). För det fall någon av föräldrarna – i enlighet med urgammal samisk tradition – önskar överföra visst antal renar varje år till eget barn, som tillhör husfolket och inte självt skall beskattas för egen rörelse, kan beskattning hos bortgivande förälder såsom för uttag ur rörelse likväl äga rum för värdet av de bortgivna renarna.

I mervärdeskattesammanhang gäller däremot att överföringen inte kan betraktas som uttag (omsättning). Skattskyldighet för de överförda renarna föreligger därför inte.

Barnets reninnehav skall redovisas separat på deklarationsbilaga R 10. Någon nedskrivning av barnets lager av renar bör *dels* med hänsyn till att det rör sig om uttag *dels ock* med beaktande av praktiska och kontrolltekniska skäl inte vara tillåten, även om sådan nedskrivning i och för sig skulle kunna komma i fråga enligt 41 § KL.

För att belysa hur beskattning bör ske kan följande exempel anföras.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Exempel

Förutsättningar

Samefamiljen B, som består av makarna B och en son, har valt att vid övergången driva renskötseln som ett enda familjeföretag. Alla tre har renmärken.

1978

Sonen ägde vid 1978 års ingång 24 vuxna renar (4 tjurar och 20 vajor) och 10 kalvar, dvs totalt 34 renar. Under inkomståret sker förändring av renhjordens sammansättning så att antalet tjurar ökar till 5 och antalet vajor till 21 medan antalet kalvar minskar till 9. Antalet renar bestod således vid 1978 års utgång av 35 renar.

1979

Under 1979 ökar antalet renar till 43 vid årets slut. Hjorden består vid 1979 års utgång av 6 tjurar, 24 vajor och 13 kalvar. Antalet tjurar har då ökat med 1 djur, vajorna med 3 djur och kalvarna med 4 djur.

1980

Under 1980 sker ingen annan förändring än att antalet kalvar ökar till 23. Av dessa kalvar har 10 överförts till sonen genom s k övermärkning från föräldrarnas renar. Antalet renar vid 1980 års utgång utgjorde således 53.

1981

Under 1981 minskar antalet renar i sonens hjord med 11 renar till 42. Minskningen består av 2 tjurar, 5 vajor och 4 kalvar. Under samma år avhjälper föräldrarna bristen delvis genom övermärkning av 4 renkalvar. Sonen ägde sålunda totalt 46 renar vid 1981 års utgång. Fr o m den 1 januari 1982 börjar sonen driva egen fristående renskötselrörelse.

Sammanställning av sonens reninnehav (antal):

Ing./utg. balans	Tjurar	Vajor	Kalvar	Summa
1978-01-01	4	20	10	34
1978/1979*	5	21	9	35
1979/1980*	6	24	13	43
1980/1981*	6	24	23	53
1981/1982*	4	19	23	46

*** Årskiftet, dvs 1978-12-31 och 1979-01-01, 1979-12-31 och 1980-01-01 osv.**

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Sammanställning över förändringar i sonens reninnehav (ökning/minskning):

Inkomstår	Tjurar	Vajor	Kalvar	Övermärkning	S:a djur 31/12
1978	+1	+1	−1	0	35
1979	+1	+3	+4	0	43
1980	–	–	+10	10 kalvar	53
1981	−2	−5	−4	4 kalvar	46

Lösning

Om föräldrarna antas ha en renhjord som i genomsnitt har ett värde av 100 000 kr kommer transaktionerna att bli följande.

1978

Sonen äger 34 renar vid 1978 års ingång. Vid utgående lagervärderingen (dekl bilaga R 10) skall värdet av sonens reninnehav, 35 djur, utan någon nedskrivning läggas till föräldrarnas eget (ev nedskrivna) lagervärde av renar.

1979

Vid utgången av 1979 läggs till föräldrarnas (ev nedskrivna) lagervärde av renar värdet av sonens 43 renar utan nedskrivning. Föräldrarna har då fått avdrag för värdet av sonens 35 renar vid årets ingång, s k ingående lagervärde eller ingående balans.

1980

Vid utgången av 1980 läggs det oavskrivna värdet av sonens 53 renar till föräldrarnas (ev nedskrivna) lagervärde av renar (föräldrarna har då fått avdrag för värdet av sonens 43 renar, dvs ingående lagervärde).

1981

Vid 1981 års utgång läggs till föräldrarnas (ev nedskrivna) lagervärde av renar det oavskrivna värdet av sonens 46 renar (föräldrarna har då fått avdrag för värdet av sonens 53 renar vid årets ingång).

Vid ovanstående lösning behöver några transaktioner med uttagsbeskattning – antingen positiv eller negativ – inte äga rum, eftersom

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

föräldrarna hela tiden blir beskattade för ökningen av eller får avdrag för minskningen i värdet av sonens renhjord (jämför RSFS 1977:30 RSV Dt 1977:11 s 8 under punkt 3.5).

Ovanstående lösning ger givetvis samma resultat som angetts i RSV Dt 1977:11 punkt 3.5 (s 8), eftersom både värdering av uttag och lagervärdering sker efter RSVs föreskrifter. Detta innebär också bl a att vid stigande priser på renar kommer föräldrarna i exemplet ovan att bli beskattade för årlig värdeökning av sonens reninnehav.

3.6 Hobbyverksamhet eller renskötselrörelse

Hobbyverksamhet – och inte renskötselrörelse – skall anses föreligga, om inte annat uttryckligen uttalats i dessa föreskrifter m m, då antalet vuxna renar, som ägs av en och samma person, inte uppgår till 10. Inkomst av hobbyverksamhet utgör inte skattepliktig inkomst och underskott på sådan verksamhet är ej avdragsgill vid inkomsttaxeringen (jämför under punkt 3.3.1).

Beträffande binäring till jordbruk finns ingen nedre gräns när det gäller antalet renar. Även inkomsten av en enda ren utgör således skattepliktig inkomst av jordbruksfastighet.

3.7 Ersättning från sameby till renskötande medlem

Enligt 44 § rennäringslagen gottskrivs renskötande medlem bl a värdet av arbete som han och hans husfolk utfört för byn. Här avses arbete med den egentliga renskötseln (renskogen), vari även ingår normalt arbete med anläggningar, renstängsel och liknande. Ersättning för sådant arbete skall vid inkomstbeskattningen anses utgöra inkomst av renskötselrörelse. Däremot räknas inte hit arvode, som styrelsemedlem uppbär från samebyn, eller ersättning för arbete, som driftsledare i samebyn utför, eller andra särskilda uppdrag för samebyn, som inte har direkt med den egna rörelsen att göra och som således inte ingår i avräkning enligt 44 § rennäringslagen. Sådan ersättning utgör inkomst av tjänst.

Enligt ny lagstiftning (1978:920) anses däremot i mervärdeskattesammanhang den renskötande medlemmens verksamhet inte yrkesmässig. På grund härav föreligger inte skattskyldighet för uppburen ersättning från samebyn.

I prop 1975/76:107 s 45 uttalas bl a att ersättning enligt 44 § rennäringslagen skall – såvitt avser skyldigheten att erlägga socialförsäkringsavgifter– anses vara hänförlig till inkomst av anställning. Samebyn är skyldig att betala dessa avgifter.

4 Tidpunkt för övergång till bokföringsmässig inkomstredovisning

För renskötande, som före övergången inte beräknat inkomsten av renskötselrörelsen enligt bokföringsmässiga grunder, bör övergång endast få ske för beskattningsår som börjar den 1 januari.

5 Värden vid beskattningsårets ingång på renar, fordringar och skulder

Inkomst av renskötsel är i princip hänförlig till inkomst av rörelse. Vid en strikt tillämpning av reglerna för rörelsebeskattning skall beräkning ske enligt bokföringsmässiga grunder.

Hittills har man emellertid i praktiken allmänt godtagit att inkomst av renskötsel beräknats på annat sätt än enligt bokföringsmässiga grunder.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Detta innebär, att man vid inkomstberäkningen inte tagit hänsyn till in- och utgående värden av lager, fordringar och skulder eller variationer i beloppen därav.

Genom 1976 års lagstiftning har bestämmelser införts om övergång till bokföringsmässig inkomstberäkning av renskötselrörelse. Detta innebär bl a att hänsyn vid inkomstberäkningen skall tas till in- och utgående värden av varulager (bl a renar i renskötselrörelse), fordringar och skulder samt att de ingående värdena skall överensstämma med föregående års utgående värden. Med ingående värde (ingångsvärde) förstås det värde av tillgång som enligt dessa föreskrifter m m skall tas upp i ingående balansräkning vid tidpunkten för övergången.

5.1 Ingångsvärden som är tillämpliga för renskötande som gått över till bokföringsmässig inkomstredovisning den 1 januari 1978 men som till följd av förlängt räkenskapsår inte taxerats för inkomst av renskötselrörelse vid 1979 års taxering

Det bör observeras, att renskötande som gått över till bokföringsmässig inkomstredovisning den 1 januari 1978 och taxerats vid 1979 års taxering skall vid 1980 års taxering såsom ingående värden av lager, fordringar och skulder ta upp de utgående värdena enligt 1979 års taxering.

För sådana renskötande, som skall gå över till att tillämpa de nya bestämmelserna fr o m 1980 års taxering, gäller följande beträffande ingående lager, fordringar och skulder. Dessa renskötande får i fråga om lagertillgång ta upp ingångsvärde endast för stamdjur (nettorenhjorden), men inte för andra lagertillgångar. Med nettorenhjorden avses härvid renhjordens storlek och sammansättning efter höstslakten.

5.1.1 Renar

Enligt de nya bestämmelserna skall RSV fastställa värden som skall tjäna till ledning vid beräkning av ingångsvärde på stamdjur. Med stamdjur förstås nettorenhjorden när värdet av nettorenhjorden skall ligga till grund för ingångsvärdet. De ingående värden, som skall gälla vid 1980 års taxering för renskötande som övergått till bokföringsmässig redovisning den 1 januari 1978 men inte åsatts taxering för inkomst vid 1979 års taxering, framgår av bifogade förteckning, bilaga 1. Dessa värden skall användas även i vissa fall då stamdjur förvärvas genom arv, testamente eller gåva (benefikt fång) efter den 17 oktober 1977. Värdena motsvarar beträffande renar genomsnittspriserna under tiden den 1 oktober 1976–30 september 1977.

RSV har även fastställt värden som skall tjäna till ledning vid beräkning av ingångsvärden på stamdjur (justeringspost – se nedan under punkt 5.2) för de renskötande som visserligen redan tillämpar bokföringsmässig inkomstredovisning av renskötselrörelse men som vid övergången tidigare år ej fått tillämpa ingångsvärde för renar eller fått för lågt sådant värde. De värden, som skall ligga till grund för justering av tidigare värdesättning vid 1980 års taxering, framgår av bifogade förteckning, bilaga 2. Värdena motsvarar beträffande renar genomsnittspriserna under en period av tolv månader närmast före den 1 oktober resp beskattningsår närmast före övergången dvs perioderna den 1 oktober 1967–30 september 1968 (1970 års taxering), den 1 oktober 1968–30 september 1969 (1971 års taxering), den 1 oktober 1969–30 september 1970 (1972 års taxering), den 1 oktober 1970–30 september 1971 (1973 års taxering), den 1 oktober 1971–30 september 1972 (1974 års taxering), den 1 oktober 1972–30 september 1973 (1975 års taxering), den 1 oktober 1973–

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

30 september 1974 (1976 års taxering), resp den 1 oktober 1974–30 september 1975 (1977 års taxering).

Skulle sådan renskötande ha gått över till bokföringsmässig inkomstredovisning av renskötselrörelsen redan före 1970 års taxering – och således ej kunna tillämpa värden för justering enligt bilaga 2 – får den renskötande genom egen utredning visa de värden som yrkas för justering av tidigare värdesättning vid 1980 års taxering.

Vid övergång till bokföringsmässig inkomstberäkning i renskötselrörelse får ingångsvärdet på stamdjur, som förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång (oneröst förvärv) tas upp till belopp motsvarande den skattskyldiges ursprungliga kostnad för nyuppsättning av stamdjur. Om den skattskyldige under minst de fem senaste åren före övergången haft stamdjur i förvärvskällan, dvs vid övergången drivit renskötselrörelse under minst tem år i följd, får han i stället för sin ursprungliga nyuppsattningskostnad som ingångsvärde för stamdjur ta upp ett belopp, motsvarande värdet av antalet stamdjur vid övergången på grundval av de genomsnittspriser som RSV fastställt för beskattningsåret närmast före övergången, dvs vid övergång den 1 januari 1978, enligt de härvid fogade bilagorna 1–2. Har RSV inte fastställt värdet för visst slag av stamdjur, tas allmänna saluvärdet upp som ingångsvärde. Om stamdjur innehafts fem år eller längre tid råder alltså valfrihet mellan å ena sidan, ursprunglig nyuppsättningskostnad och å andra sidan, schablonvärden eller, i förekommande fall, allmänt saluvärde.

Ingångsvärdet för stamdjur, som inte förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång utan genom arv, testamente eller gåva (benefikt fång) får – om överlåtarens inkomst beräknats på annat sätt än enligt bokföringsmässiga grunder – tas upp till belopp motsvarande de värden på grundval av genomsnittspriser, som fastställts av RSV för beskattningsåret närmast före övergången. Har RSV inte fastställt något värde av stamdjur av visst slag, tas allmänna saluvärdet upp som ingångsvärde. Om övergång sker vid 1980 års taxering, är det följaktligen värdena enligt de härvid fogade bilagorna 1–2, som skall tillämpas, eller i förekommande fall, allmänna saluvärdet.

Eftersom några omsättningsdjur i princip inte kommer att finnas vid övergången, erfordras inga särskilda övergångsbestämmelser för dessa djur. Ingångsvärde får ju endast tas upp för stamdjur (nettorenhjorden), men inte för andra lagertillgångar, vartill räknas bl a omsättningsdjur. Med nettorenhjorden förstås renhjordens storlek och sammansättning efter höstslakten.

För det fall att höstslakten i samband med övergången ej har kommit till stånd, t ex på grund av att den ej hunnits med eller ej gått att genomföra under beskattningsåret före övergången utan skett först i början av 1978, bör antalet renar i nettorenhjorden inte anses överstiga antalet kvarvarande renar efter 1978 års slakt. I så fall skall – för att dubbelbeskattningseffekt inte skall uppkomma – den intäkt, som uppkommit under 1978 genom försäljning av slaktade djur, anses ha ingått i schablonbeskattningen vid 1978 års taxering, dvs undantas från beskattning vid 1980 års taxering för renskötande, som till följd av omläggning av räkenskapsåret inte åsatts taxering för inkomst vid 1979 års taxering. Detta gäller emellertid endast för den som vid 1978 års taxering taxerats enligt schablonmetoden.

Skulle höstslakten 1977 överhuvudtaget inte ha kommit till stånd, kan ingångsvärdet för stamdjur (nettorenhjorden) för renskötande, som till följd av omläggning av räkenskapsåret inte taxerats för inkomst vid 1979

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

års taxering, beräknas vid 1980 års taxering enligt följande. Antalet renar i nettorenhjorden beräknas med utgångspunkt antingen från renlängden som fastställts i början av 1977 (till ledning för 1978 års taxering) eller från renlängden som grundas på höstslakten 1978. Härvid skall hänsyn tas till de förändringar som skett i renhjordens storlek och sammansättning (antal och könsfördelning) mellan räkningstillfället och tidpunkten för övergång.

5.1.2 Varufordringar eller varuskulder

I praxis har inkomstberäkning på annat sätt än enligt bokföringsmässiga grunder tidigare godtagits även för andra former av rörelse än renskötsel. På grund av vissa förtydliganden i 41 § KL, av begreppet bokföringsmässiga grunder (1973:322), nödgades dessa rörelseidkare att i regel fr o m 1974 års taxering gå över till bokföringsmässig inkomstredovisning.

Enligt denna lagstiftning fick något ingångsvärde för varufordringar eller varu- eller omkostnadsskulder inte tas upp vid övergången. Skälet härtill var att de intäkter och kostnader som svarade mot värdet av dessa fordringar och skulder inte hade påverkat föregående års taxering. Vidare gäller enligt ikraftträdandelagen (1972:742) för jordbrukares övergång till bokföringsmässig inkomstredovisning likaså – ehuru med vissa undantag – att ingångsvärdena på fordringar och skulder vid övergången skall tas upp till 0 kr.

I fråga om renskötande, som året före övergången till inkomstberäkning enligt bokföringsmässiga grunder, taxerats på grundval av faktiska inkomster och utgifter (t ex enligt deklaration), är det klart att taxeringen året före övergången inte påverkats av värdena av utgående fordringar och skulder. Några ingångsvärden för varufordringar eller varuskulder bör därför inte beräknas för sådan renskötande vid övergången. Taxeringar, som skett enligt schablonmetod, dvs när den renskötandes inkomstberäkning grundats på renantalet vid beskattningsårets ingång, torde ofta ej heller ha påverkats av värdena av utgående fordringar och skulder. Inkomstberäkning enligt schablonmetod torde för övrigt i många fall inte ha resulterat i högre taxeringar än om taxeringarna grundats på faktiska inkomster och utgifter. På grund härav och med hänsyn till angelägenheten av likformiga taxeringar skall som huvudregel vid renskötandes övergång till bokföringsmässig inkomstberäkning gälla, att ingångsvärdena på fordringar och skulder tas upp till 0 kr. Kan emellertid renskötande, som året före övergången taxerats enligt schablonmetod visa – vilket endast undantagsvis torde vara fallet – att hans varufordringar varit större än normalt eller att hans varu- eller omkostnadsskulder varit lägre än normalt, får ett belopp motsvarande skillnaden mellan normalbeloppet och det faktiska beloppet beaktas som ingående fordran resp ingående skuld. Som villkor för sådan avvikelse från huvudregeln gäller, att hänsyn skall tas till såväl varufordringar som varu- och omkostnadsskulder. Som normal storlek av fordringar eller skulder räknas medeltalet av beloppen vid utgången av de tre senaste beskattningsåren före året närmast före övergången (normalbelopp).

5.2 Ingångsvärden för renskötande som redan vid taxering något av åren före 1978 gått över till bokföringsmässig inkomstredovisning av renskötselrörelse

Renskötande, som redan före 1978 års taxering beräknat inkomst av renskötselrörelse enligt bokföringsmässiga grunder men som till följd av omläggning av räkenskapsår inte åsatts någon taxering för inkomst vid

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

1979 års taxering, skall enligt de nya bestämmelserna (1976:925) vid 1980 års taxering ta upp ingående värden av lager, fordringar och skulder till samma belopp som motsvarande utgående värden vid närmast föregående taxering.

5.2.1 Renar

I samband med övergången till den nya lagstiftningen om rennäringens beskattning har framkommit, att ett antal renskötande redan tillämpar bokföringsmässig inkomstberäkning. Eftersom ikraftträdandebestämmelserna till de nya beskattningsreglerna inte blev kända förrän tidigast vid årsskiftet 1976/77 får det antas, att tillämpade ingångsvärden i dessa fall inte överensstämmer med vad som gäller enligt den nya lagstiftningen. Därför aktualiseras frågan huruvida härav betingade justeringar får eller bör göras vid ett senare års taxering. Sådana eventuella justeringar kan vara såväl till den skattskyldiges fördel som till hans nackdel. Med hänsyn till författningsförslagen i promemorian Ds Fi 1975:5 och prop 1975/76:107 samt till den ursprungliga lydelsen av lagen (1973:322) angående vissa förtydliganden i 41 § KL av begreppet bokföringsmässiga grunder torde det vara mest sannolikt att några ingångsvärden på renar inte beräknats vid renskötandes övergång till bokföringsmässig inkomstberäkning eller att taxeringsnämnden vägrat de renskötande avdrag för sådant värde.

I den mån det finns lagakraftvunnen taxering, där något ingångsvärde på renar inte medgivits eller påyrkats vid övergången eller påyrkats och medgivits med lägre belopp än vad som skulle följa enligt den nya lagstiftningen, kan utformningen av 2 § tredje stycket i lagen (1976:925) om övergång till bokföringsmässig inkomstredovisning av renskötselrörelse och rättsfallet, publicerat i regeringsrättens årsbok (RÅ) 1957 Fi 2029, tjäna som stöd för att justering av ingångsvärdet vid senare års taxering får göras (jämför även RÅ 1964 Fi 212). Vad nu i detta stycke sagts gäller inte om förutsättningar för eftertaxering föreligger.

Sådan justering bör enligt ny lagstiftning (1978:947) kunna komma ifråga om övergången skett vid taxeringen något av åren före 1978, dvs vid 1977 eller tidigare års taxering, eftersom en förutsättning för tillämpning av bestämmelserna i 3 a § nyssnämnda lag är att inkomst av renskötselrörelse beräknats på annat sätt än enligt bokföringsmässiga grunder vid taxering som skett senast 1978. Någon ändring får således ej ske av 1978 års taxering. Justeringen bör tillgå på så sätt att till beloppet av ingående balans den 1 januari 1978 läggs justeringsposten, beräknad enligt följande.

Vid bestämmande av ingångsvärdet på nettorenhjorden vid 1980 års taxering för renskötande, som till följd av omläggning av räkenskapsår inte åsatts taxering för inkomst vid 1979 års taxering, beräknas justeringsposten till skillnaden mellan vad värdet av nettorenhjorden utgör vid övergången tidigare år och värdet enligt den härvid fogade bilaga 2. Skulle den renskötande ha gått över till bokföringsmässig inkomstredovisning av renskötselrörelsen redan före 1970 års taxering – och således ej kunna tillämpa värden för justering enligt bilaga 2 – får den renskötande genom egen utredning visa de värden som yrkas för justering av tidigare värdesättning vid 1980 års taxering (jämför punkt 5.1.1). Om övergången tidigare år skett vid annan tidpunkt än den 1 januari skall antalet renar i nettorenhjorden bestämmas på grundval av antalet renar den 1 januari närmast före övergången, varvid dessa föreskrifter m m i övrigt skall äga motsvarande tillämpning. Vid tillämpning av bilaga 2 (eller vid övergång före 1970 års taxering, motsvarande *visat* värde) tas värdet på nettoren-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

hjorden det taxeringsår, då övergången skedde, upp till dåvarande saluvärde – enligt bilaga 2 (eller vid övergång före 1970 års taxering, motsvarande *visat* värde) – på grundval av då uppgivet antal renar. Någon justering är däremot inte tillåten enbart på grund av att renskötande påstår, att antalet renar varit för lågt upptaget vid övergångstillfället tidigare taxeringsår.

Exempel

Renskötande har övergått till att tillämpa bokföringsmässig inkomstredovisning fr o m 1976 års taxering. Övergången skedde per den 1 januari 1975. Antalet renar uppgavs till 300 st, varav 40 st vuxna hanrenar, 190 st honrenar samt 70 st renkalvar under ett år. Något ingångsvärde för renarna medgavs ej vid taxeringen. Till följd av omläggning av räkenskapsåret har den renskötande inte åsatts taxering för inkomst vid 1979 års taxering. Som justeringspost vid 1980 års taxering bör den renskötande således vara berättigad att ta upp (40 x 450 + 190 x 600 + 70 x 300 =) 153 000 kr. Detta belopp skall läggas till ingående balanspost av lager den 1 januari 1978.

5.2.2 Varufordringar eller varuskulder

Någon justering av varufordringar, varuskulder eller driftkostnadsskulder vid övergången kan inte ske för renskötande, som gått över tidigare taxeringsår.

6 Värden vid beskattningsårets ingång på inventarier m m

För renskötande, som till följd av omläggning av räkenskapsår inte åsatts någon taxering för inkomst vid 1979 års taxering, beslutar RSV att lämna följande anvisningar beträffande ingångsvärden m m för inventarier.

För att ett inventarium skall få tas med vid beräkning av ingångsvärde krävs, att det tillhör renskötselrörelsen vid tidpunkten för övergången till bokföringsmässig inkomstredovisning och att det är avsett att stadigvarande användas för rörelsedriften. Ingångsvärde får beräknas endast i den mån kostnaden för inventariets anskaffning inte tidigare dragits av vid taxering.

Inventarier, för vilka ingångsvärde vid övergången beräknas enligt nedan till 25 % av återanskaffningskostnaden, skall vid beräkningen av inkomst av renskötselrörelse behandlas på samma sätt som om de anskaffats under det beskattningsår för vilket den renskötande första gången beräknar inkomst av renskötselrörelse enligt bokföringsmässiga grunder.

6.1 Avskrivningsmetod

Avdrag för värdeminskning av renskötandes inventarier kan ha åtnjutits enligt flera olika beräkningsmetoder. Ingångsvärden och avskrivningsunderlag vid övergången till inkomstberäkning enligt bokföringsmässiga grunder bör därför anpassas med hänsyn till den beräkningsgrund som tilllämpats före övergången.

6.1.1 Planenlig eller räkenskapsenlig avskrivning har tillämpats

Renskötande, som vid övergången redan beräknar avdrag för värdeminskning av inventarier på grundval av faktisk eller beräknad anskaffningskostnad enligt upprättad avskrivningsplan, skall även efter övergången beräkna avdrag enligt denna plan. Skulle räkenskapsenlig avskrivning i något fall ha tillämpats, bör avskrivningen också fortsätta enligt samma system.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Detta innebär, att renskötande senast vid 1978 års taxering har kunnat föra upp inventarierna i renskötselrörelsen på plan för att få avskrivningsplanen beaktad vid övergången.

6.1.2 Inkomsten av renskötselrörelse har beräknats enligt schablonmetod

När kostnaderna i renskötselrörelse inklusive inventariekostnaderna beräknats enligt schablonmetod, dvs på grundval av skattechefens anvisningar, vid något av de närmast föregående fem taxeringsåren före övergången och planenlig avskrivning därvid ej åtnjutits, får ospecificerade värdeminskningsavdrag anses ha beaktats vid inkomstberäkningen. I sådana fall kan det värde, som skall betraktas som oavskrivet, i princip beräknas till den faktiska anskaffningskostnaden minskad med årliga värdeminskningsavdrag enligt bilaga 5, för det antal år, som inventariet ägts under tiden för innehavet av rörelsen. Det ingångsvärde som då framräknas får avskrivas under det antal år som återstår enligt den tänkta avskrivningsplan som antas ligga inbakad i schablonmetoden. Om den faktiska anskaffningskostnaden inte är känd för något eller några inventarier får den renskötande dock istället efter eget val beräkna ingångsvärdet för dessa till ett belopp motsvarande 25 % av återanskaffningskostnaden. Avskrivningstiden bör härvid schablonmässigt utgöra tre år.

Exempel

Renskötande har köpt en ny släpvagn för bil år 1976 för 4 000 kr. Renskötselrörelsen har inkomstberäknats enligt schablon vid 1977 och 1978 års taxeringar. Till följd av omläggning av räkenskapsåret har den renskötande inte taxerats för inkomst vid 1979 års taxering. Oavskrivet restvärde, som får tas upp som ingångsvärde, blir då 2 400 kr, eftersom 40 % redan anses ha åtnjutits som värdeminskningsavdrag. Detta ingångsvärde, 2 400 kr, får då avskrivas på tre år, eftersom tre år återstår av den tänkta avskrivningsplan som antas ligga inbakad i schablonen. Man får alltså beräkna den årliga värdeminskningen efter 20 % på anskaffningskostnaden, 4 000 kr, för de tre år som återstår.

Om renskötande taxerats enligt schablonmetod, men ändå erhållit särskilt avdrag för värdeminskning för vissa inventarier enligt plan, skall däremot gälla vad som ovan angetts under punkt 6.1.1.

6.1.3 Avdrag för värdeminskning har ej åtnjutits

För renskötande, som vid övergången ej åtnjutit avdrag för värdeminskning, bör ingångsvärde för inventarier bestämmas enligt följande.

Renskötande, som övergår till att redovisa inkomst av renskötselrörelse efter bokföringsmässiga grunder och som beräknat värdeminskning för inventarier på annat sätt än enligt schablonmetod, får som ingångsvärde för inventarier, som finns i rörelsen vid övergången och som förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, ta upp belopp motsvarande den ursprungliga anskaffningskostnaden.

När denna kostnad ej är känd för något eller några inventarier får den renskötande dock i stället efter eget val beräkna ingångsvärdet för dessa till belopp motsvarande 25 % av återanskaffningskostnaden vid övergången.

Har inventarium förvärvats på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, dvs genom arv, gåva eller annat benefikt fång, får ingångsvärdet för inventariet beräknas till högst 25 % av återanskaffningskostnaden vid övergången. Har den huvudsakliga delen av inventariebe-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

ståndet förvärvats genom benefikt fång, får dock som ingångsvärde för inventarierna tas upp samma värde som överlåtaren skulle fått ta upp, om han övergått till bokföringsmässig redovisning.

6.2 Bestämmande av återanskaffningskostnaden

RSV har fastställt följande normvärden för bestämmande av schablonmässigt beräknat värde för inventarier.

I bilaga 3, 4 resp 6 finns för olika slag av inventarier i renskötselrörelse angivet de värden – motsvarande faktisk eller beräknad återanskaffningskostnad – som i förekommande fall bör läggas till grund för beräkning av ingångsvärden vid övergången.

Om befintligt inventarium inte finns med i förteckningen, bör som grund för ingångsvärdets bestämmande läggas det i förteckningen angivna värdet för närmast motsvarande inventarium av samma slag.

Om i förteckningen inte heller finns motsvarighet till befintligt inventarium, bör – med iakttagande av vad som nedan sägs om reservmaskiner – ett skäligt värde läggas till grund för ingångsvärdets bestämmande.

6.2.1 Avskrivning av renstängsel och vallhundar

a) Renstängsel

Enskild renskötande tillhöriga renstängsel (rengärden) på mark, som inte ägs av den renskötande, utgör lös egendom (jämför nedan om markanläggningar och markinventarier). Anskaffningskostnaden för sådan anläggning får då dras av enligt de vanliga för avskrivning av inventarier gällande reglerna.

b) Vallhundar

Värdet av vallhundar, som är två år eller äldre, får dras av enligt de vanliga för avskrivning av inventarier gällande grunderna. Avskrivning av anskaffningskostnaden för vallhund får göras fr o m det år då hunden tagits i bruk. Om den faktiska anskaffningskostnaden för vallhund, som är i bruk, ej kan visas, får som ingångsvärde tas upp belopp motsvarande 25 % av återanskaffningskostnaden vid övergången även om den renskötande själv fött upp vallhunden.

6.2.2 Bil

Ingångsvärde för bil får tas upp i den mån bilen utgör tillgång i renskötselrörelsen och till den del bilen används i rörelsen. Ingångsvärdet bör i första hand bestämmas till den faktiska anskaffningskostnaden. I andra hand kan ingångsvärdet bestämmas med ledning av de värden som framgår av förteckning, bilaga 6, för bil som däri anges, eller, för annan bil, bestämmas till värde för däri angiven motsvarande bil av samma fabrikat och modell.

6.3 Reservmaskiner

Ingångsvärdet för s k reservmaskiner, som behållits i renskötselrörelsen, bör i första hand tas upp till 15 % av den verkliga anskaffningskostnaden. Om denna ej kan visas – liksom i de fall (vid ersättningsköp) äldre begagnade inventarier bytts bort men återköpts för tämligen ringa belopp (dock för väsentligt högre än skrotvärdet) för att innehas "i reserv" – bör ingångsvärdet beräknas till 15 % av den i dessa föreskrifter m m angivna återanskaffningskostnaden eller, om sådan ej finns, till 15 % av visad återanskaffningskostnad vid övergångstillfället, eller till annan skälig anskaffningskostnad.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

6.4 S k byggnadsinventarier

Med byggnadsinventarier förstås i dessa föreskrifter m m sådana delar och tillbehör som är särskilt avsedda att direkt tjäna byggnadens användning i driften, jämför punkt 7 andra stycket av anvisningarna till 29 § KL. Dessa delar och tillbehör utgör i regel såväl civilrättsligt som skatterättsligt byggnad (fast egendom resp fastighet), men i avskrivningshänseende är det tillåtet att behandla dem enligt inventariereglerna. Avskrivning enligt reglerna för byggnadsinventarier kan komma ifråga t ex för renskötande, som äger byggnad för renslakteri. I de fall tillgång utgör byggnadsinventarium får vid övergången kostnad för sådan tillgång avräknas från avskrivningsunderlag eller ingångsvärde för byggnad och tillföras ingångsvärde för inventarier, under förutsättning att tillgången anskaffats efter förvärv av renskötselrörelsen, dock inte tidigare än efter år 1974 och i den mån kostnaden inte tidigare dragits av.

6.5 S k markinventarier

Med markinventarier förstås i dessa föreskrifter m m anordningar, avsedda att användas tillsammans med vissa maskiner eller andra inventarier i renskötselrörelse, eller sådana inventarier som används för viss verksamhet inom renskötselrörelse, såsom fundament, ledningar för vatten, avlopp elektricitet m m. Vidare räknas hit kostnaden för stängsel och andra jämförliga avspärrningsanordningar. (Jämför punkt 16 tredje stycket av anvisningarna till 29 § KL). Vad nu sagts gäller även om tillgångarnas värde ingår i det markvärde som fastställts vid fastighetstaxering.

En förutsättning för att en tillgång skall få behandlas som markinventarium i renskötselrörelse är att den renskötande själv äger marken (jämför vad som sägs ovan under punkt 6.2.1 a) angående renstängsel).

Markinventarier utgör normalt såväl civilrättsligt som skatterättsligt fast egendom (fastighet), men i avskrivningshänseende är det tillåtet att behandla dem enligt inventariereglerna.

Avskrivning enligt reglerna för markinventarier kan komma ifråga t ex för avspärrningsanordning, renstängsel eller liknande anläggning uppförd för renskötsel.

I de fall tillgång utgör markinventarium får vid övergången kostnad för sådan tillgång avräknas från avskrivningsunderlag eller ingångsvärde för markanläggning och tillföras ingångsvärde för inventarier, under förutsättning att tillgången anskaffats efter förvärv av renskötselrörelsen, dock inte tidigare än efter år 1974. Anskaffningskostnaden är vidare avdragsgill endast i den mån den inte tidigare dragits av vid beskattningen.

6.6 Ingångsvärde på inventarier, när övergång till inkomstberäkning enligt bokföringsmässiga grunder skett före 1978 års taxering

Har till grund för bestämmande av ingångsvärden för inventarier vid övergång till bokföringsmässig inkomstberäkning vid något av åren före 1978 års taxering lagts den ursprungliga nyuppsättningskostnaden (faktiska anskaffningskostnaden) får med anledning av övergången till de nya bestämmelserna ändring av avskrivningsunderlaget för inventarier inte ske i vidare mån än vad som framgår av dessa föreskrifter m m, punkterna 6.4 och 6.5.

Har däremot ingångsvärden för inventarier vid övergång till bokföringsmässig inkomstredovisning något av nyss nämnda taxeringsår beräknats enligt andra grunder än vad som i övrigt anges i dessa föreskrifter m m och är dessa beräkningsgrunder oförmånligare för den renskötande än som

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

skulle följa enligt dessa föreskrifter m m får häremot svarande ändring i (ökning av) ingångsvärden resp avskrivningsunderlag göras vid 1980 års taxering för renskötande som till följd av omläggning av räkenskapsår inte åsatts taxering för inkomst vid 1979 års taxering. Härvid kan vid bestämmande av skillnadsbelopp, som skall tilläggas ingående balans den 1 januari 1978 de värden som anges i bilaga 4 tjäna till ledning vid beräkningen (jämför punkt 5.2.1 ang renar). Beträffande bil kan de värden, som anges i Meddelanden från Riksskattenämnden (RN), Serie I, resp från Riksskatteverket, Serie I, samt i Riksskatteverkets meddelanden tjäna till ledning vid bestämmande av skillnadsbelopp för bil, som däri anges (jämför punkt 6.2.2.), t ex RN nr 8 år 1969 (1970 års taxering), RN nr 8 år 1970 (1971 års taxering), RSV nr 7 år 1971 (1972 års taxering), RSV nr 9 år 1972 (1973 års taxering) samt RSV Dt 1973:20 (1974 års taxering), RSV Dt 1974:10 (1975 års taxering), RSV Dt 1974:49 (1976 års taxering) och slutligen RSV Dt 1975:28 (1977 års taxering).

6.7 Statsbidrag m m

Har kostnad för anskaffning av maskin, inventarium eller redskap i renskötselrörelse bestritts av medel, som utgått av statsbidrag eller liknande, bör ingångsvärdet (avskrivningsunderlaget) för inventariet m m minskas med vad som sålunda utgått. Endast kostnad, som den renskötande själv betalat, får alltså inräknas i avskrivningsunderlaget.

Avskrivning av rörelsebyggnad i renskötselrörelse

7 Bestämmande av ingångsvärde för byggnad

7.1 Vid övergången förekommer två olika typfall, nämligen renskötande som redan före övergången avskriver byggnad enligt plan och renskötande som inte gör det

a) Planenlig avskrivning av byggnad förekommer redan före övergången

Renskötande, som vid övergången redan beräknar avdrag för värdeminskning av rörelsebyggnad i renskötselrörelsen på grundval av anskaffningskostnad enligt upprättad avskrivningsplan, skall även efter övergången beräkna avdrag enligt denna plan. Till grund för denna beräkning torde som avskrivningsunderlag normalt ligga den faktiska anskaffningskostnaden. Ändring av detta underlag får ske endast i den mån ändringen avser att från avskrivningsunderlaget för byggnad avräkna kostnaden för s k byggnadsinventarium att tillföras ingångsvärde för inventarier. Detta bör emellertid gälla endast i den mån kostnaden inte tidigare dragits av och under förutsättning att tillgången (byggnadsinventariet) anskaffats efter förvärvet av renskötselrörelsen, dock ej tidigare än efter utgången av år 1974.

Har rörelsebyggnad i renskötselrörelse förvärvats genom arv, testamente, gåva eller annat benefikt fång före den 1 januari 1978 får förvärvaren som ingångsvärde använda det värde vartill överlåtaren varit berättigad, om denne gått över till att tillämpa de nya bestämmelserna.

Det ovan sagda innebär, att det inte spelar någon roll hur inkomsten för själva renskötseldriften i övrigt redovisats – bokföringsmässigt eller enligt kontantprincipen (Uppgift angående renskötsel, blankett 4, RSV 3005). Det avgörande är hur avdrag för värdeminskning av rörelsebyggnad beräknats.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

b) Planenlig avskrivning av byggnad förekommer inte vid övergången

Renskötande, som vid övergången inte beräknar avdrag för värdeminskning av rörelsebyggnad i renskötselrörelse, bör vara berättigad att vid övergången till de nya bestämmelserna som ingångsvärde (avskrivningsunderlag) för rörelsebyggnad efter eget val ta upp belopp enligt ettdera av följande alternativ.

1. Den verkliga anskaffningskostnaden med tillägg för kostnad för ny-, till- eller ombyggnad som skett senare. Dock att endast kostnad, som bestritts av den renskötande, får inräknas.

2. Ingångsvärdet får i stället beräknas till 133 % av vid övergången gällande taxerat byggnadsvärde. I ingångsvärde, som beräknas på nu angivet sätt, får inräknas kostnad för ny-, till- eller ombyggnad, som skett efter utgången av år 1974, under förutsättning att kostnaden inte beaktats vid den fastighetstaxering då det vid övergången gällande taxeringsvärdet fastställts. Har ingångsvärde beräknats enligt detta alternativ får avdrag enligt punkt 7 nionde stycket av anvisningarna till 29 § KL ej åtnjutas.

3. Renskötande, som förvärvat rörelsebyggnad jämte mark genom köp, byte eller därmed jämförligt fång efter utgången av år 1974, får härutöver beräkna ingångsvärdet enligt punkt 7 sjätte stycket andra meningen av anvisningarna till 29 § KL, dvs efter en proportioneringsregel. Kostnad för ny-, till- eller ombyggnad, som skett efter förvärvet, får inräknas i ingångsvärdet.

4. Om anskaffningskostnaden inte kan utredas och rörelsebyggnaden inte heller åsatts något taxerat byggnadsvärde får renskötande, som äger byggnaden vid övergången, i stället som ingångsvärde (avskrivningsunderlag) ta upp ett belopp motsvarande återanskaffningsvärdet reducerat med 5 % för år räknat, avseende värdeminskning, under den tid som byggnaden funnits.

Har renskötande förvärvat rörelsebyggnaden i renskötselrörelsen på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, t ex arv eller gåva, före den 1 januari 1978 får han som ingångsvärde för byggnad ta upp samma värde som överlåtaren vid övergång skulle fått ta upp enligt dessa föreskrifter m m.

7.2 Byggnadsinventarier

Angående byggnadsinventarier, se punkt 6.4.

7.3 Statsbidrag m m

Har kostnad för ny-, till- eller ombyggnad bestritts med medel som utgått av statsbidrag eller liknande, bör ingångsvärdet (avskrivningsunderlaget) för rörelsebyggnaden minskas med vad som sålunda utgått. Endast kostnad, som den renskötande själv betalat, får således inräknas i avskrivningsunderlaget.

Procentsatser för värdeminskningsavdrag beträffande rörelsebyggnader i renskötselrörelse

Enligt 29 § 1 mom första stycket KL får från bruttointäkten av rörelse avdrag göras för allt som är att anse som driftkostnad. Hit räknas bl a värdeminskning genom slitning och därmed jämförlig orsak, som byggnad, vilken är avsedd för användning i ägarens rörelse, är underkastad.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Enligt punkt 7 sjunde stycket av anvisningarna till 29 § KL, i dess lydelse enligt SFS 1969:363, beräknas avdrag för årlig värdeminskning av byggnad enligt avskrivningsplan till viss procent av anskaffningsvärdet. Procentsatsen för värdeminskningsavdraget bestäms, enligt samma lagrum, efter den tid byggnaden anses kunna utnyttjas. Vid denna bedömning skall beaktas jämväl sådana omständigheter som att byggnadens ekonomiska varaktighetstid kan antas komma att röna inflytande av framtida rationaliseringar, förändringar med hänsyn till teknikens utveckling, omläggning av verksamhet och liknande.

RSV har den 4 september 1974 meddelat anvisningar, RSV Dt 1974:30, rörande procentsatser för värdeminskningsavdrag beträffande rörelsebyggnader. I den mån ej annat sägs nedan, gäller vad RSV därvid uttalat även rörelsebyggnader i renskötselrörelse.

8 Rörelsebyggnad, som enskild renskötande själv äger

Det förekommer att enskild renskötande själv innehar särskilda rörelsebyggnader såsom renvaktarstugor, renslakterier och fiskestugor och liknande. Undantagsvis kan andra driftbyggnader förekomma. Hänsyn bör också tas till att andra typer av rörelsebyggnader i framtiden kan komma att uppföras. Anskaffningskostnaden för sådana byggnader får dras av i form av årliga värdeminskningsavdrag. Vissa rörelsebyggnader har på grund av den snabba förslitningen en förhållandevis kort livslängd (ekonomisk varaktighet). Detta är fallet med t ex renvaktarstugor, fiskarstugor och liknande. Även renslakterier är emellertid med hänsyn till verksamhetens art utsatta för stark förslitning.

RSV beslutar meddela anvisningar rörande procentsatser för värdeminskningsavdrag beträffande rörelsebyggnader i renskötselrörelse enligt följande.

8.1 För renskötande, som redan tillämpar de nya bestämmelserna angående avskrivning av byggnad

8.1.1 Ny-, till- eller ombyggnad efter övergång till de nya bestämmelserna

För kostnad för sådan ny-, till- eller ombyggnad av rörelsebyggnad som utförts efter övergången till de nya bestämmelserna bör – när faktisk kostnad tas upp som avskrivningsunderlag – avdrag för årlig värdeminskning normalt medges med 5 % av kostnaden (anskaffningsvärdet) för olika slag av rörelsebyggnader såsom renvaktarstugor, renslakterier och fiskarstugor, dvs byggnader med kort ekonomisk varaktighet, eller för byggnader, som avses i RSV Dt 1974:30, med procentsats som däri anges för sådan byggnadstyp.

Den angivna procentsatsen, 5 %, utgör normalprocentsats. Om en byggnad visas vara underkastad större värdeminskning än normalt bör högre avdrag medges.

8.1.2 För renskötande, som går över till att tillämpa de nya bestämmelserna angående avskrivning av byggnad

a) Avskrivning enligt plan har skett redan före övergången

Renskötande, som vid övergången redan beräknar avdrag för värdeminskning av byggnad på grundval av faktisk eller beräknad anskaffningskostnad enligt upprättad avskrivningsplan, skall även efter övergången beräkna avdrag enligt denna plan. Detta innebär, att det avskrivningsunderlag, som redan förts upp på plan skall gälla även efter övergången. I regel bör också den procentsats, som tidigare tillämpats, följas efter övergången.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

I de fall, där avskrivningsunderlaget i sin helhet utgörs av faktisk anskaffningskostnad, bör emellertid i allmänhet avdrag för årlig värdeminskning medges med 5 % av kostnaderna. Så får också ske beträffande faktisk anskaffningskostnad avseende byggnad, som uppförts efter det att planenlig avskrivning av byggnad börjat tillämpas. Beträffande ny-, till- eller ombyggnadskostnad för vilken den renskötande yrkar värdeminskningsavdrag för första gången vid taxering, avseende övergångsåret eller senare beskattningsår, medges avdrag för årlig värdeminskning med 5 % för renvaktarstugor, renslakterier, fiskarstugor och liknande byggnader med snabb förslitning eller, för byggnader som avses i RSV Dt 1974:30, med procentsats som däri anges för sådan byggnadstyp.

b) Avskrivning enligt plan har inte skett före övergången

Föreligger inte avskrivningsplan för byggnader vid övergången bör följande procentsats tillämpas.

1. I de fall där avskrivningsunderlaget (ingångsvärdet) för byggnad utgörs av den faktiska anskaffningskostnaden medges avdrag för årlig värdeminskning med 5 % för renvaktarstugor, renslakterier, fiskarstugor och liknande byggnader med snabb förslitning eller, för byggnader som avses i RSV Dt 1974:30, med procentsats som däri anges för sådan byggnadstyp.

2. I de fall där avskrivningsunderlaget (ingångsvärdet) för byggnad beräknas enligt schablon, dvs på grundval av vad som sägs under punkt 7.1 b) ovan, medges avdrag för årlig värdeminskning av renvaktarstugor, renslakterier, fiskarstugor och liknande byggnader med snabb förslitning med 5 % eller, för byggnader som avses i RSV Dt 1974:30, med procentsats som däri anges för sådan byggnadstyp.

8.2 Rörelsebyggnader med blandad användning

I fråga om rörelsebyggnader i renskötselrörelse med blandad användning, t ex kontors- och slakteribyggnad, eller byggnad som innehåller lager och kyl- och fryshus, bör följande regler tillämpas. Om byggnad till minst 75 % används för ett av de ovan angivna ändamålen under det att byggnaden i övrigt används för annat ändamål, bör vid beräkning av värdeminskningsavdrag den procentsats tillämpas, som gäller för byggnader använda för förstnämnda ändamål. I andra fall av blandad användning bör värdeminskningsavdraget bestämmas på grundval av en sammanvägning av de för resp användningsområden gällande procentsatser.

Avskrivning av markanläggningar i renskötselrörelse

9 Bestämmande av ingångsvärde för markanläggning

Nedanstående anvisningar gäller endast när marken ägs av den renskötande själv.

9.1 Vid övergången kan två typfall förekomma, nämligen renskötande, som redan före övergången avskriver markanläggning enligt plan, resp renskötande som inte gör det

a) Planenlig avskrivning av markanläggning förekommer redan före övergången

Renskötande, som vid övergången redan beräknar avdrag för värdeminskning av markanläggning på grundval av anskaffningskostnad enligt upp-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

rättad avskrivningsplan, skall även efter övergången beräkna avdrag enligt denna plan. Till grund för denna beräkning torde normalt ligga tre fjärdedelar av den faktiska anskaffningskostnaden. Ändring av detta underlag får ske endast i den mån ändringen avser att från avskrivningsunderlaget för markanläggning avräkna kostnaden för s k markinventarium att tillföras ingångsvärde för inventarier. Detta bör emellertid gälla endast i den mån kostnaden inte tidigare dragits av och under förutsättning att tillgången (markinventariet) anskaffats efter förvärvet av renskötselrörelsen, dock ej tidigare än efter utgången av år 1974.

Har markanläggningen (rörelsefastigheten) i renskötselrörelsen förvärvats genom arv, testamente, gåva eller annat benefikt fång före den 1 januari 1978 får förvärvaren som ingångsvärde använda det värde vartill överlåtaren varit berättigad, om denne övergått till att tillämpa de nya bestämmelserna.

b) Planenlig avskrivning av markanläggning förekommer inte vid övergången

Renskötande, som vid övergången inte beräknar avdrag för värdeminskning av markanläggning i renskötselrörelse, bör vara berättigad att vid övergången till de nya bestämmelserna som ingångsvärde (avskrivningsunderlag) för sådan anläggning, som ägs av honom själv, efter eget val ta upp tre fjärdedelar av belopp enligt ettdera av följande alternativ.

1. Den verkliga anskaffningskostnaden med tillägg för kostnad för ny-, till- eller ombyggnad som skett senare. Dock får inräknas endast kostnad, som bestritts av den renskötande.

2. Ingångsvärdet får i stället beräknas till 25 % av 133 % av det vid övergången gällande taxerade markvärdet, varå anläggning finns, om sådant värde finns åsatt. Till ingångsvärde, som beräknas på nu angivet sätt, får läggas kostnad för ny-, till- eller ombyggnad, som skett efter utgången av år 1974, under förutsättning att kostnaden inte beaktats vid den fastighetstaxering då det vid övergången gällande taxeringsvärdet fastställts.

3. Om anskaffningskostnaden inte kan utredas och markanläggningen inte heller åsatts något taxerat markvärde får renskötande, som äger markanläggningen vid övergången, i stället som ingångsvärde (avskrivningsunderlag) ta upp ett belopp motsvarande återanskaffningsvärdet reducerat med 5 % för år räknat avseende värdeminskning, under den tid som markanläggningen funnits.

Renskötande, som förvärvat fastighet med befintlig markanläggning genom köp, byte eller därmed jämförligt fång före ingången av år 1978, får däremot inte beräkna något ingångsvärde för markanläggning. Jämför punkt16 sjätte stycket andra meningen av anvisningarna till 29 § KL. Endast kostnad, som den renskötande själv nedlagt, får således inräknas.

Har renskötande förvärvat markanläggningen i renskötselrörelsen på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, t ex arv eller gåva, före den 1 januari 1978 får han som ingångsvärde för anläggningen ta upp samma värde som överlåtaren vid övergång skulle fått ta upp enligt dessa föreskrifter m m.

9.2 Markinventarier

Angående markinventarier, se punkt 6.5.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

9.3 Statsbidrag m m

Har kostnad för ny-, till- eller ombyggnad av markanläggning bestritts med medel, som utgått av statsbidrag eller liknande, bör ingångsvärdet (avskrivningsunderlaget) för markanläggningen minskas med vad som sålunda utgått. Endast kostnad, som den renskötande själv betalat, får alltså inräknas i avskrivningsunderlaget.

10 Behandling i avskrivningsavseende av vissa renskötselanläggningar, som överförts till sameby

Mellan staten och samebyarna i riket har avtal träffats om överförande på dessa av olika renskötselanläggningar (se Ds Fi 1975:5 s 87 o följ). Fråga är främst om stugor, stängsel och hagar, slakterier samt vägar och broar, som är erforderliga för renskötseln. Alla anläggningarna ligger på mark som ägs av staten och äganderätten till marken skall inte övergå på samebyarna. Avtalen träder i kraft så snart de godkänts av bystämmorna och regeringen. Anläggningarna har i huvudsak bekostats med medel från arbetsmarknadsmyndigheterna, från samefonden, genom vattenregleringsavgifter, med medel från SJ och med andra statliga medel samt av samebyarna (lappbyarna) själva.

Överförandet av äganderätten sker vederlagsfritt, men utan att gåva anses föreligga.

Med anledning härav beslutar RSV meddela följande anvisningar rörande dessa anläggningars behandling i avskrivningshänseende. Anvisningarna är avsedda att tillämpas fr o m 1977 års taxering.

Inledningsvis konstaterar RSV, att bestämmelserna i 19 § KL om statsbidrag till näringsidkare inte är tillämpliga på överföringen av egendom till samebyarna. Äganderättens övergång på samebyarna medför inte att anläggningarnas värde utgör skattepliktig inkomst för byarna. Eftersom samebys verksamhet skatterättsligt är att hänföra till rörelse kommer de anläggningar, varom här är fråga, att bli tillgångar i rörelsen.

10.1 Bestämmande av ingångsvärde

För byggnader, markanläggningar och inventarier, som överförs på samebyarna enligt avtalet med staten, bör det allmänna saluvärdet vid tidpunkten för övertagandet utgöra anskaffningsvärde och sålunda läggas till grund för beräkning av avdrag för värdeminskning enligt de för rörelse stadgade bestämmelserna i KL. Härvid bör observeras att reglerna i punkt 16 av anvisningarna till 29 § KL rörande avskrivning av markanläggningar endast gäller fall där rörelseidkaren själv äger den fastighet, varå anläggningen finns uppförd. Eftersom i förevarande fall äganderätten till marken ej övergår på sameby kommer avdrag för anskaffningskostnaden för överförd markanläggning enligt allmänna skatterättsliga regler att valfritt kunna åtnjutas antingen som direktavdrag på en gång eller i form av årliga värdeminskningsavdrag enligt upprättad avskrivningsplan.

Vid bestämmande av det allmänna saluvärdet för de överförda anläggningarna bör ledning hämtas i de genom lantbruksstyrelsens och lantbruksnämndernas försorg (inventering) åsatta värdena – med beaktande av senare skedda förändringar av vad som tillkommit eller avgått efter år 1971 (Ds Fi 1975:5 s 91).

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

11 Jämkning av ingångsvärde m m

Om renskötande eller någon, som står honom nära, i samband med övergång till bokföringsmässig inkomstredovisning vidtar åtgärd för att den renskötande skall kunna tillgodoräkna sig ett högre ingångsvärde än som synes rimligt och det kan antas att åtgärden vidtagits för att bereda obehörig förmån för någon i beskattningshänseende, skall ingångsvärdet i skälig mån jämkas. Har vid övergången varu- eller driftkostnadsskuld varit väsentligt högre eller varufordran varit väsentligt lägre än normalt och kan det antas att detta varit en följd av åtgärd som vidtagits av renskötande eller någon som står honom nära för att åt någon av dem bereda obehörig förmån i beskattningshänseende, skall likaså häremot svarande höjning av den deklarerade inkomsten göras under förutsättning att schablonmetod för inkomstberäkningen tidigare tillämpats.

Om i övrigt ingångsvärde för tillgång framstår som uppenbart orimligt med hänsyn till tillgångens beskaffenhet eller av annan anledning, skall ingångsvärdet i skälig mån jämkas. Jämkning skall även ske när ingångsvärdet till inte obetydlig del belöper på tillgång, som till följd av utrangering eller försäljning eller av annan anledning inte tillhör renskötseln vid övergången.

12 Värde på renar vid utgången av beskattningsår, för vilket taxering skall ske år 1979

Värde på lager av renar i renskötselrörelse vid beskattningsårets utgång får enligt punkt 1 av anvisningarna till 41 § KL inte tas upp till lägre belopp än 40 % av de i bilaga 7 angivna värdena för renar av olika kategorier, om beskattningsåret avslutats efter den 30 september 1978. Har sådant värde inte fastställts, t ex i fråga om särskilt dyrbara avelsdjur, skall djuren tas upp till lägst 40 % av allmänna saluvärdet.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Bilaga 1

Ingångsvärden på renar vid 1980 års taxering (vid omläggning av räkenskapsår)

(I värdena har mervärdeskatt *inte* inräknats)

Vuxen hanren	500 kr
Vuxen honren	650 ”
Renkalv (under 1 år)	325 ”

Tillägg för speciellt avelsvärde kan ifrågakomma.

Bilaga 2

Värden på renar vid taxering åren 1970—1977

(I värdena har mervärdeskatt *inte* inräknats)

	1970	*1971*	*1972*	*1973*
Vuxen hanren	250 kr	275 kr	300 kr	350 kr
Vuxen honren	350 ”	400 ”	400 ”	450 ”
Renkalv (under 1 år)	150 ”	175 ”	200 ”	225 ”

	1974	*1975*	*1976*	*1977*
Vuxen hanren	400 kr	425 kr	450 kr	500 kr
Vuxen honren	500 ”	550 ”	600 ”	650 ”
Renkalv (under 1 år)	250 ”	275 ”	300 ”	325 ”

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Återanskaffningskostnad för inventarier i renskötselrörelse vid taxering år 1980 (till följd av omläggning av räkenskapsår)

(I värdena har mervärdeskatt *inte* inräknats)

			Kr
Snöskoter			
bandbredd,	38 cm	10–20 hk	6 500
		över 20 hk	7 000
bandbredd,	42–60 cm	10–20 hk	7 700
		över 20 hk	8 500
bandbredd,	2x38 cm	10–20 hk	9 000
		över 20 hk	10 000
tillägg för förlängning			600
	friläge och backväxel		500
	elstart		800
Kälke			600
Släpvagn			4 000
Släpvagn, påbyggnad			600
Släpvagn för bil			
max last 500 kg			3 200
max last 900 kg			4 800
påbyggnad (rörstativ och kapell)			1 200
Båt med åror, längd 4 m			
trä eller lättmetall			1 500
plast			2 500
motor 3– 4 hk			1 200– 2 000
5–10 hk			2 500– 3 500
Båt med utombordsmotor, längd 5–7 m			
trä eller plast			6 500
motor 15–40 hk			5 000– 6 500
Kommunikationsradio			
bärbar enhet			700
fast enhet, inomhus eller i bil			1 200
Kikare (fält-)			1 200
Renstängsel (nät och stolpar) per längdmeter			25
Vallhund (2 år eller äldre)			1 200

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Återanskaffningskostnad för inventarier i renskötselrörelse vid taxering åren 1970–1977

(I värdena har mervärdeskatt *inte* inräknats)

		1970 Kr	*1971* Kr	*1972* Kr	*1973* Kr	*1974* Kr	*1975* Kr	*1976* Kr	*1977* Kr
Snöskoter									
bandbredd, 38 cm	10–20 hk	3 000	3 500	4 000	4 500	5 000	5 000	5 500	6 000
	över 20 hk	3 500	4 000	4 500	5 000	5 500	5 500	6 000	6 500
bandbredd, 42–60 cm	10–20 hk	4 000	4 500	5 000	5 500	6 000	6 000	6 500	7 200
	över 20 hk	4 500	5 000	5 700	6 500	7 000	7 000	7 500	8 000
bandbredd, 2x38 cm	15–20 hk	5 000	5 500	6 200	7 000	7 500	7 500	8 000	8 500
	över 20 hk	5 500	6 000	6 700	7 500	8 000	8 000	9 000	9 500
tillägg för förlängning		400	400	450	450	500	500	500	600
friläge och backväxel		300	300	350	350	400	400	450	500
elstart		450	450	500	550	600	600	650	700
Kälke		400	400	450	450	450	450	500	500
Släpvagn		2 000	2 000	2 500	2 500	2 800	3 000	3 200	3 500
Släpvagn, påbyggnad		300	300	350	350	400	400	500	500
Släpvagn för bil									
max last 500 kg		1 800	2 000	2 200	2 200	2 500	2 500	2 800	3 000
max last 900 kg		2 500	2 500	2 700	3 000	3 200	3 500	4 000	4 500
påbyggnad (rörstativ och kapell)		600	600	650	700	750	800	900	1 000
Båt med åror, längd 4 m									
trä eller lättmetall		800	800	900	900	1 000	1 000	1 200	1 400
plast		1 200	1 200	1 400	1 400	1 500	1 500	1 800	2 100
motor 3– 4 hk		1 000	1 000	1 100	1 100	1 200	1 200	1 300	1 400
5–10 hk		2 000	2 200	2 500	2 800	2 500	2 500	2 800	3 000
Båt med utombordsmotor, längd 5–6 m									
trä eller plast		3 000	3 500	4 000	4 500	5 000	5 000	5 500	6 000
motor 15–40 hk		3 500	3 500	3 700	3 700	4 000	4 000	4 500	5 000
Kommunikationsradio									
bärbar enhet		400	450	500	500	550	550	600	600
fast enhet, inomhus eller i bil		750	800	850	850	900	900	950	1 000
Kikare (fält-)		700	750	800	800	850	850	900	1 000
Renstängsel									
(nät och stolpar), per längdmeter		15	15	18	18	20	20	20	25

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Procentsatser[3] vid beräkning av ingångsvärde (avskrivningsunderlag), då inkomst av renskötselrörelse beräknats enligt schablonmetod

Inventarieslag	*Procentsats*
Bil	20
Skoter	33
Släpvagn för bil	20
Båt av trä	20
” ” plast	10
Båtmotor	20
Kommunikationsradio	
bärbar enhet	50
fast enhet	20
Kikare	20
Renstängsel	
nätstängsel på stolpar	6,5
Vallhund	25
Husvagn	20

[3] Det bör observeras, att dessa procentsatser *inte* är avsedda att användas för bestämmande av värdeminskningsavdrag vid planenlig avskrivning av inventarier.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Återanskaffningskostnad[4] för kombivagnar och lätta lastbilar vid 1980 års taxering (till följd av omläggning av räkenskapsår)

Märke, modell	Motoreffekt, hk	Vikt, ton	Bränsle	Typ	Värde, kr
Austin 40 stnv	39	0,8	bensin	kombi	20 500
Citroën					
GS 1220	59 DIN	1,0	bensin	kombi	34 500
DAF					
66 Super Luxe	47 DIN	1,0	bensin	kombi	25 500
Fiat					
128	60 DIN	0,9	bensin	kombi	27 000
Ford					
Escort 1600	63	1,0	bensin	kombi	29 000
FK 1250	60	1,3	bensin	kombi	29 500
Taunus 17 M	67	1,2	bensin	kombi	29 500
Taunus 20 M	90	1,3	bensin	kombi	34 000
Taunus 1600 L 4	73 DIN	1,2	bensin	kombi	37 500
Taunus 2000 GL 4	87 DIN	1,2	bensin	kombi	40 000
Transit 120	70 DIN	2,6	bensin	skåp	34 500
Transit 175	70 DIN	3,3	bensin	skåp	53 000
Mercedes					
L 306 D	58 SMT	3,1	diesel	fastflak	40 000
Opel					
Kadett Caravan	58 DIN	0,9	bensin	kombi	26 000
Rekord Caravan 1900	88 DIN	1,2	bensin	kombi	38 500
Peugeot					
504 GL	90 DIN	1,4	bensin	kombi	43 500
Renault					
5	34 DIN	0,9	bensin	kombi	23 500
Saab					
95 V4, L 2	62 DIN	1,1	bensin	kombi	31 000
99 Gl 3	100 DIN	1,3	bensin	kombi	42 000
Volkswagen					
Kleinbus	70	1,4	bensin	kombi	44 000
233	40	1,9	bensin	kombi	23 500
Passat LS Variant	72 DIN	1,0	bensin	kombi	35 500
231	50	2,3	bensin	skåp	38 500
LT 31 B	75 DIN	3,2	bensin	skåp	43 500
Volvo					
PV 445 Duett	67	1,2	bensin	kombi	34 000
145	82	1,4	bensin	kombi	38 500
Amazon herrg. v.	82	1,4	bensin	kombi	35 000
P 210 Duett	85	1,4	bensin	kombi	27 000
245 L	100 DIN	1,4	bensin	kombi	42 000
265 DL	125 DIN	1,5	bensin	kombi	56 500

[4] I värdena har mervärdeskatt inräknats.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Värden på renar vid utgången av beskattningsår, för vilket taxering skall ske år 1979

(I värdena har mervärdeskatt *inte* inräknats)

Vuxen hanren	580 kr
Vuxen honren	770 ”
Renkalv (under 1 år)	400 ”

Tillägg för speciellt avelsvärde kan ifrågakomma.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin
Serie II ang. indirekt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im Indirekt skatt – Mervärdeskatt
Nr 8 1978 – Årg. 8

Förhandsbesked den 16 maj 1978

En reklambyrå hade uppdrag avseende bl a olika slag av samhällsinformation. Fråga om fullgörandet av uppdragen utgjorde skattepliktig tjänst avseende reklam

RSV/FB Im 1978:11

1 Ansökningen

Aktiebolaget Svenska Telegrambyrån[1], Stockholm, anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt. I ansökningen anfördes bl a:

> AB Svenska Telegrambyrån är en konsulterande reklambyrå med omfattande uppdrag bl a inom samhällssektorn. Där har vi återkommande problem med tolkningar av momslagen. Vi har närmare beskrivit detta i bifogade skrivelse med bilaga och där också relaterat ett antal fall som vi har arbetat med, håller på med eller eventuellt kommer att arbeta med.

I den åberopade skrivelsen anfördes följande:

> Frågan huruvida moms skall tas ut – eller inte tas ut – är en besvärlig avvägningsfråga för konsulter. I den utsträckning nästa led är momsredovisande är den praktiska betydelsen inte så stor men om nästa led inte är det och inte av särskilda skäl är friskriven från moms får frågans lösning påtaglig betydelse för budgetering, anslagsutnyttjande etc.
>
> Myndigheter, statliga verk, kommuner och landsting – överhuvud taget samhällsinformation – drabbas på det sättet direkt av vilket svar frågan om moms/icke moms får.
>
> Dåvarande Riksskattenämnden/Riksskatteverket har gjort vissa uttalanden om vad som är kommersiell reklam och vad som är icke-kommersiell reklam/samhällsinformation. Icke-kommersiell reklam inom samhällssektorn skulle inte belastas med moms i vad avser konsulttjänster, grafisk formgivning, utbildning etc (däremot belastas alltid kostnader för annonsutrymme, tryckning och andra inköp regelmässigt med moms). Man medger emellertid såvitt vi förstår inte konsekvent praktisk tillämpning efter dessa linjer utan vill bedöma från fall till fall.
>
> Myndigheterna kräver numera i regel att konsulter skall ge offert i förväg på olika uppdrag. Det har visat sig att den enskilda konsultbyråns tolkning av lagen om mervärdeskatt ibland gett utslag vid bedömning av inkomna offerter. Det kan ta sig uttryck i

[1] Publicerat med bolagets medgivande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

antingen att offerten blir lägre eller att konsultbyrån själv tillgodogör sig mera av anslaget (=momsen). Vi anser inte att detta från allmän synpunkt är särskilt lyckat.

Vi har också råkat ut för problem i samband med revisioner. En felaktigt påförd moms kan i och för sig restitueras men ger konsulten administrativt merarbete. En moms som borde påförts *kan* medföra betalningsproblem eftersom myndigheter i allmänhet arbetar på givna anslag. I värsta fall riskerar byrån möjligen att få stå för kostnaden, särskilt om man är mån om framtida relationer. Det är inte heller särskilt lyckat.

Med detta bakgrundsresonemang vill vi försöksvis precisera följande definitionssystem: (Branschens fackuttryck definieras i bilaga).

- För att kunna klassas som samhällsinformation skall informationen ifråga dels ha en avsändare inom den offentliga sektorn, dels ha ett icke-kommersiellt syfte, dvs vara helt utan vinstsyfte.
- Konsulttjänster ifråga om information/utbildning inom samhällsinformation beläggs inte med moms.
- Grafisk formgivning ifråga om samhällsinformation beläggs inte med moms.
- Inköp av tjänster (t ex originalmontage, grafisk formgivning och andra specialisttjänster) för samhällsinformation beläggs inte med moms varken av byrån eller den ursprungliga leverantören.
- Inköp där byrån belastas med moms beläggs med motsvarande moms oavsett om det är fråga om samhällsinformation eller inte. Sådana inköp är t ex annonsutrymme, tryckning, papper, annat material, tjänster, porto, resor och traktamenten (= nuvarande system). Inköp skall alltid faktureras separat.

Vi önskar nu få den praktiska tillämpningen av dessa definitioner prövade med hänsyn till ett antal fall som vi f n har aktuella. Vi beskriver fallen kortfattat med uppgift om ingående kostnadsposter. Basfrågan i samtliga fall är:

1. bedöms projektet som samhällsinformation?
2. skall moms i så fall utgå på hela fakturabeloppet eller på delar?
3. hur skall fakturan specificeras i det senare fallet?

Fall 1

Vi har för flera statliga verk producerat "interna" sparkampanjer. Ytterligare verk och myndigheter är intresserade. Bakgrunden är att man vill ekonomisera med kostnadsanslagen, dvs spara pengar och få medarbetarna mera kostnadsmedvetna, stimulera förslagsverksamhet (med ekonomiska förtecken) etc. Kampanjerna är helt interna och består av affischserier, brev, inslag i interna tidskrifter m m. Aktiviteterna är inte "kommersiella" enligt vår bedömning.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Kostnadsposter:

Projektledning
Idé/text
Grafisk formgivning
Fotografering (inköp)
Bilder (inklusive immateriella rättigheter – inköp)
Sättningar
Originalmontage
Övervakning av teknisk produktion
Tryckning (inköp)
Distribution (inköp)

(Definitioner/förklaringar till en del av de olika kostnadsposterna ges i bilaga).

Fall 2

Televerket vill för telefonkatalogerna åstadkomma vackrare omslag. STB föreslår en tävling i skolorna och den resulterar så småningom i lokalt anpassade omslag. I tävlingen engageras lärare och skolmyndigheter, delvis via direktinformation i brev och via annonser i facktidskrifter. Vår bedömning är att projektet inte är kommersiellt.

Kostnadsposter:

Projektledning
Idé/text
Grafisk formgivning – broschyr
Grafisk formgivning – annons
Sättningar
Originalmontage
Övervakning av teknisk produktion
Annonsmaterial (inköp)
Tryckning (inköp)
Annonsutrymme (inköp)
Porto/distribution (inköp)

Fall 3

Televerket erbjuder företagsabonnenter att mot särskild kostnad förekomma i större stil i telefonkatalogerna. I "kampanjen" har ingått/ingår annonser och direktreklam. Projektet befinner sig i gränsområdet mellan kommersiell – icke-kommersiell enligt vår bedömning.

Kostnadsposter:

Projektledning
Idé/text
Grafisk formgivning – direktreklam

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Grafisk formgivning – annons
Sättningar
Originalmontage
Övervakning av teknisk produktion
Annonsmaterial (inköp)
Tryckning (inköp)
Annonsutrymme (inköp)
Porto (inköp)

Fall 4

Rikspolisstyrelsen genomför en kampanj "stoppa tjuven". I kampanjen ingår skyltar i storformat för uppsättning i vissa offentliga lokaler, broschyrer för utsändning/utdelning samt annonsering. Projektet är klart icke-kommersiellt.

Kostnadsposter:

Projektledning
Idé/text
Grafisk formgivning – broschyr
Grafisk formgivning – annons
Sättningar
Originalmontage
Övervakning av teknisk produktion
Annonsmaterial (inköp)
Tryckning (inköp)
Annonsutrymme (inköp)

Fall 5

Vissa sjukvårdsförvaltningar bedriver kontinuerligt rekryteringsaktiviteter (vårdpersonal) genom annonsering, "direktreklam" och affischer i lämpliga offentliga lokaler. (Icke-kommersiellt projekt.)

Kostnadsposter:

Projektledning
Idé/text
Grafisk formgivning – direktreklam
Grafisk formgivning – annons
Sättningar (inköp)
Originalmontage
Övervakning av teknisk produktion
Annonsmaterial (inköp)
Tryckning (inköp)
Annonsutrymme (inköp)

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Fall 6

Stockholms Gatukontor "sanerar" trafiken genom omfattande projekt i Stockholm (Östermalm, Söder etc). Projekten föranleder informationsaktiviteter genom direktreklam, utomhusaffischer och annonser. Projektet är icke-kommersiellt enligt vår mening.

Kostnadsposter:

Projektledning
Idé/text
Grafisk formgivning – direktreklam
Grafisk formgivning – annons
Sättningar (inköp)
Originalmontage
Övervakning av teknisk produktion
Annonsmaterial (inköp)
Tryckning (inköp)
Annonsutrymme (inköp)

Fall 7

Fiskeristyrelsen planerar att starta ett projekt för att göra nuvarande fiskebestämmelser mer lättöverskådliga. F n är bestämmelserna tillgängliga enbart i form av olika kungörelser och författningar.

Målgruppen för projektet är i princip Sveriges vuxna befolkning.

Följande aktiviteter planeras ingå i projektet: framställning av broschyr och folder, annonsering i dags-, fack- och veckopress, produktion av TV-spot.

Kostnadsposter för produktion av broschyr och folder:

Projektledning
Idé/text
Grafisk formgivning
Sättningar (inköp)
Originalmontage
Övervakning av teknisk produktion
Tryckning (inköp)
Undersökning – förprövning (inköp)
Undersökning – effektmätning (inköp)

Kostnadsposter för produktion av annons och annonsering:

Idé/text
Grafisk formgivning
Originalmontage
Annonsmaterial (inköp)
Annonsutrymme (inköp)
Undersökning – förprövning (inköp)

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Kostnadsposter för produktion av TV-spot:

Projektledning
Text
Inspelningskostnad – regissör, kameraman (inköp)
Teknisk utrustning (hyra)
Lokalhyra (inköp)
Skådespelararvode (inköp)
Originalfilm (inköp)

Fall 8

Socialstyrelsens nämnd för hälsoupplysning planerar en rad informationsaktiviteter för att upplysa om tandhälsovården. Man vänder sig till skolungdomar, vårdnadshavare, "risk-grupper" i åldern 20–50 år, föräldrar, lärare och tandläkare.

Broschyrer, foldrar, affischer, en bildserie och en utställning skall produceras. Till projektet hör också planering och uppläggning av kurser för föräldraorganisationer, lärare och tandläkare med särskilt kursmaterial.

Kostnadsposter broschyrer, foldrar etc:

Projektledning
Idé/text
Grafisk formgivning
Fotografering
Sättningar (inköp)
Originalmontage
Övervakning av teknisk produktion
Tryckning (inköp)

Kostnadsposter kursverksamhet:

Planering/uppläggning/kursinnehåll
Text kursmaterial
Sättningar
Reproduktion av materialsatser (inköp)

I bilaga till skrivelsen gav sökandebolaget följande definitioner:

Arbetsgrupp

Själva arbetsgruppen på en reklambyrå består i allmänhet av en projektledare, en medlem för idé/text, ofta kallad copywriter eller textskrivare och en gruppmedlem för formgivning – vanligen kallad Art Director eller AD. Arbetsgruppen har för senare delar av projektet hjälp av originaltecknare, (originalmontage), faktorer (sättningar och övervakning av teknisk produktion) samt trafficman (inköp av annonsmaterial och vissa sättningar).

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Projektledning

Projektledning är projektledarens tid för att planera, strukturera, hålla ihop och driva projektet. Gränsen till "idé/text" kan visserligen vara svår att dra i det enskilda fallet (den beror på arbetsgruppens sammansättning) men den väsentliga kostnaden för idéarbete ligger normalt under rubriken idé/text.

Grafisk formgivning

Denna rubrik täcker följande arbetsmoment som förekommer med olika betydelse beroende på uppdragets karaktär:

Bildidé
Fotografi
Bildbeskärning
Stilsättning
Layout
Skissteckning

Originalmontage

Med detta avses främst montering av fotosatta rubriker, maskinsatta texter samt bilder. Dessutom kan originalteckningar efter givna skisser och tillverkning av dummies (modell/skiss) till broschyrer motsv. förekomma.

Sättningar

Under den rubriken faller fotosättningar och maskinsättningar. Sättningar köps utifrån eller produceras inom byrån beroende på kvalitetskrav/stilkrav/produktionsresurser.

Övervakning av teknisk produktion

Rubriken täcker inköpsarbete (infordran av offerter från tryckerier m fl), bedömning av teknisk kvalité/resurser hos olika leverantörer, tryckteknisk konsultation, kvalitetsbedömning under arbetets gång och av levererat material.

Annonsmaterial

Rubriken täcker inköpta klichéer, matriser, reprofilm, heloriginal, reproavdrag, annonsavdrag och liknande.

Vidare upplystes bl a följande om fallen 2 och 3 i ansökningen:

Fallet 2 avser uppdrag för sökandebolaget att åstadkomma tilltalande omslag till televerkets telefonkataloger med reproduktionsfärdiga originalmontage för tryckningen som slutprodukt. I uppdraget har också ingått att utarbeta broschyrer och annonser för tävlingarna i skolorna m m. Tryckningen av katalogerna inklusive omslagen har televerket självt ombesörjt.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

I *fallet 3* har uppdraget inneburit att utarbeta förslag till annonser och direktreklam samt att efter godkännande ombesörja offentliggörandet (annonsering och utsändande av direktreklamen).

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Ordföranden (Edström) anförde till protokollet:

Sökandebolaget har i sin ansökan tagit upp ett antal fall ur sin verksamhet och begärt förhandsbesked om tillämpningen av lagen om mervärdeskatt (ML) på dessa fall, närmast såvitt gäller frågan om tillämpning av bestämmelsen i 10 § första stycket 9) ML om skattepliktiga reklamtjänster men även huruvida skattskyldighet kan föreligga för olika tillhandahållanden av annat slag än skattepliktig reklamtjänst.

Enligt 10 § första stycket 9) ML är tjänst skattepliktig, när tjänsten avser reklam eller annonsering. Dåvarande riksskattenämnden (RSN) har i anvisning 1968-12-20 (RSN:s meddelanden 1969:66.11) närmare kommenterat nämnda bestämmelse.

Anvisningen är begränsad till endast tillämpningen av angivna bestämmelse i ML om skattepliktiga reklam- och annonseringstjänster. Av anvisningen framgår att om ett företag inom reklambranschen utför ett uppdrag, som bedöms falla under bestämmelsen i ML om skattepliktiga reklam- eller annonseringstjänster, skatteplikten omfattar hela uppdraget med skattskyldighet för hela vederlaget.

Anvisningen omfattar däremot icke andra uppdrag som samma företag kan få och som kan avse skattepliktiga tillhandahållanden av annan art än reklam- eller annonseringstjänster. Därvidlag gäller de andra bestämmelser i ML som kan vara tillämpliga på sådana tillhandahållanden. Det kan därvid vara fråga om ett större uppdrag, som föranleder tillhandahållande av dels skattepliktiga varor, t ex broschyrer eller affischer, dels tjänster av icke skattepliktig natur. Utgår i sådana fall gemensamt vederlag för såväl skattepliktig som icke skattepliktig omsättning får enligt åttonde stycket anvisningarna till 14 § ML beskattningsvärdet bestämmas genom uppdelning av vederlaget efter skälig grund.

Det kan vara motiverat att i form av förhandsbesked ge sökandebolaget viss ledning då det gäller att bedöma om bolagets uppdrag innebär tillhandahållande av skattepliktiga reklamtjänster eller ej. Däremot synes det inte finnas anledning att ge förhandsbesked om hur beskattningsvärdet skall beräknas vid tillhandahållande av varor och tjänster av blandad natur. Ansökningen om förhandsbesked i sådant avseende bör avvisas.

Vad sedan gäller frågan, om de tjänster, som sökandebolaget tillhandahåller i de olika fall bolaget beskriver, utgör enligt ML skattepliktiga reklamtjänster eller ej, kan först refereras vad RSN uttalat i anvisningen 1968-12-20.

I denna återges först från förarbetena (betänkande av utredningen angående indirekta skatter och socialförsäkringsavgifter –

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

stencil Fi 1967:10) 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."

Vidare återges följande yttrande av departementschefen i proposition 1968:100:

"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."

RSN anför därefter:

"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 infomation 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."

Viss ledning vid bedömningen bör numera även kunna hämtas från lagstiftningen om beskattning av annonser och reklam [lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, reklamskattelagen.] I denna lag förestås med reklam, "meddelande som har till syfte att åstadkomma eller främja avsättning i kommersiell verksamhet av vara, fastighet, nyttighet, rättighet eller tjänst" (1 § andra stycket 2).

Riksskatteverket (RSV) har i anvisning 1974-07-23 (RSV Ip 1974:3) för tillämpning av reklamskattelagen anfört:

"Med reklam förstås i princip varje meddelande som t ex ett företag eller en organisation sprider i avsättningsfrämjande syfte i kommersiell verksamhet.

– – – –

Med kommersiell verksamhet förstås förutom yrkesmässig verk-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

samhet (jämför 9 § s 14) även annan verksamhet som bedrivs i vinstsyfte. Även om vinstsyfte inte föreligger kan verksamheten anses som kommersiell, nämligen om konkurrens sker med annan som bedriver liknande verksamhet i vinstsyfte. Som kommersiell verksamhet anses således t ex avgiftsbelagd förströelse i form av konsert, teater- eller biografföreställning eller idrottstävling samt konstutställning, där försäljning av konst äger rum, och lotteri som anordnas av ideell förening.

Som exempel på meddelanden som inte utgör reklam kan nämnas offentliga kungörelser, politiska meddelanden, samhällsinformation, meddelanden om viss museiverksamhet, om styrelsesammanträden och om predikoturer, kallelser till föreningssammankomster – även om en mindre avgift tas ut för att täcka kostnader för lokal och förtäring – och inbjudningar att delta i idrottstävlingar med anmälningsavgift. Som reklam anses inte heller meddelanden som innehåller åsikter, inlägg i debatt e d, om de inte vid en helhetsbedömning framstår som inriktade på kommersiella förhållanden."

– – – –

Med ledning härav synes det finnas anledning att utgå ifrån att, för att åtgärder från det allmännas sida skall anses innebära skattepliktig reklam i ML:s mening, det får krävas inte bara att dessa "sker under former som i allt väsentligt överensstämmer med kommersiell reklam", utan även att åtgärderna har samband med kommersiell verksamhet eller annan liknande verksamhet som den allmänna sektorn bedriver.

Exemplet om trafikinformation i RSN:s anvisning bör därför förutsätta att informationen avser t ex turer och tider för allmänna kommunikationer men inte trafikföreskrifter om hastighetsbegränsningar, trafikregleringar o likn.

Samtidigt bör framhållas, att reklamskattelagen omfattar endast vissa former av reklam medan – såsom departementschefen framhåller i propositionen 1968:100 – reklam och reklamtjänster i alla former omfattas av mervärdeskatten.

Med utgångspunkt härifrån görs följande bedömning av de olika av sökandebolaget framförda fallen.

Fall 1. Fråga är här om intern information till de anställda i statliga företag. Här föreligger ej reklam i ML:s mening. Samtidigt synes emellertid uppdraget innebära tillhandahållande av skattepliktiga varor, möjligen också skattepliktiga tjänster av annat slag än reklam. Utan att närmare söka bedöma omfattningen härav i detta fall – en analys som inte lämpligen bör göras i förhandsbeskedets form utan av sökandebolaget självt med ledning av allmänna regler, ev i samråd med beskattningsmyndigheten – må framhållas att skattskyldighet torde föreligga för sökandebolaget för sådant skattepliktigt tillhandahållande.

Fall 2. Televerket är ett affärsdrivande verk. Sökandebolagets uppdrag har medfört som slutprodukter reproduktionsfärdiga

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

originalmontage för omslag till televerkets telefonkataloger men har därutöver inneburit ett omfattande arbete för att skaffa fram underlag för dessa omslag. Hela uppdraget bör bedömas i ett sammanhang avseende den kommersiella verksamhet televerket bedriver. Uppdraget bör bedömas som tillhandahållande av skattepliktig reklamtjänst.

Fall 3. Bör bedömas på samma sätt som fall 2.

Fall 4. Fråga är här om uteslutande samhällsinformation. Någon skattepliktig reklamtjänst föreligger ej. Uppdraget innebär emellertid också att tillhandahålla bl a skyltar och broschyrer samt annonseringstjänster. I dessa delar gäller vad ovan sagts under fall 1.

Fall 5. Uppdraget innebär att verka för ökad rekrytering av sjukvårdspersonal. Även om sjukvården tillhör den allmänna sektorn får personalrekryteringen anses ha sådant samband med konkurrensen om arbetskraften över huvud taget att uppdraget bör betraktas som tillhandahållande av skattepliktig reklamtjänst.

Fall 6. Fråga är här om sådan allmän icke kommersiell trafikinformation, som ovan beskrivits och som därför inte bör hänföras till skattepliktig reklam. I den mån uppdraget innebär tillhandahållande av tryck av olika slag och annonser kan det emellertid vara fråga om tillhandahållande av skattepliktiga varor och andra skattepliktiga tjänster än reklamtjänster, varvid bör gälla vad ovan sagts under fall 1.

Fall 7 och 8. Här gäller i huvudsak vad som anförts under fall 6.

Den 16 maj 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Morén, Hartler, Lagergren, Eklund, Arvidson, Wihlborg) följande förhandsbesked:

Rättsnämnden, som begränsar sitt beslut till frågan i vilken utsträckning sökandebolaget tilihandahåller eller tillhandahållit reklamtjänster, finner att de uppdrag, som avses under fallen 2, 3 och 5 i sökandebolagets ansökan, avser tillhandahållande av skattepliktiga reklamtjänster enligt 10 § första stycket 9) lagen om mervärdeskatt och förklarar därför bolaget skattskyldigt för omsättning av sådant tillhandahållande.

Rättsnämnden förklarar samtidigt att de under fallen 1, 4 och 6–8 beskrivna uppdragen icke innefattar tillhandahållande av reklamtjänster enligt samma lagrum.

I den mån ansökningen inte blivit besvarad genom vad nämnden ovan förklarat, finner nämnden att förhandsbesked inte bör meddelas och avvisar därför ansökningen härutinnan.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTEVERKET 1979

Meddelanden från Riksskatteverket serie I och II ingår under särskild avdelning i SKATTENYTT och erhålles sålunda kostnadsfritt av varje prenumerant på SKATTENYTT 1979, vars prenumerationspris är kr 70:- inkl moms eller kr 135:- inkl moms och porto med inbunden årsvolym.

Abonnemang på särtryck av MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTEVERKET I och II 1979 tillhandahålles till en kostnad av kr 35:- per år och serie inkl moms. OBS! Vid samtidigt abonnemang på både serie I och II 1979 är prenumerationspriset kr 60:- inkl moms.

(Serie I = riksskatteverkets författningssamling - RSFS - och förhandsbesked m m - RSV/FB - serie Dt Direkt skatt taxering;
Serie II = riksskatteverkets författningssamling - RSFS - och förhandsbesked m m - RSV/FB - serie Im Indirekt skatt - mervärdeskatt)

Särtryck av enstaka meddelanden av serie I (Dt) serie II (Im) för åren 1952-1979 samt serie Du - Direkt skatt - uppbörd för åren 1975-1979 tillhandahålles tillhandahålles till en kostnad av kr 1:- - 4:- , beroende på sidantal. Porto och moms tillkommer.

SKATTENYTT
Expeditionen
Box 5
793 01 LEKSAND

Postgiro	Telefon	Bankgiro
37 29 45-6	0247-104 30	241-51 23

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt Direkt skatt – Taxering

Nr 23 1978 – Årg. 8

Riksskatteverkets anvisningar om avdrag för ökade levnadskostnader för yrkesfiskare;[1]

RSV Dt 1978:31

RSFS 1978:58

utfärdade den 2 november 1978.

RSV har den 2 november 1978 beslutat meddela följande anvisningar beträffande tillämpningen av punkt 19 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen (KL) – SFS 1974:294 – angående yrkesfiskares rätt till avdrag för ökning i levnadskostnaden vid fiske utom hemorten.

Yrkesfiskare har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader vid fiske utom hemorten. Som bortovaro från hemorten räknas inte vistelse vid hemmahamn. Med yrkesfiskare förstås fiskare som under hela eller del av året har fisket som enda yrke eller huvudyrke. I avdragsbelopp för ökade levnadskostnader får inräknas endast merkostnader för mat och diverse småutgifter. Avdrag medges endast yrkesfiskare som företagit fiskeresor som medfört en bortovaro från hemorten med mer än tio timmar. Avdraget bör som regel medges med ett schablonmässigt fastställt belopp avseende fiskeresor som medfört bortovaro från hemorten med mer än tio timmar (s k hemmafiskedagar) resp mer än ett dygn (s k havsfiskedagar).

För kalenderåret 1978 har dessa schablonbelopp fastställts till 2 200 kr för s k hemmafiske resp 4 400 kr för s k havsfiske för helt år räknat. Schablonbeloppet kan frångås exempelvis om det visas att den faktiska ökningen i levnadskostnaden varit avsevärt högre. Yrkas högre avdrag bör uppgifterna om exempelvis antalet fiskedagar kunna styrkas genom förda anteckningar eller på annat sätt.

Vidare bör jämkning ske om antalet fiskedagar understiger 125 eller överstiger 175 eller om såväl s k hemmafiskeresor som s k havsfiskeresor företagits.

Följande bör därvid iakttas vid sådan jämkning.

a) Om antalet s k havsfiskedagar eller om totala antalet fiskedagar, dvs såväl hemmafiske- som havsfiskedagar, understiger 125, bör alltid avdraget beräknas med utgångspunkt från schablonbeloppet för s k hemmafiske, dvs 2 200 kr. Detta belopp bör ökas med 15 kr/dag för varje havsfiskeresa som fiskaren företagit. Vidare bör beloppet minskas, om totala antalet fiskedagar understiger 125 dagar, med 18 kr för varje underskjutande fiskedag.

b) Överstiger antalet fiskedagar 175 ökas schablonbeloppen 2 200 kr och 4 400 kr med 15 kr resp 30 kr för varje överskjutande fiskedag.

[1] Jfr RSFS 1977:43 RSV Dt 1977:17

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV Dt 1978:31
RSFS 1978:58

Yrkesfiskare bör normalt medges avdrag för kostnad för skyddskläder med 300 kr.

Dessa anvisningar tillämpas fr o m 1979 års taxering.

RSV Dt 1978:32

RSFS 1978:59

Riksskatteverkets anvisningar m m om normalavdrag vid beskattning avseende ersättning för vård i enskilt familjehem;[1]

utfärdade den 18 januari 1979.

1 Allmänt

Kostnadsersättning, som stat och kommun lämnar för vård av person i enskilt familjehem, är inte skattepliktig intäkt – 32 § 3 mom kommunalskattelagen (KL). Avdrag medges inte för kostnader, som kostnadsersättningen är avsedd att täcka, även om kostnaden i något fall skulle överstiga ersättningen.

Av förarbetena till denna lagstiftning framgår att en förutsättning för skattefriheten är att kostnadsersättningen grundar sig på centralt fastställda rekommendationer.

Svenska kommunförbundet har efter samråd med RSV utarbetat särskilda rekommendationer för ersättning för vård av barn och ungdomar i enskilt familjehem (fosterhem) samt feriehem.

När det gäller ersättning för vård av psykiskt utvecklingsstörda, rörelsehindrade och hörselskadade har landstingsförbundet lämnat särskilda rekommendationer.

För s k kontrollerad familjevård finns f n inga särskilda rekommendationer.

I avvaktan på att de utbetalande myndigheterna för samtliga vårdgrupper följer de centralt utfärdade rekommendationerna om ersättning för vård i enskilt familjehem och tillämpar ett system med fördelning av ersättningen på en arvodesdel och en omkostnadsdel har RSV beslutat meddela anvisningar enligt punkterna 2–5.

2 Vård i enskilt familjehem (fosterhem) m fl

Enligt uppgift från kommunförbundet tillämpar så gott som samtliga kommuner förbundets rekommendationer om normer för ersättning till enskilda familjehem (fosterhem) och feriehem.

Rekommendationerna innebär bl a att ersättning lämnas till vårdgivare i form av en omkostnads- och en arvodesdel.

Kostnadsersättningen är inte skattepliktig intäkt. Arvodesdelen däremot är skattepliktig och redovisas efter fosterföräldrarnas eget val antingen av en fosterförälder eller fördelad mellan dem.

I de fall rekommendationerna inte alls eller endast delvis följts är den erhållna ersättningen i sin helhet skattepliktig. Avdrag medges i så fall för de kostnader den skattskyldige haft för vården, dock minst med ett belopp motsvarande den lägsta kostnadsersättning, som hade kommit ifråga enligt kommunförbundets rekommendationer. Högre avdrag än vad som motsvarar erhållen ersättning bör inte medges.

[1] Jfr RSFS 1977:48 RSV Dt 1977:21.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Särskild kostnadsersättning för exempelvis läkarvård, tandläkarvård och resor i samband därmed, eller för särskild utrustning är inte skattepliktig. Avdrag för motsvarande kostnader medges inte.

3 Vård av psykiskt utvecklingsstörda, rörelsehindrade och hörselskadade, som vistas i annat enskilt hem än det egna

För ersättning, som i sin helhet grundar sig på landstingsförbundets rekommmendationer om ersättning för vård av handikappat barn gäller i fråga om skatteplikten vad ovan anförts om vård i enskilt familjehem (fosterhem) m fl (p 2 andra stycket).

Ersättning, som inte alls eller endast i vissa delar grundar sig på landstingsförbundets rekommendationer, är i sin helhet skattepliktig och redovisas – beträffande maken – antingen av en av makarna eller fördelad mellan dem.

Särskild kostnadsersättning för exempelvis läkarvård, tandläkarvård och resor i samband därmed, fickpengar eller för särskild utrustning är inte skattepliktig. Avdrag för motsvarande kostnader medges inte.

Som skäligt omkostnadsavdrag (normalavdrag) har RSV fastställt ett belopp av 32 kr per dygn för person under 12 år som erhåller vård. För äldre personer är normalavdraget 38 kr per dygn. Är ersättningen lägre än normalavdraget bör avdrag i regel medges med belopp motsvarande ersättningen.

Föreligger särskilda omständigheter kan avdrag medges med *högre* belopp än normalavdraget. Sådana särskilda omständigheter kan anses föreligga om vården medfört onormalt stora kostnader såsom för inköp av och slitage på inventarier och utrustning i hemmet. För att avdrag skall medges med högre belopp än normalavdragen bör krävas att de för bedömningen avgörande omständigheterna anges särskilt.

4 S k kontrollerad familjevård

Ersättning för vård av psykiskt sjuka personer, s k kontrollerad familjevård, är i sin helhet skattepliktig och redovisas – beträffande makar – antingen av en av dem eller fördelad mellan dem.

För att uppnå likformighet vid bedömningen av vad som kan anses vara skäligt kostnadsavdrag har RSV fastställt normalavdraget till 38 kr per patient och dygn om vårdgivaren har högst fem patienter i sitt hushåll. Uppgår antalet patienter till fler än fem bör i regel verksamheten betraktas som rörelse. Är ersättningen lägre än normalavdraget bör avdrag medges motsvarande ersättningen.

Utöver normalavdragen medges avdrag för styrkt kostnad för vårdnadsvikarie.

Normalavdraget är avsett att täcka kostnader för mat, bostad, s k flitpengar samt del i gemensam konsumtion såsom hygienartiklar, tvättmedel, linne, porslin, tidningar, resor o d.

Föreligger särskilda omständigheter, exempelvis om vården även avsett patienter med fysiska eller sociala handikapp och detta medfört onormalt höga kostnader, kan avdrag medges med högre belopp än normalavdragen. För att avdrag skall medges med högre belopp än normalavdragen bör krävas att de för bedömningen avgörande omständigheterna särskilt anges.

Vid *vård i jordbrukarhem* bör ersättningen inte redovisas som inkomst i förvärvskällan jordbruksfastighet utan som inkomst av tjänst eller rörel-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV Dt 1978:32
RSFS 1978:59

se. Däremot skall vårdgivaren som förmånsvärde i jordbruksbilagan redovisa värdet av rum som disponeras av patienten samt värdet av de produkter från egendomen som förbrukats av patienten. Avdrag för kost får inte ske såsom för kost åt anställd personal.

Vad nu sagts tillämpas inte i sådana fall där jorbrukaren yrkar avdrag för lön och kost till patienten, därför att denne utfört arbete åt jordbrukaren i en omfattning, som i huvudsak motsvarar arbetsprestationer från i annan ordning anställd arbetskraft. I sådana fall skall vårdersättning redovisas som inkomst av jordbruksfastighet. Lön och kost åt patienten behandlas i beskattningshänseende på samma sätt som lön och kost till andra i jordbruket anställda.

5 Uppgiftsskyldighet

Myndigheter, som tillämpar centralt fastställda rekommendationer, skall på kontrolluppgiften redovisa utbetalt arvode.

Under särskilda upplysningar på kontrolluppgiften bör anges att arvodet avser vård av fosterbarn, feriebarn eller handikappat barn samt att kostnadsersättning utbetalats enligt kommunförbundets eller landstingsförbundets rekommendationer.

Myndigheter, som inte tillämpar eller endast delvis tillämpar centralt fastställda rekommendationer, skall redovisa den utbetalade sammanlagda ersättningen på kontrolluppgiften med undantag av särskild kostnadsersättning.

Under särskilda upplysningar på kontrolluppgiften bör anges att ersättningen avser vård av fosterbarn, feriebarn, handikappat barn eller person i s k kontrollerad familjevård.

För de grupper där centrala rekommendationer finns bör det även framgå av kontrolluppgiften att dessa rekommendationer inte följts.

Beträffande ersättning för vård i enskilt familjhem (fosterhem) m fl har RSV och kommunförbundet kommit överens om att kontrolluppgiften dessutom skall innehålla uppgift om den lägsta kostnadsersättning som hade kommit ifråga om rekommendationerna följts.

Dessa anvisningar tillämpas vid 1979 års taxering.

RSV Dt
1978:33

RSFS 1978:60

Riksskatteverkets föreskrifter om avdrag för kostnader för skyddsutrustning och arbetskläder;[1]

utfärdade den 14 december 1978.

I punkt 5 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (KL) regleras avdragsrätten för kostnad för skyddsutrustning och arbetskläder. Avdragsrätten är begränsad till att avse 1979–1981 års taxeringar.

Avdrag medges för faktiska kostnader för *skyddsutrustning och skyddskläder,* som varit nödvändiga för att fullgöra arbetet. Med skyddsutrustning avses bl a hjälm, skyddsglasögon, hörselskydd och skodon med stålhätta, medan skyddskläder skall ha särskilda skyddsegenskaper mot frätande ämnen, mekaniska skador eller mot väta, värme eller kyla som i

[1] Jfr RSFS 1977:44 RSV Dt 1977:18

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

huvudsak har andra orsaker än klimatförhållandena. Denna typ av skyddsutrustning används av bl a fiskare, gruvarbetare och kylhusarbetare.

Sådana skattskyldiga som på grund av särskilt stort klädslitage haft inte oväsentliga kostnader utöver det normala för andra arbetskläder än sådana som angetts ovan, medges avdrag enligt schablon med 300 kr.

Genom bestämmelsernas placering under 33 § KL har rätten till schablonavdrag förbehållits de skattskyldiga som haft anställningsinkomst.

Bortsett från skyddskläder och skyddsutrustning, utgör kostnad för arbetskläder i princip en icke avdragsgill levnadskostnad. Den schabloniserade avdragsrätten avser dock att kompensera sådana yrkesgrupper som p g a sitt arbetes beskaffenhet vållats kostnader för arbetskläder, som i icke oväsentlig mån överstiger vad som annars är att anse som normalt. De som därvid åsyftas är endast arbetstagare som regelmässigt har tyngre kroppsarbete med avsevärt större klädslitage än andra yrkesgrupper och som därmed också fått vidkännas påtagliga merkostnader för arbetskläder.

Det ankommer på RSV att genom föreskrifter ange vilka yreksgrupper som kan anses ha haft inte oväsentliga merkostnader utöver det normala för andra arbetskläder än skyddsutrustning och skyddskläder. De arbetstagare som tillhör någon av de yrkesgrupper som står upptagna i förteckningen, kan typiskt sett anses ha haft så stora klädkostnader som bör medföra avdragsrätt och de behöver därför på anmodan bara styrka att de haft klädkostnader som inte understiger det yrkade avdraget.

Avgörande om en skattskyldig tillhör någon av yrkesgrupperna i förteckningen skall grundas på hans *faktiska arbetsuppgifter* under beskattningsåret. *Han bör därför ange i deklarationen vari dessa bestått.* För att någon skall kunna sägas tillhöra en viss yrkesgrupp krävs vidare, att vederbörande ***huvudsakligen*** varit sysselsatt med sådana arbetsuppgifter som medlemmar av den aktuella yrkesgruppen normalt utför.

RSV har vid sammanträde den 14 december 1978 beslutat att följande yrkesgrupper vid 1979 års taxering kan anses ha haft kostnader som berättigar till avdrag enligt schablon

betongarbetare (inkl armerare)
byggnadsmålare
byggnadsträarbetare
diamantborrare
fräsare
gasskärare
gjuteriarbetare
industrismörjare
industriugnsskötare
installationselektriker inom nybyggnation
järnbruksarbetare
maskinreparatörer inom industrin
murare
plåtslagare
rörmontör
skogsarbetare
skorstensfejare
smidesarbetare
stenbrottsarbetare, stenhuggare, stensägare
stålkonstruktionsmontörer
stuvare
svarvare
svetsare
arbetare som har direktkontakt med kemikalier eller frätande ämnen.

Även *andra arbetstagare* än de som återfinns i förteckningen kan vara berättigade till avdrag. Förutsättningen är att de på anmodan kan styrka att de haft inte oväsentliga kostnader utöver det normala för arbetskläder, beroende på att kläderna p g a arbetets beskaffenhet utsätts för starkt slitage, kraftig nedsmutsning eller annars förbrukas osedvanligt snabbt. Sådana kostnader skall anses föreligga om de uppgår till minst 800 kr och avser utgifter för typiska arbetskläder.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV Dt 1978:33
RSFS 1978:60

I intet fall får avdrag för kostnad för andra arbetskläder medges med högre belopp än 300 kr för helt år räknat. Om arbetstiden som avdraget avser varit väsentligt mindre än ett år bör avdraget jämkas. Jämkningen bör ske endast om arbetstiden understigit nio månader.

En tämligen restriktiv tillämpning bör iakttas när det gäller avdragsyrkanden från skattskyldiga som hör till en yrkesgrupp vilken inte finns medtagen i ovanstående förteckning. Avdrag skall inte medges om arbetsgivaren tillhandahåller arbetskläder eller på annat sätt bestrider kostnaderna för dessa. Därför torde stats- och kommunalanställda endast undantagsvis vara berättigade till avdraget.

Åtskilliga kategorier arbetstagare faller utanför avdragsrättens omfattning. Hit hör kontorspersonal, sjukhuspersonal, butiksanställda, lagerarbetare samt personal inom hotell- och restaurangnäringarna eller inom andra serviceyrken. Gemensamt för dessa grupper är att de arbetskläder som använts utgörs av skyddsrockar eller överdragskläder utan speciella egenskaper och att bärarens arbete inte kan sägas vara sådant att kläderna utsätts för ett onormalt slitage, som medför påtagliga merkostnader. Klädkostnaderna är alltså inte avdragsgilla. Däremot beskattas inte arbetstagarna om arbetsgivaren tillhandahåller skyddsrockar eller liknande kostnadsfritt – detta bör alltjämt anses vara en skattefri förmån av mindre värde.

Avdrag medges ej heller sådana anställda som genom att använda särskilda arbetskläder gör en motsvarande besparing av de privata klädkostnaderna, typ frack, smoking eller uniform i tjänsten.

Dessa föreskrifter tillämpas vid 1979 års taxering.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Riksskatteverkets anvisningar om beskattningsfrågor i samband med överlåtelse av aktier i Husqvarna Aktiebolag till Aktiebolaget Electrolux (apportemission);

RSV Dt
1978:34

RSFS 1978:62

utfärdade den 14 december 1978.

Vid sammanträde den 14 december 1978 har RSV beslutat meddela följande *anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna* att tillämpas fr o m 1979 års taxering vid realisationsvinstbeskattningen beträffande överlåtelse av aktier i Husqvarna Aktiebolag till Electrolux Aktiebolag enligt sistnämnda bolags erbjudande i januari 1978.

Villkor:

För varje aktie i Husqvarna, på nominellt 100 kr, erhölls ett av Electrolux utfärdat konvertibelt skuldebrev (förlagsbevis) på nominellt 120 kr och löpande med 8 % årlig ränta fr o m den 15 december 1977 och med första förfallodag (ränteutbetalning) den 15 december 1978.

1 Avyttrings- och förvärvsdag

Electrolux beslöt på extra bolagsstämma den 9 januari 1978 upptaga ett konverteringslån, I, på 99 000 000 kr mot apport av aktier i Husqvarna. Innehavare av aktier i Husqvarna har för sin del tagit ställning till aktieöverlåtelsen i och med att han accepterat erbjudandet. När erbjudandet accepterats av en aktieägare har således samstämmiga viljeförklaringar förelegat mellan Electrolux och aktieägaren om överlåtelse av dennes aktier i Husqvarna till Electrolux. Vid tillämpningen av reglerna om realisationsvinstbeskattning bör de aktier i Husqvarna, vilka överlåtits i enlighet med villkoren i erbjudandet, anses avyttrade den dag erbjudandet accepterats (acceptdagen) genom att aktier i Husqvarna, inlämnats till något av de i prospektet med erbjudandet omnämnda emissionskontoren under anmälningstiden den 17 januari–28 mars 1978.

2 Avyttringspris för en aktie i Husqvarna

Avyttring bör i fråga om varje aktie i Husqvarna i princip anses ha skett till ett pris, som motsvarar värdet acceptdagen av det för aktien lämnade vederlaget – ett nytecknat konvertibelt skuldebrev (förlagsbevis), I, i Electrolux på nominellt 120 kr. Värdet av ett nytecknat konvertibelt skuldebrev (förlagsbevis), I, i Electrolux bör härvid i princip bestämmas till det noterade börsvärdet (allmänna saluvärdet), dvs den under anmälningstiden den 17 januari–28 mars 1978 på Stockholms Fondbörs acceptdagen noterade lägsta betalkursen, eller, om sådan inte finns noterad, köpkursen.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

2.1 Accept under tiden den 17 januari–2 mars 1978

Någon officiell kurs på konvertibla skuldebrev (förlagsbevis), I, i Electrolux noterades emellertid inte på Stockholms Fondbörs under anmälningstiden den 17 januari–28 mars 1978. Sådan kurs fanns först fr o m den 28 juni 1978 på Stockholms Fondbörs, varvid ett skuldebrev (förlagsbevis), I, noterades till köpkurs, 115 % av nominellt belopp. Konvertibla skuldebrev (förlagsbevis), I, noterades däremot inofficiellt i viss utsträckning under anmälningstiden. Fr o m den 2 mars 1978 förekom nämligen handel på den s k fria listan på börsen. Den 2 mars 1978 noterades således kvitton/interimsbevisen på konvertibla skuldebrev (förlagsbevis), I, Electrolux för första gången på den s k fria listan på Stockholms Fondbörs, varvid första inofficiella köpkursen – någon betalkurs noterades ej denna dag – utgjorde 105 % (= 126 kr) av nominellt belopp (120 kr). Samma köpkurs noterades inofficiellt under tiden den 3–8 mars 1978. Första inofficiella betalkurs, 113 % (= 135 kr 60 öre), noterades den 9 mars 1978.

På grund härav bör värdet av ett konvertibelt skuldebrev (förlagsbevis), I, i Electrolux bestämmas till 126 kr.

I enlighet härmed bör varje aktie i Husqvarna, som överlåtits i enlighet med villkoren i erbjudandet under tiden den 17 januari–2 mars 1978, anses avyttrad för 126 kr.

2.2 Accept under tiden den 3–28 mars 1978

För överlåtelse av aktier i Husqvarna, som i enlighet med villkoren i erbjudandet skett under tiden den 3–28 mars 1978, bör däremot till grund för beräkningen av avyttringspriset för sådan aktie läggas den på Stockholms Fondbörs acceptdagen noterade inofficiella lägsta betalkursen, eller, om sådan inte finns noterad, den inofficiella köpkursen på ett konvertibelt skuldebrev (förlagsbevis), I, på nominellt 120 kr.

Exempel

Den 14 mars utgjorde den inofficiellt noterade, lägsta betalkursen på Stockholms Fondbörs för ett konvertibelt skuldebrev (förlagsbevis), I, i Electrolux på nominellt 120 kr, 113 %. Om accept skett denna dag bör i enlighet härmed varje överlåten aktie i Husqvarna anses avyttrad för 135 kr 60 öre.

3. Anskaffningskostnad för ett konvertibelt skuldebrev (förlagsbevis), I, i Electrolux

Aktieöverlåtares anskaffningskostnad för de nytecknade konvertibla skuldebreven (förlagsbevisen), I, i Electrolux, som förvärvats i enlighet med villkoren i erbjudandet under tiden den 17 januari–28 mars 1978, bör i fråga om varje konvertibelt skuldebrev (förlagsbevis) anses motsvara värdet av det för skuldebreven (förlagsbevisen) lämnade vederlaget – en aktie i Husqvarna.

Värdet av en aktie i Husqvarna bör härvid bestämmas till den under anmälningstiden den 17 januari–28 mars 1978 på Stockholms Fondbörs acceptdagen noterade lägsta betalkursen, eller, om sådan inte finns noterad, köpkursen.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Exempel

Den 18 januari utgjorde lägsta betalkursen på Stockholms Fondbörs för en aktie i Husqvarna 132 kr. Om accept skett denna dag bör i enlighet härmed anskaffningskostnaden för ett konvertibelt skuldebrev (förlagsbevis), I, i Electrolux på nominellt 120 kr bestämmas till 132 kr.

De under anmälningstiden den 17 januari–29 mars 1978 *dels* på den s k fria listan på Stockholms Fondbörs inofficiellt noterade lägsta betalkurserna, eller, om sådana inte finns noterade, köpkurserna för konvertibla skuldebrev (förlagsbevis), I, i Electrolux *dels* på Stockholms Fondbörs noterade lägsta betalkurserna, eller om sådana inte finns noterade, köpkurserna för aktier i Husqvarna framgår av bifogade uppställningar (bilaga 1–2).

Regeringen hade genom beslut den 9 februari 1978 medgivit aktieägarna i Husqvarna befrielse vid 1979 års taxering från realisationsvinstbeskattning vid överlåtelse till Electrolux av sina under minst två år innehavda aktier i Husqvarna.

Bilaga

Konvertibla skuldebrev (förlagsbevis) i Electrolux, I

1978	Lägsta betalkurs	Lägsta betalkurs	Köpkurs	Köpkurs
3 mars	–	–	105 %	126 kr
6 ”	–	–	105 %	126 kr
7 ”	–	–	105 %	126 kr
8 ”	–	–	105 %	126 kr
9 ”	113 %	135:60 kr	–	–
10 ”	–	–	105 %	126 kr
13 ”	–	–	108 %	129:60 kr
14 ”	113 %	135:60 kr	–	–
15 ”	114 %	136:80 kr	–	–
16 ”	–	–	110 %	132 kr
17 ”	–	–	112 %	134:40 kr
20 ”	–	–	112 %	134:40 kr
21 ”	–	–	112 %	134:40 kr
22 ”	–	–	115 %	138 kr
23 ”	122 %	146:40 kr	–	–
28 ”	122 %	146:40 kr	–	–

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Bilaga

Aktier i Husqvarna Aktiebolag

1978	Lägsta betalkurs, kr	Köpkurs, kr
17 januari	130	–
18 ”	132	–
19 ”	132	–
20 ”	131	–
23 ”	132	–
24 ”	134	–
25 ”	134	–
26 ”	131	–
27 ”	131	–
30 ”	130	–
31 ”	128	–
1 februari	129	–
2 ”	128	–
3 ”	129	–
6 ”	130	–
7 ”	129	–
8 ”	129	–
9 ”	129	–
10 ”	130	–
13 ”	131	–
14 ”	131	–
15 ”	130	–
16 ”	131	–
17 ”	131	–
20 ”	129	–
21 ”	130	–
22 ”	130	–
23 ”	130	–
24 ”	130	–
27 ”	130	–
28 ”	129	–
1 mars	131	–
2 ”	131	–
3 ”	–	127
6 ”	125	–
7 ”	–	125
8 ”	–	124
9 ”	125	–
10 ”	–	122
13 ”	–	123
14 ”	130	–
15 ”	135	–
16 ”	–	133
17 ”	–	133
20 ”	–	135
21 ”	–	135
22 ”	–	137
23 ”	139	–
28 ”	–	139

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin
Serie I ang. direkt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt = Direkt skatt – Taxering
Nr 24 1978 – Årg. 8

Regeringsrättens domar den 11 oktober 1978 i anledning av två överklagade förhandsbesked

I samband med att aktieägarna i Kockums Jernverksaktiebolag överlät sina aktier i detta bolag erbjöds de bl a att i förhållande till sina aktieinnehav teckna units (bestående av nyemitterade aktier och förlagsreverser) i Örmo Skogar Aktiebolag.

RSV/FB Dt 1978:16

I Fråga om beskattningskonsekvenser när teckningsrätt utnyttjas, förlagsrevers amorteras och unit – efter amortering – säljs.
II Fråga om beskattningskonsekvenser när teckningsrätt säljs

I

1 Ansökningen

Av ansökningen framgick bl a följande. X som innehade - - - st aktier i Kockums Jernverksaktiebolag (KJAB) överlät dessa aktier till Beijerinvest AB i enlighet med avtal mellan företrädare för aktieägarna i KJAB och Beijerinvest AB.

Avtalet med Beijerinvest AB innebar i korthet att KJAB:s aktieägare för varje aktie erhöll dels 80 kr kontant dels ett av Beijerinvest AB utfärdat skuldebrev på 160 kr löpande med 10 % ränta. I avtalet med Beijerinvest AB ingick vidare att KJAB:s skogsfastigheter skulle utköpas av ett för ändamålet anskaffat aktiebolag i vilket KJAB:s aktieägare skulle erbjudas att genom aktieteckning bli delägare i proportion till sitt innehav av aktier i KJAB före överlåtelsen till Beijerinvest AB. Det nya bolaget skulle alltså komma att ägas av samma ägarekrets som KJAB före överlåtelsen. Överlåtelse av fastigheterna hade skett i enlighet med avtalet.

I december 1976 erhöll KJAB:s tidigare aktieägare erbjudande varigenom de fick företrädesrätt att teckna s k units i det nya bolaget som fått namnet Örmo Skogar AB. Varje unit bestod av en aktie på nom 50 kr och en av Örmo Skogar AB utfärdad förlagsrevers på 325 kr. Förlagsreversen som var räntelös skulle återbetalas genom årliga amorteringar under åren 1978–1997. Fem aktier i KJAB berättigade till teckning av en unit. – X upplyste att teckningsrätterna under teckningstiden hade sålts för omkring 12 kr per styck.

X hemställde om förhandsbesked enligt följande:

A. Vilka skattekonsekvenser uppkommer

1. som följd av att tidigare aktieägare i KJAB erhållit teckningsrätter i Örmo Skogar AB,
2. när innehavare av sådana teckningsrätter tecknat units i Örmo Skogar AB.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

B. Vilka framtida skattekonsekvenser kommer innehav av unit att medföra i följande avseenden:

1. Amortering uppbäres i enlighet med amorteringsplanen. Föranleder detta realisationsvinstbeskattning?
2. Vid försäljning av units sedan en eller flera amorteringar skett?
3. Hur skall unit förmögenhetsbeskattas?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 28 oktober 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Sagnert, Bylin, Lindholm, Hornhammar, Ulfhielm, Folke Nilsson, Jonason) följande förhandsbesked:

Vad först angår frågorna under A 1 och A 2 i ansökningen finner nämnden, att värdet av ifrågavarande teckningsrätter kan anses utgöra utdelning från Kockums Jernverksaktiebolag endast i den mån teckningsrätterna utnyttjats för teckning av unit. På grund härav förklarar nämnden, att sökanden inte skall påföras taxering för inkomst på den grund att han i enlighet med villkoren för ifrågavarande erbjudande erhållit teckningsrätt till unit samt att, om sökanden utnyttjat sin företrädesrätt och tecknat unit, sökanden på grund härav skall anses ha åtnjutit skattepliktig intäkt med belopp motsvarande värdet av de teckningsrätter som sålunda utnyttjats.

Beträffande härefter de i ansökningen under B 1 och B 2 ställda frågorna finner nämnden, att omständigheterna i ärendet inte föranleder till antagande att anskaffningskostnaden för den i varje unit ingående förlagsreversen bör upptas till annat belopp än reversens nominella belopp. På grund härav besvarar nämnden nekande fråga B 1 i ansökningen. Beträffande frågan under B 2 förklarar nämnden att, om sökanden avyttrar unit sedan amortering skett, avyttringen skall behandlas enligt reglerna för beskattning av realisationsvinst i 35 § 3 mom kommunalskattelagen såvitt avser den i varje unit ingående aktien, och enligt motsvarande regler i 4 mom samma paragraf såvitt avser den i samma unit ingående förlagsreversen. Nämnden förklarar vidare, *att* vid tillämpning av angivna regler så stor del av köpeskillingen för en unit som motsvarar förlagsreversens obetalda nominella värde skall hänföras till reversen, *att* återstoden av köpeskillingen skall hänföras till aktien, *samt att* vid realisationsvinstberäkningen såsom anskaffningskostnad för förlagsreversen skall anses vad som kvarstår obetalt av reversens nominella värde och för aktien dess nominella värde.

Vad slutligen angår fråga B 3 i ansökningen förklarar nämnden, att vid beräkning av skattepliktig förmögenhet i unit ingående aktie och förlagsrevers skall värderas var för sig samt att aktien därvid skall värderas enligt substansvärdemetoden och förlagsreversen upptagas till sitt enligt tabell I till lagen om statlig förmögenhetsskatt kapitaliserade värde med beaktande av reversens på grund av amorteringar fallande värde.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten hemställde X om sådan ändring i förhandsbeskedet i vad gällde fråga A 2 att utnyttjandet av teckningsrätt måtte förklaras icke utgöra för honom skattepliktig intäkt, och vad angick frå-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

gorna B 1 och B 2 att den totala kostnaden för varje unit skulle fördelas på däri ingående objekt efter dessas verkliga värden.

Den 11 oktober 1978 beslöt regeringsrätten (Cars, Wieslander, Nordlund, Hultqvist, Dyrssen) följande dom:

Genom det mellan aktieägare i Kockums Jernverksaktiebolag och Beijerinvest Aktiebolag träffade avtalet, vilket legat till grund för X:s försäljning av hans aktier i jernverksaktiebolaget, har X förbehållits rätt att i förhållande till sitt innehav av aktier i jernverksaktiebolaget teckna nyemitterade aktier (units) i Örmo Skogar Aktiebolag. Rätten till denna aktieteckning har, enligt vad handlingarna utvisar, haft ett särskilt marknadsvärde, som X tillgodogjort sig vid utnyttjandet av teckningsrätterna. Den förmån, som X sålunda åtnjutit, får anses hänförlig till utdelning å aktierna i jernverksaktiebolaget och motsvara värdet av teckningsrätterna. Såsom riksskatteverket förklarat utgör förmånen för X skattepliktig intäkt av kapital.

På grund av det anförda lämnar regeringsrätten besvären utan bifall såvitt gäller frågan under A 2.

Vad angår frågorna under B 1 och B 2 bör, såsom riksskatteverket funnit, förlagsreversens värde beräknas efter reversens obetalda nominella belopp. Detta medför att marknadsmässiga värdeförändringar helt kommer att falla på den i unit ingående aktiedelen. Regeringsrätten gör endast den ändringen i förhandsbeskedet i denna del, att beskattningsreglerna vid avyttring av aktie skall tillämpas vid överlåtelse av unit, varvid som anskaffningskostnad upptages hela inköpskostnaden för unit med tillägg för det skattepliktiga värdet av teckningsrätterna men med avdrag för under innehavstiden uppburna amorteringar.

II

1 Ansökningen

Av handlingarna framgick bl a följande. Y, som innehaft aktier i KJAB, hade överlåtit dessa aktier till Beijerinvest AB på de villkor som anges ovan under I och därvid erhållit - - - st teckningsrätter i Örmo Skogar Aktiebolag. Y hade sålt dessa teckningsrätter för ett pris av 13 kr per styck och hemställde om förhandsbesked ang beskattningen av detta vederlag.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 24 februari 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Sagnert, Bylin, Lindholm, Blomqvist, Hornhammar, Folke Nilsson, Wihlborg) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att vederlaget för de av sökanden försålda teckningsrätterna får anses utgöra intäkt genom överlåtelse av rätt till utdelning från Kockums Jernverksaktiebolag. På grund härav förklarar nämnden att vederlaget utgör för sökanden skattepliktig intäkt av kapital.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade Y sådan ändring i förhandsbeskedet att vederlaget för de sålda teckningsrätterna skulle beskattas enligt

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

bestämmelserna för beskattning av realisationsvinst och icke som inkomst av kapital.

Den 11 oktober 1978 beslöt regeringsrätten (Cars, Wieslander, Nordlund, Hultqvist, Dyrssen) följande dom:

Genom det mellan aktieägare i Kockums Jernverksaktiebolag och Beijerinvest Aktiebolag träffade avtalet, vilket legat till grund för Y:s försäljning av hennes aktier i jernverksaktiebolaget, har Y förbehållits rätt att i förhållande till sitt innehav av aktier i jernverksaktiebolaget teckna nyemitterade aktier (units) i Örmo Skogar Aktiebolag. Rätten till denna aktieteckning har, enligt vad handlingarna utvisar, haft ett särskilt marknadsvärde, vilket för Y:s del motsvarat det vederlag som hon erhållit för de försålda teckningsrätterna. Det belopp, som Y sålunda tillgodogjort sig, får anses hänförligt till sådan utdelning å aktierna i jernverksaktiebolaget, till vilken Y förbehållit sig rätten vid aktieöverlåtelsen. Såsom riksskatteverket förklarat utgör beloppet för Y skattepliktig intäkt av kapital.

På grund av det anförda lämnar regeringsrätten besvären utan bifall.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Fråga om arbetsstipendium till uppfinnare från Styrelsen för teknisk utveckling (STU) utgjorde skattepliktig intäkt

RSV/FB Dt
1978:17

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick i huvudsak följande. X hade år 1976 från Styrelsen för teknisk utveckling (STU) erhållit dels ett arbetsstipendium till uppfinnare på 50 000 kr och dels ett anslag på 34 000 kr för utveckling av en uppfinning. Enligt STU:s stadgar för arbetsstipendier var syftet med stipendiet att vara en uppmuntran till personer med förutsättningar för tekniskt nyskapande. X var som stipendiat inte anställd av STU och arbetade inte på uppdrag av STU. STU gjorde inga anspråk på eventuella uppfinningar eller andra resultat. Enligt uppgift från STU skulle anslaget täcka X:s kostnader för förbrukningsartiklar i samband med fortsatt utvecklingsarbete med vissa uppfinningar samt kostnader för att söka patent på uppfinningar i utlandet. X hemställde om förhandsbesked huruvida *dels* det erhållna arbetsstipendiet på 50 000 kr och *dels* det erhållna anslaget på 34 000 kr utgjorde skattepliktig intäkt.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 16 september 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Bylin, Gottliebsson, Lindholm, Blomqvist, Ulfhielm, Folke Nilsson, Heimer) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att ifrågavarande såsom arbetsstipendium betecknade belopp inte utgör ersättning för arbete. På grund härav och då skattskyldighet för beloppet inte heller föreligger av annan grund förklarar nämnden att arbetsstipendiet inte utgör för X skattepliktig intäkt.

Nämnden finner vidare att det som anslag betecknade beloppet är ett sådant statsbidrag, som utgår till näringsidkare för hans näringsverksamhet. På grund härav förklarar nämnden att anslaget utgör skattepliktig intäkt för X i den utsträckning som anges i numera åttonde stycket anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade taxeringsintendenten att det såsom arbetsstipendium betecknade beloppet förklarades utgöra för X skattepliktig intäkt.

I dom den 11 april 1978 gjorde regeringsrätten (Cars, Lidbeck, Hilding, Hultqvist, Wennergren) ej ändring i förhandsbeskedet.

Ang beskattning av anslag från STU, jfr regeringsrättens dom den 7 december 1977 (RR 1977 R 7? 1:62)

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Dt
1978:18

Regeringsrättens dom den 16 mars 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

Fråga bl a huruvida kursförluster på utländskt lån för förvärv av fastighet i utlandet utgjorde avdragsgill omkostnad enligt 25 § 1 mom kommunalskattelagen

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick – såvitt nu är i fråga – i huvudsak följande. Aktiebolaget Sorigona[1] hade år 1974 förvärvat en tredjedel av vissa i Schweiz belägna fabriks- och kontorsfastigheter. I fastigheterna bedrevs verksamhet av två schweiziska företag med vilka Sorigona hade visst samarbete. Den av Sorigona förvärvade fastighetsdelen utarrenderades till de schweiziska företagen. Vid förvärvet övertog Sorigona i fastighetsdelen nedlagda schweiziska lån. På grund av den svenska kronans försvagning gentemot schweizerfrancen hade kursförluster uppstått på lånen. Bolaget hemställde om förhandsbesked i bl a följande hänseenden.

Skall den av Sorigona förvärvade fastighetsdelen anses ingå i bolagets rörelse eller utgöra särskild förvärvskälla enligt 18 § f) 2 kommunalskattelagen? Äger Sorigona rätt till avdrag för kursförluster på fastighetslånen och – om så är fallet – i vilken förvärvskälla?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 16 september 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Bylin, Gottliebsson, Lindholm, Hornhammar, Ulfhielm, Folke Nilsson, Heimer), såvitt nu är i fråga, följande förhandsbesked:

Såvitt visats driver inte Aktiebolaget Sorigona rörelse i förevarande fastigheter. Den av bolaget förvärvade tredjedelen av fastigheterna kan därför inte anses ingå i bolagets rörelse. På grund härav och eftersom fastighetsdelen är belägen utomlands utgör den särskild förvärvskälla enligt 18 § f) 2 kommunalskattelagen.

De vid förvärvet av nyssnämnda fastighetsdel övertagna lånen får anses hänförliga till samma förvärvskälla som fastighetsdelen, nämligen kapital. Beräkning av inkomst av fastighetsdelen skall härvid ske med ledning i tillämpliga delar av vad som gäller för annan fastighet i Sverige. Enligt dessa regler – jämförda med bestämmelserna i 41 § kommunalskattelagen – skall inkomst av annan fastighet redovisas enligt den s k kontantprincipen. Nämnden förklarar emellertid att, om fastighetsdelens intäkter och utgifter redovisas enligt bokföringsmässiga grunder, hinder inte föreligger för Aktiebolaget Sorigona att tillgodoföra sig avdrag i förvärvskällan kapital för ifrågavarande befarade kursförluster.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade allmänna ombudet för mellankommunala mål att förhandsbeskedet skulle ändras på så sätt att Aktiebolaget Sorigona förklarades inte äga rätt till avdrag för kursförluster i förvärvskällan kapital även om fastighetsdelens intäkter och utgifter beräknades enligt bokföringsmässiga grunder.

[1] Publicerat med bolagets medgivande

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Dt
1978:18

Den 16 mars 1978 beslöt regeringsrätten (Åbjörnsson, Wieslander, Reuterswärd, Sjöberg, Dyrssen) – som inte fann anledning till annan bedömning än nämnden i fråga om förvärvskälla för fastighetsdelen – såvitt nu är i fråga följande dom:

Inkomstberäkningen för en i utlandet belägen fastighet, som utgör särskild förvärvskälla, skall enligt kommunalskattelagen (punkt 4 av anvisningarna till 38 § och 39 § 2 mom) ske med ledning i tillämpliga delar av vad som gäller för motsvarande slag av fastighet inom riket. Detta innebär beträffande annan fastighet än jordbruksfastighet att avdrag får göras för omkostnader enligt 25 § 1 mom. Kursförluster på lån för förvärv av fastigheten kan inte anses utgöra sådan avdragsgill omkostnad som avses i detta lagrum. Detta gäller oavsett om fastighetens intäkter och utgifter redovisas enligt kontantprincipen eller enligt bokföringsmässiga grunder.

På grund av det anförda förklarar regeringsrätten, med ändring av förhandsbeskedet i denna del, att bolaget inte äger rätt till avdrag för kursförluster på lån, som är hänförliga till fastighetsdelen.

Regeringsrättens dom den 1 juni 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt
1978:19

Delägare i kommanditbolag avsåg att genom en som utskiftning betecknad transaktion föra över aktier från bolaget till sig själva. Fråga om behandlingen av transaktionen i realisationsvinstskattehänseende och om tillämpning av bestämmelserna i 35 § 1 a mom tredje stycket kommunalskattelagen angående delägares förvärv av egendom till underpris från fåmansföretag

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick i huvudsak följande. Sökandena var delägare i Kommanditbolaget X. Bolagets verksamhet skulle enligt avtal mellan delägarna vara att äga och förvalta fastigheter och värdepapper. Sökandena avsåg att föra över aktier från bolaget till sig själva och hemställde om förhandsbesked enligt följande.

> 1) Utgör utskiftning av aktier från kommanditbolaget till delägarna ett realisationsvinstgrundande fång enligt nu gällande skattelagstiftning?
>
> 2) Om fråga 1) besvaras jakande, utlöser detta en realisationsvinstbeskattning av delägarna i samband med utskiftningen, och om så är fallet, vilket värde skall då beräknas för de utskiftade aktierna per utskiftningsdagen?
>
> 3) Om fråga 1) besvaras jakande men fråga 2) besvaras nekande, vilken anskaffningskostnad skall delägarna efter avyttring av till dem från kommanditbolaget utskiftade aktier räkna med vid beräkning av skattepliktig realisationsvinst (eller förlust)?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 11 november 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Hermanson, Gottliebsson, Lindholm, Blomqvist, Hornhammar, Heimer, Gustafson, Fred Nilsson) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att, om kommanditbolaget tillhöriga aktier utskiftas till delägarna i bolaget, fråga för delägarna är om ett med köp eller byte

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

jämförligt fång. På grund härav besvarar nämnden jakande den under 1) framställda frågan.

Beträffande den under 2) först framställda frågan förklarar nämnden att, om kommanditbolaget tillhöriga aktier utskiftas till delägarna i bolaget, delägarna inte på grund av utskiftningen skall anses ha haft skattepliktig realisationsvinst. Vid angivna förhållande förfaller den under 2) sist framställda frågan.

Vad slutligen angår frågan under 3) förklarar nämnden att, om delägarna i kommanditbolaget avyttrar till dem utskiftade aktier, delägarna vi beräkning av skattepliktig realisationsvinst har rätt att som anskaffningsvärde för aktierna räkna aktiernas allmänna saluvärde vid tiden för utskiftningen.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade vederbörande taxeringsintendenter att regeringsrätten med ändring av förhandsbeskedet skulle förklara att ifrågavarande uttag var att anse som realisationsvinstgrundande avyttring för kommanditbolaget och realisationsvinstgrundande fång för delägarna, att det överenskomna avräkningsvärdet utgjorde delägarnas anskaffningskostnad för aktierna samt att vid avräkningsvärde understigande det allmänna saluvärdet de i 35 § 1 a mom tredje stycket kommunalskattelagen angivna beskattningskonsekvenserna inträdde för delägarna.

Den 1 juni 1978 beslöt regeringsrätten (Hjern, Lidbeck, Reuterswärd, Brodén, Dyrssen) följande dom:

Den med förhandsbeskedet avsedda, såsom utskiftning betecknade transaktionen innebär att kommanditbolaget till delägare överför en del av de aktier som bolaget förvaltar. För bolagets del innebär överföringen med hänsyn till det särskilda rättsförhållandet mellan bolagsman och bolag att bolaget avyttrar aktierna i den mening som avses i 35 § 3 mom kommunalskattelagen. Ur delägarnas synpunkt är förvärvet av aktierna att se som ett med köp jämförligt fång. Överlåtelsen är därför realisationsvinstgrundande för såväl bolaget som delägarna.

Uppkommer genom avyttringen vinst för bolaget, skall vinsten tagas till beskattning hos delägarna. Frågan huruvida vinst uppkommer beror av det värde till vilket aktierna avyttras, dvs avräkningsvärdet. Det har i målet lämnats öppet vilket avräkningsvärde som skall ligga till grund för överlåtelsen.

Vad nu sagts inrymmer svar på de i ansökningen framställda frågorna. Sökandena erinras emellertid om att den med ansökningen avsedda transaktionen även skall bedömas enligt 35 § 1 a mom kommunalskattelagen, under förutsättning att kommanditbolaget är att räkna som fåmansbolag. Om avräkningsvärdet bestämmes lägre än till aktiernas marknadspris skall – under angiven förutsättning – den därigenom åtnjutna förmånen utgöra för delägarna skattepliktig intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet.

Regeringsrätten ändrar det överklagade förhandsbeskedet i enlighet med det anförda.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Regeringsrättens dom den 29 maj 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

Fraga om fastighet som utgör omsättningstillgang i rörelse kan anses som sadan ersättningsfastighet som avses i lagen (1968: 276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst

RSV/FB Dt 1978:20

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick i huvudsak följande. X, som drev byggnadsrörelse sedan 1969, hade drygt ett ar före rörelsens början uppfört villafastigheten A i J kommun. Fastigheten hade alltsedan uppförandet utgjort X:s familjebostad. X avsåg att sälja denna fastighet och uppföra en ny större villafastighet för sig och sin familj X hemställde om förhandsbesked huruvida försäljningen skulle bedömas enligt reglerna för beskattning av realisationsvinst vid avyttring av fastighet eller ej samt huruvida han under angivna förhallanden kunde fa uppskov med beskattning av realisationsvinst som uppkom vid försäljning av fastigheten A.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 9 december 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Sagnert, Bylin, Gottliebsson, Lindholm, Blomqvist) följande förhandsbesked:

Nämnden finner, att fastigheten A i J kommun inte utgör omsättningstillgang i rörelse för X. Pa grund härav förklarar nämnden att, om X säljer fastigheten till nagon med vilken han inte står i intressegemenskap, vinst vid försäljningen skall behandlas enligt reglerna för beskattning av realisationsvinst vid avyttring av fastighet.

Vidkommande frägan om uppskov med realisationsvinstbeskattningen finner nämnden att, under i ansökningen angivna förutsättningar, försäljningen av fastigheten A är att anse som sadan avyttring som enligt 35 § 2 mom tredje stycket kommunalskattelagen kan berättiga till uppskov med beskattning av realisationsvinst enligt lagen (1968:276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst. Nämnden finner emellertid att, om X förvärvar och bebygger fastighet som har karaktär av omsättningstillgång i rörelse för honom, denna fastighet inte är att betrakta som sadan ersättningsfastighet som avses i lagen (1968:276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst. Pa grund härav förklarar nämnden, att X inte pa grund av förvärv av fastighet som nyss sagts kan erhalla uppskov med beskattning av realisationsvinst genom avyttring av fastigheten A i J kommun.

Två ledamöter (Folke Nilsson, Ulfhielm) anmälde skiljaktig mening och anförde:

> I likhet med majoriteten finner vi att vinst vid försäljningen av fastigheten A skall behandlas enligt reglerna för beskattning av realisationsvinst vid avyttring av fastighet och att avyttringen kan berättiga till uppskov med beskattning av realisationsvinst enligt lagen om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst.
>
> Det enda jämförbarhetskrav som uppställs vid frivillig avyttring av sadan en- och tvafamiljsfastighet som avses i 24 § 2 mom KL är att den skattskyldige skall ha varit mantalsskriven pa den av-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

yttrade fastigheten och skall mantalsskrivas på ersättningsfastigheten.

Av 4 § fjärde stycket uppskovslagen framgår att lagstiftaren utgått från att endast realisationsvinstreglerna skulle kunna bli tillämpliga vid avyttring av ersättningsfastighet och utformat lagstiftningen därefter. Bestämmelsen i fjärde stycket visar enligt var mening blott att lagstiftaren inte synes ha uppmärksammat de olika beskattningssituationer som kan uppträda i fraga om ersättningsfastighet. Ersättningsfastigheten kan såsom i förevarande fall utgöra omsättningstillgång i rörelse vid anskaffningen vilket inte hindrar att den vid avyttringen kan ha fått sådan karaktär att realisationsvinstreglerna skall tillämpas. Läget kan i ett annat fall vara det att ersättningsfastigheten först under innehavet övergår till att bli omsättningstillgang i rörelse och har kvar denna karaktär vid avyttringen. Det anförda visar enligt var mening att bestämmelsen i fjärde stycket inte kan ha avgörande betydelse vid bedömning av frågan om ersättningsfastighet föreligger. Vår slutsats blir därför att, om jämförbarhetskravet om stadigvarande bostad är uppfyllt, ersättningsfastighet får anses föreligga. Såvitt framgår av handlingarna skall den skattskyldige såsom stadigvarande bostad använda den fastighet som han avser att förvärva och bebygga. Vid sådant förhållande bör den också betraktas som ersättningsfastighet enligt lagen om uppskov i vissa fall med beskattning av fastighet. Vi anser att förhandsbesked bort meddelas i överensstämmelse härmed.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten hemställde X såvitt avser frågan om uppskov med realisationsvinstbeskattningen att han vid avyttring av fastigheten A skulle förklaras äga rätt till uppskov med beskattning av realisationsvinst även om ersättningsfastigheten kom att utgöra omsättningstillgång i rörelse.

Den 29 maj 1978 beslöt regeringsrätten (Körlof, Paulsson, Hilding, Hultqvist, Dyrssen) följande dom:

För uppskov med beskattning av realisationsvinst vid fastighetsavyttring gäller enligt 35 § 2 mom kommunalskattelagen att den skattskyldige har förvärvat eller avser att förvärva en ersättningsfastighet. I uppskovsordningen ligger att resultatet av framtida försäljning av ersättningsfastigheten kan föranleda beskattning av realisationsvinst och att därvid skatteanspråket på grund av den uppskjutna beskattningen kan göras gällande. En av X angiven förutsättning för det sökta förhandsbeskedet är emellertid att vinsten vid en eventuell vidareförsäljning kommer att beskattas som inkomst av rörelse. Eftersom vid sådant förhållande beskattning hos X av realisationsvinst inte kommer ifråga vid en framtida avyttring, kan han inte erhålla uppskov med beskattning av den nu aktuella realisationsvinsten vid avyttring av fastigheten A.

På grund av det anförda lämnar regeringsrätten besvären utan bifall.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Regeringsrättens dom den 23 maj 1978 i anledning av
överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt
1978:21

Utskiftningen av tillgångarna i utländskt dotterbolag till dess svenska moderbolag har i beskattningshänseende jämställts med en av moderbolaget företagen avyttring av dess aktier i dotterbolaget till utomstående köpare. Bestämmelserna i 35 § 3 mom sjätte stycket kommunalskattelagen, vilka avser överlåtelse av aktier mellan företag inom samma koncern, har därför inte ansetts tillämpliga i fråga om utskiftningen

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick i huvudsak följande. X Aktiebolag innehade sedan 1967 samtliga aktier i Y AG, som var ett schweiziskt bolag. Y AG var ursprungligen ett försäljningsbolag men hade sedan 1970, då försäljningen överläts till en agent, inte bedrivit någon verksamhet. Bolaget hade trätt i likvidation och skulle vara slutligt upplöst före 1976 års utgång. Bolagets nettotillgångar, 113 987 kr, hade i samband med likvidationen överförts till X Aktiebolag under 1976. X Aktiebolags ursprungliga investering var 66 000 kr. Vinsten på investeringen uppgick därför till ca 48 000 kr. – X Aktiebolag anhöll om förhandsbesked huruvida vinst genom utskiftning av tillgångarna i Y AG utgjorde skattepliktig intäkt för X Aktiebolag.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 16 september 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Bylin, Gottliebsson, Lindholm, Blomqvist, Hornhammar, Ulfhielm, Folke Nilsson, Heimer) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att ifrågavarande utskiftning till S Aktiebolag från Y AG i beskattningshänseende är att jämställa med en av X Aktiebolag företagen avyttring av aktier i Y AG, att såvitt visats aktierna i Y AG ej utgör omsättningstillgång i någon av X Aktiebolag bedriven rörelse samt att X Aktiebolag innehaft nämnda aktier i mer än två år. Nämnden finner slutligen att utskiftningen inte är att jämställa med sådan överlåtelse som enligt 35 § 3 mom sjätte stycket kommunalskattelagen kan medföra skattefrihet. På grund härav – och då kungörelsen den 29 juni 1966 (nr 554) om tillämpning av ett mellan Sverige och Schweiz den 7 maj 1965 ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet inte i förevarande fall föranleder avvikelse från eljest gällande regler – förklarar nämnden att den vinst som kan uppkomma vid utskiftning av tillgångarna i Y AG utgör för X Aktiebolag skattepliktig realisationsvinst enligt bestämmelserna i 35 § 3 mom andra stycket kommunalskattelagen.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Dt 1978:21

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten hemställde X Aktiebolag om ändring i förhandsbeskedet.

Den 23 maj 1978 beslöt regeringsrätten (Hjern, Wieslander, Nordlund, Delin, Wahlgren) följande dom:

Utskiftningen av tillgångarna i Y AG till X Aktiebolag är i beskattningshänseende att jämställa med en av bolaget företagen avyttring av dess aktier i Y AG till utomstående köpare. Bestämmelserna i 35 § 3 mom sjätte stycket kommunalskattelagen, vilka avser överlåtelse av aktier mellan företag inom samma koncern, är därför inte tillämpliga i fråga om utskiftningen. På grund härav och på de av riksskatteverket i övrigt anförda skälen lämnar regeringsrätten besvären utan bifall.

Regeringsrättens dom den 15 juni 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt 1978:22

I villkoren för leverans av industriutrustning ingick att utrustningen skulle monteras av säljaren. Fråga vid tillämpning av reglerna för räkenskapsenlig avskrivning om köparen kunde anses ha anskaffat utrustningen redan när komponenterna levererats eller först när monteringen fullgjorts

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande:

> X ekonomisk förening har i oktober 1976 påbörjat uppförandet av en ny industrianläggning. Anläggningen beräknas kunna tas i bruk fullt ut i början av 1979. I vår tidsplan för bygget ingår dock att vi redan under våren 1978 skall kunna starta vissa delar av anläggningen. Utrustningen till dessa delar kommer att vara levererad den 31.12.1977 i den meningen att den fysiskt sett kommer att finnas på plats i denna dag. Själva inmonteringen, som ombesörjs av resp leverantör, kommer också i huvudsak att vara fullgjord den 31.12.1977. I något fall kommer dock inmonteringen att göras senare. Frågan gäller när dessa inventariekostnader får tas upp på inventariekonto och börja avskrivas i skattehänseende. Vi tillämpar räkenskapsenlig avskrivning och har kalenderår som räkenskapsår. Det är av synnerlig vikt för oss att få klart besked om hur inventariekostnaderna skall hanteras i vårt kommande bokslut den 31.12.1977.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 20 januari 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Hermanson, Lindholm, Blomqvist, Hornhammar, Ulfhielm, Folke Nilsson, Rosén) följande förhandsbesked:

Nämnden förklarar att den omständigheten att monteringen av utrustning som anges i ansökningen inte är fullgjord den 31 december 1977 ej hindrar att X ekonomisk förening får göra avdrag för avskrivning av utrustningen vid 1978 års taxering. Kostnad för montering får dock inräknas i anskaffningsvärde endast i den mån den avser arbete som utförts senast den nämnda dagen.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Biträdande skattedirektören (Herrlin) anmälde skiljaktig mening och anförde:

RSV/FB Dt 1978:22

> Reglerna i punkt 4 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen om avdrag för avskrivning av maskiner och andra inventarier avser tillgångar som anskaffats av den skattskyldige senast under beskattningsåret. I fråga om kontrakterade men ännu ej levererade tillgångar gäller de för den skattskyldige mindre förmånliga reglerna i punkt 1 tolfte stycket av anvisningarna till 41 § den nämnda lagen om godkännande i beskattningshänseende av nedskrivning av värdet av rättighet till leverans av tillgångar enligt ej fullgjorda köpekontrakt. Med denna åtskillnad korresponderar att säljaren så länge leverans inte skett får värdera tillgångar som utgör lager för honom enligt värderingsreglerna i den sist nämnda anvisningspunkten.
>
> Sammanställda ger de nämnda lagrummen besked om att rätt till avdrag för avskrivning förutsätter att tillgången i fråga levererats till den skattskyldige enligt fullgjort köpekontrakt.
>
> I ett av avtalen i ärendet föreskrivs leveransvillkoret "fritt monterat". Tiden för garantin – omfattande material och konstruktion – räknas från besiktningsdagen, dock senast viss tid efter det att säljaren anmält att anläggningen är färdig. I det fallet och i liknande fall kan enligt min uppfattning leverans inte anses ha skett redan genom att komponenterna lagts upp vid monteringsplatsen utan först när säljaren fullgjort sitt åtagande att leverera en anläggning i monterat skick. Med detta synsätt inträder rätt för köparen till avdrag för avskrivning av tillgångarna först beträffande beskattningsår som omfattar den sist nämnda tidpunkten. Jag anser att förhandsbeskedet bort utformas i enlighet härmed.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten hemställde taxeringsintendenten om förklaring att avdrag för värdeminskning på de inventarier säljaren enligt leveransavtal åtagit sig att montera endast fick göras under förutsättning att monteringsarbetena fullgjorts och slutbesiktning skett under år 1977.

I dom den 15 juni 1978 beslöt regeringsrätten (Cars, Hilding, Brodén, Hultqvist, Engblom) att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

Regeringsrättens dom den 21 september 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

Fråga om travsportverksamhet med en häst med hänsyn till omständigheterna var att hänföra till rörelse

RSV/FB Dt 1978:23

1 Ansökningen

I ansökningen anförde X bl a följande:

> Undertecknad får härmed anhålla om förhandsbesked huruvida mitt innehav av en travhäst skall betraktas som hobbyverksamhet eller ej. Personligen har jag hittills betraktat det såsom självklart att innehavet ifråga utgör hobbyverksamhet oavsett det ekonomiska resultatet. Sedan över 10 år tillbaka

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

har jag ägt 3–4 travhästar, dock aldrig fler än en i taget. Hästarna ifråga har tränats av min make som personligen eller över sitt aktiebolag debiterat mig såväl träningsavgifter som sedvanlig s k vinstprocent. Tidigare av mig ägda travhästar har lämnat underskott. Den travhäst jag nu äger inköpte jag år 1975. Då nyligen synpunkter framförts om att tveksamhet synes råda om beskattning av vinstpengar i mitt fall, får jag anhålla om bindande bekräftelse på att mitt innehav av en travhäst utgör hobbyverksamhet.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 14 oktober 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Hermanson, Hornhammar, Heimer, Rosén, Fred Nilsson) följande förhandsbesked:

Nämnden finner med hänsyn till omständigheterna i ärendet att sökandens hästhållning inte är att anse som yrkesmässigt bedriven. På grund härav förklarar nämnden att resultatet av verksamheten i beskattningshänseende inte skall hänföras till förvärvskällan rörelse.

Två ledamöter (Gottliebsson, Lindholm) var skiljaktiga och anförde:

> Vi finner för vår del att omständigheterna i ärendet talar för att hästhållningen bör anses såsom yrkesmässigt bedriven. Resultatet av verksamheten skall därför hänföras till förvärvskällan rörelse.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade taxeringsintendenten att X:s travsportverksamhet skulle förklaras utgöra rörelse.

Den 21 september 1978 beslöt regeringsrätten (Hjern, Delin) följande dom:

Enligt praxis brukar hållande av bara en travhäst i allmänhet anses som hobby. I det här målet tillkommer emellertid vissa omständigheter som ger anledning till avsteg från detta mönster. X:s make bedriver i aktiebolagsform en omfattande travverksamhet, bestående i träning och tävling med hästar. X är suppleant i bolagets styrelse, firmatecknare och arbetar i viss, ej obetydlig utsträckning på bolagets kontor. Den verksamhet X bedriver med sin häst är nära besläktad med makens. Det kan på grund av dessa omständigheter ej med fog göras gällande att X:s verksamhet är att hänföra till hobby. Den får i stället anses utgöra en del av makarnas gemensamma travsportrörelse.

Med ändring av förhandsbeskedet förklarar regeringsrätten att X:s travsportverksamhet skall anses utgöra rörelse.

En ledamot (Mueller) var skiljaktig i fråga om motiveringen och anförde:

> X bedriver sedan mer än tio år travsportverksamhet. Verksamheten har omfattat en häst åt gången. X:s make har svarat för träning av hästarna och för deras deltagande i tävlingar. Maken har personligen eller över sitt aktiebolag debiterat X såväl träningsavgifter som sedvanlig vinstprocent.
>
> Makens aktiebolag bedriver en verksamhet som avser träning av och tävling med travhästar.
>
> X:s travsportverksamhet har t o m 1975 alltid visat underskott.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Dt
1978: 23

Sedan 1975 äger X hästen A. Denna häst har under 1976 och 1977 startat 15 respektive 29 gångar. Av dessa starter har 3 respektive 12 skett utomlands. Vinstsumman uppgick 1976 till 259 000 kronor och 1977 till 528 000 kronor.

X har under 1976 såsom inkomst av förvärvsverksamhet endast haft lön från makens aktiebolag med 30 000 kronor avseende 600 arbetade timmar. Hennes arbete hos bolaget avsåg administrativa göromål. X är suppleant i bolagets styrelse. Hon äger även teckna bolagets firma.

Visserligen har X:s travsportverksamhet under 1976 och 1977 omfattat endast en häst. Detta förhållande skulle närmast tala för att nettovinsten av verksamheten icke skall anses utgöra för X skattepliktig inkomst (jfr RÅ 1964 ref 9). Mot en sådan bedömning talar emellertid en rad andra omständigheter. Sålunda har tävlingsverksamhetens omfattning efter hand ökats kraftigt. En allt större del av verksamheten har förlagts utomlands. Verksamheten under 1976 och 1977 har gått med mycket betydande vinst. Det föreligger också ett nära samband mellan, å ena sidan, X:s travsportverksamhet och, å andra sidan, X:s ställning i makens aktiebolag, vilket bolag bedriver en verksamhet som avser träning av och tävling med travhästar, däribland hästen A.

Vad som sålunda har redovisats ger vid handen att X:s travsportverksamhet under 1976 och 1977 fått en sådan omfattning och beskaffenhet i övrigt att den måste anses ha utövats yrkesmässigt. Inkomsten av denna verksamhet skall alltså beskattas såsom intäkt av rörelse. Den omständigheten att X:s travsportverksamhet under tidigare år – då den gått med förlust – synes ha haft karaktär av hobby och ej av rörelse föranleder därvid ej till annan bedömning.

Med ändring av förhandsbeskedet förklarar jag att X:s travsportverksamhet skall anses utgöra rörelse.

Två ledamöter (Dyrssen, Paulsson) var skiljaktiga och gjorde ej ändring i förhandsbeskedet.

Regeringsrättens dom den 21 juni 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

Byggmästare var delägare i fastighetsförvaltande handelsbolag. Fråga om vinst vid försäljning av handelsbolagets fastighet utgjorde inkomst av rörelse eller av tillfällig förvärvsverksamhet

RSV/FB Dt
1978: 24

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick i huvudsak följande. X var byggnadsingenjör och delägare i Byggnads Aktiebolaget Y som drev byggnadsrörelse. X ägde dessutom hälften av andelarna i handelsbolaget Z, som ägde fastigheten A i B kommun. Handelsbolaget ägde och förvaltade fastigheter men hade inte bedrivit byggnadsrörelse. Fastigheten A, som bestod av ett bostadshus med uthus, hade anskaffats år 1966 i avsikt att den skulle bebyggas. Några om- eller tillbyggnader hade emellertid inte skett på fastigheten. X anhöll om förhandsbesked av innebörd att eventuell vinst vid försäljning av fastigheten A skulle beskattas enligt reglerna för realisationsvinst.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Dt
1978: 24

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 28 juni 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Bylin, Gottliebsson, Lindholm, Hornhammar, Ulfhielm, Folke Nilsson, Heimer, Rosén) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att X bedriver byggnadsrörelse genom Byggnads Aktiebolaget Y samt är ägare till hälften av andelarna i handelsbolaget Z. Nämnden finner vidare att nämnda handelsbolag förvärvat fastigheten A i B kommun i avsikt att fastigheten skulle bebyggas. På grund härav förklarar nämnden att andel av vinst som vid handelsbolagets försäljning av nämnda fastighet tillkommer X, utgör för X skattepliktig inkomst av rörelse.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten fullföljde X sin talan.

I dom den 21 juni 1978 beslöt regeringsrätten (Åbjörnsson, Simonsson, Lidbeck, Reuterswärd) att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

Regeringsrättens dom den 11 augusti 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt
1978: 25

Fråga om visst belopp som utbetalats till arbetstagare vid upphörande av anställning utgjort ideellt skadestånd

1 Ansökningen

I ansökningen anförde A bl a:

> I samband med min uppsägning från X AB där jag varit anställd sedan 1966 har företaget erbjudit mig ett ideellt skadestånd om 70 000 kr. Skadeståndet är avsett att kompensera mig för de svårartade trakasserier jag utsatts för under det senaste året som slutligen lett till min uppsägning per den 1 november. Jag kvarstår i tjänst till den 22 december för att avsluta pågående arbeten. Orsakerna till dessa trakasserier står att finna i den omorganisation som gjordes inom bolaget för ca ett år sedan då en ny utländsk chef tillsattes för mitt verksamhetsområde – denne chef har med alla till buds stående medel arbetat på att avlägsna mig från företaget under detta år. Eftersom mitt arbete är i hög grad specialistbetonat så är också min framtid på arbetsmarknaden synnerligen svår. En likvärdig befattning finns icke i Sverige och jag tvingas därför söka arbete utomlands i framtiden.

Ett av A företett avtal mellan honom och X AB, som ingåtts med anledning av att han sagt upp sig, innehöll bl a följande bestämmelser:

> 3) Bolaget utbetalar till Dig en avgångsersättning om 64 000 kr, i vilken Din semesterersättning ingår, att utbetalas med 10 000 kr den 30 november 1976, 20 000 kr den 20 december 1976 samt resterande 34 000 kr vid av Dig valfri tidpunkt.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

4) Bolaget utbetalar till Dig dessutom ett ideellt skadestånd, vilket utgör ersättning för de stora svårigheter som föreligger för Dig att inom den svenska arbetsmarknaden erhålla en likvärdig befattning. Ersättningen utgör 70 000 kr och utbetalas till Dig den 31 januari 1977.

RSV/FB Dt 1978:25

A hemställde om förhandsbesked av innebörd att skadeståndet inte skulle anses utgöra skattepliktig intäkt för honom.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 20 januari 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Hermanson, Lindholm, Blomqvist, Hornhammar, Ulfhielm, Folke Nilsson, Rosén) följande förhandsbesked:

Beloppet 70 000 kr far anses utgöra ersättning för ekonomisk skada pa grund av upphörandet av anställningen. Nämnden förklarar därför att beloppet utgör skattepliktig intäkt av tjänst för A.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade A att förhandsbeskedet skulle bestämmas i enlighet med hans ansökan.

I dom den 11 augusti 1978 gjorde regeringsrätten (Simonsson, Lidbeck, Reuterswärd, Wennergren) ej ändring i förhandsbeskedet.

Regeringsrättens dom den 18 juli 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

Fråga bl a huruvida handel med fastigheter kunde anses föreligga

RSV/FB Dt 1978:26

1 Ansökningen

A bedrev genom ett aktiebolag verksamhet utan anknytning till fastighetsbranschen. Vidare hade han under 1960- och 1970-talen köpt och sålt flerfamiljsfastigheter enligt vad som framgår av den följande uppställningen.

Under nämnda tidsperiod köpte A dessutom en permanentbostad 1970 och ett sommarställe för familjen bestående av tre olika fastigheter 1963, 1972 resp 1974 samt en fastighet som skulle disponeras av hans son 1972. Den sistnämnda fastigheten hade sålts 1975, medan de andra fastigheterna var kvar i A:s ägo. Vidare hade A 1972 ärvt hälften av en fastighet. Den fastigheten hade sålts 1976 på begäran av den andre delägaren.

A anförde bl a följande. Avsikten med fastighetsförvärven var dels att få till stånd en lönsam fastighetsförvaltning, dels att nå en lämplig och långsiktig förmögenhetsplacering. Vid uppbyggandet av fastighetsförvaltningen hade det inte kunnat undvikas att A även förvärvat några fastigheter som han efter en tid varit tvungen att avyttra. Skälen härtill var att

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

fastigheterna i fråga inte visat sig lämpliga som förvaltningsobjekt. I några fall hade reparationsbehoven varit så omfattande att A sett sig tvingad att sälja fastigheterna. – A stod nu i begrepp att avveckla fastighetsförvaltningen. Anledningen härtill var att förvaltningen blivit synnerligen betungande och att den inte uppfyllde A:s krav på lönsamhet. Vidare krävde hans företag en ökad arbetsinsats. Dessutom var företaget i behov av likvida medel. Av likviditetsskäl hade A redan tvingats påbörja avvecklingen. År 1977 hade han sålunda sålt en fastighet. Han avsåg nu att sälja samtliga fastigheter utom bostaden och sommarstället i ett sammanhang till en och samme köpare.

A anhöll om förhandsbesked huruvida vid försäljningen uppkommen vinst skulle redovisas som inkomst av rörelse eller som inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet. För det fall vinsten skulle redovisas som inkomst av rörelse önskade A besked om vid vilket år rörelsen skulle anses påbörjad.

År	Antal köpta fastigheter	Antal sålda fastigheter	Anskaffningsår för de sålda fastigheterna
1961	1	–	–
1962	1	–	–
1963	1	2	1961 1962
1964	1	–	–
1965	2	1	1964
1966	–	1	1963
1967	–	1	1965
1968	4	–	–
1969	4	–	–
1970	2	2	1968
1971	10	2	1969 1971
1972	7	3	1965 1970 1971
1973	8	1	1972
1974	5	–	–
1975	1	–	–
1976	5	–	–

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 20 januari 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Hermanson, Lindholm, Blomqvist, Ulfhielm, Folke Nilsson, Rosén) följande förhandsbesked:

Med hänsyn till omfattningen av fastighetsaffärerna får A anses driva handel med fastigheter. Nämnden förklarar därför att vinst vid de tilltänkta fastighetsöverlåtelserna utgör för A skattepliktig inkomst av rörelse. Vidare förklarar nämnden att rörelsen skall anses påbörjad år 1970 på grund av antalet köp och försäljningar till och med det året.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

En ledamot (Hornhammar) var skiljaktig och anförde:

RSV/FB Dt 1978:26

Av regeringsrättens praxis – RÅ 1971 Fi 1609, RRK R 72 1:9 m fl – kan enligt min mening inte entydigt utläsas vilken inriktning och omfattning verksamheten skall ha för att handel med fastigheter skall anses föreligga. Mot denna bakgrund anser jag att antalet av A gjorda köp och försäljningar av fastigheter i sig inte kan utgöra grund för att anse att handel med fastigheter har bedrivits. Mot vad A anfört om syftet med de olika fastighetsförvärven, att få till stånd en lönsam fastighetsförvaltning och uppnå en lämplig och långsiktig förmögenhetsplacering, anser jag inte heller det berättigat att förutsätta att verksamheten bedrivits i rörelsesyfte.

Jag anser på grund härav att förhandsbeskedet bort utformas med följande innehåll:

Nämnden finner att A, såvitt visats, inte driver tomtrörelse, byggnadsrörelse eller handel med fastigheter samt att den tilltänkta avvecklingen av fastighetsbeståndet sådan den angetts i ansökningen inte heller kan anses innebära att A påbörjar dylik verksamhet. På grund härav förklarar nämnden att vinst vid försäljningarna skall behandlas enligt reglerna för beskattning av realisationsvinst.

På grund av vad nämnden ovan förklarat erfordras ej något svar på den av A ställda frågan 2.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade A i första hand att vinst vid försäljning av ifrågavarande fastigheter skulle beskattas som inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet och i andra hand, om vinst vid försäljningarna skulle betraktas som inkomst av rörelse, att rörelsen skulle anses påbörjad det år då hela eller större delen av fastighetsbeståndet försåldes eller i vart fall ej tidigare än 1978.

Den 18 juli 1978 gjorde regeringsrätten (Hjern, Paulsson, Delin, Mueller, Dyrssen) ej ändring i förhandsbeskedet.

Regeringsrättens dom den 29 juni 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

Fraga vid förlängt räkenskapsar om rätt taxeringsar för särskilt forskningsavdrag. (2 och 5 §§ förordningen om särskilt forskningsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt)

RSV/FB Dt 1978:27

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick såvitt nu är ifråga i huvudsak följande. Bolaget X hade kostnader avseende tekniskt och naturvetenskapligt forsknings- och utvecklingsarbete som kunde berättiga till särskilt avdrag vid inkomstberäkning enligt förordningen (1973:421) om särskilt forskningsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt. Bolaget, som hade kalenderår som räkenskapsår, övervägde att förlänga räkenskapsåret till den 30 juni 1977. Taxering för beskattningsåret den 1 januari 1976–den 30 juni 1977 skulle därvid komma att ske först år 1978. Av 2 § andra stycket nämnda förordning framgick att frågan om särskilt forskningsavdrag skulle prövas vid den taxering som skedde närmast efter det kalen-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

derår under vilket kostnad för forsknings- och utvecklingsarbete nedlagts. Bolaget hemställde om förhandsbesked vid vilket års taxering bolaget, vid en förlängning av räkenskapsåret till den 30 juni 1977, skulle framställa yrkande om särskilt forskningsavdrag för kalenderåret 1976 respektive kalenderåret 1977.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 25 november 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Gottliebsson, Lindholm, Blomqvist, Hornhammar, Ulfhielm, Heimer) såvitt nu är ifråga följande förhandsbesked:

Nämnden finner att 2 § förordningen (1973:421) om särskilt forskningsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt är så att förstå, att avdrag enligt förordningen skall yrkas i deklaration som avlämnas året efter det kalenderår då sådan kostnad nedlagts. På grund härav förklarar nämnden att sökandebolaget skall framställa yrkande om särskilt forskningsavdrag för kalenderåret 1976 vid 1977 års taxering och för kalenderåret 1977 vid 1978 års taxering.

Två ledamöter (Bylin, Fred Nilsson) var skiljaktiga och anförde:

> Enligt 2 § ifrågavarande förordning skall särskilt forskningsavdrag göras vid inkomstberäkning för den förvärvskälla i vilken kostnaden nedlagts. Forskningsavdraget prövas vid den taxering som sker närmast efter det kalenderår då kostnad nedlagts. Med hänsyn till att sökandebolaget förlängt räkenskapsåret skall bolaget inte taxeras för inkomst av rörelsen vid 1977 års taxering. På grund härav förklarar vi att sökandebolaget skall framställa yrkande om särskilt forskningsavdrag för kalenderåren 1976 och 1977 vid 1978 års taxering.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade bolaget den ändringen i förhandsbeskedet att yrkande om särskilt forskningsavdrag för kalenderåren 1976 och 1977 skulle framställas vid 1978 års taxering.

Den 29 juni 1978 meddelade regeringsrätten (Körlof, Wieslander, Nordlund, Hellner, Wahlgren) följande dom:

Enligt 2 § andra stycket förordningen (1973:421) om särskilt forskningsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt skall frågan om särskilt forskningsavdrag prövas vid den taxering som sker närmast efter det kalenderår under vilket kostnad för forsknings- och utvecklingsarbete nedlagts. Yrkande om sådant avdrag skall enligt 5 § samma förordning göras i allmän självdeklaration. En förlängning av räkenskapsåret till den 30 juni 1977 – på det sätt bolaget förutsatt i frågan – medför att bolagets forskningskostnader år 1976 skall prövas först vid taxering år 1978. På grund härav förklarar regeringsrätten, med ändring av förhandsbeskedet, att yrkande om särskilt forskningsavdrag för kalenderåren 1976 och 1977 skall framställas vid 1978 års taxering.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Regeringsrättens dom den 11 september 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

Ett aktiebolag drev rörelse avseende såväl försäljning som uthyrning av maskiner. Fråga bl a om de maskiner som hyrdes ut utgjorde omsättningstillgångar eller inventarier

RSV/FB Dt 1978:28

1 Ansökningen

Av ansökningen från Atlas Copco Svenska Försäljnings Aktiebolag[1] framgick bl a följande. Bolaget, som var dotterbolag till Atlas Copco Aktiebolag, hade hand om marknadsföring och försäljning av koncernens produkter på den inhemska marknaden. Produktsortimentet omfattade bl a kompressorer och borraggregat. Vid sidan av försäljningen bedrev bolaget uthyrning av praktiskt taget samtliga produkter i sortimentet. De uthyrda tillgångarna togs ut från bolagets lager. I produktsortimentet ingick såväl maskiner som betingade ett ringa värde som maskiner med en anskaffningskostnad om flera hundra tusen kronor. Efter varje uthyrning sågs maskinen i fråga över och hölls därefter tillgänglig för ny uthyrning. Det förekom därvid att en tidigare uthyrd maskin under längre tid inte kom till användning för ny uthyrning. Det var inte ovanligt att tidigare uthyrda maskiner såldes. Sådan försäljning kunde i vissa fall aktualiseras redan efter en enda korttidsuthyrning och kunde i andra fall komma i fråga efter en längre tids engångsuthyrning eller ett flertal olika uthyrningar. Bolaget tillämpade räkenskapsenlig avskrivning för maskiner och inventarier. Bolaget hemställde om förhandsbesked i bl a följande hänseenden:

> Bolaget har för avsikt att bokföra en för uthyrning avsedd lagertillgång som anläggningstillgång först i samband med den inledande uthyrningen av tillgången. Emellertid finns även alternativa planer om att lagertillgångar vid en tidigare tidpunkt avskils från lagret för senare användning i uthyrningsverksamheten och att tillgångarna därvid vid tidpunkten för avskiljandet bokförs som anläggningstillgångar. Nämnda alternativa planer aktualiserar frågan om tidpunkten för lagertillgångarnas övergång i skattehänseende till att vara anläggningstillgångar. Med hänsyn härtill får bolaget framställa följande fråga:
> 1) Om lagertillgångar avskils från försäljningslagret för senare användning i uthyrningsrörelsen och tillgångarna i samband med avskiljandet bokförs som anläggningstillgångar, anses tillgångarna därefter utgöra maskiner och inventarier i inkomstskattehänseende?
>
> Bolaget anser det vara i överensstämmelse med god bokföringssed att en som anläggningstillgång bokförd tillgång ej senare kan redovisas som lagertillgång. Emellertid önskar bolaget för undanröjande av tveksamhet vid beskattningen svar på följande fråga:
> 2) Kan en för uthyrning uttagen lagertillgång – och därefter redovisad som anläggningstillgång – efter en uthyrning på nytt bli att i skattehänseende anse som lagertillgång? (Här förutsätts att tillgången vid uttaget och framgent är avsedd att ingå i uthyrningsrörelsen).

[1] Publicerat med bolagets medgivande

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Uttag av lagertillgång för användning i urhyrningsrörelsen kan i vissa fall ske från lager som omfattar såväl nytillverkade maskiner som under längre tid lagerhållna maskiner av samma slag. Samtliga maskiner är föremål för individuell märkning genom nummerbeteckning. I allmänhet håller de senast framställda maskinerna ett högre anskaffningsvärde än de övriga. Huruvida den ena eller andra maskinen uttas för uthyrningsverksamheten påverkar därigenom bl a avskrivningsunderlaget för maskiner i angivna verksamhet och vidare underlaget för beräkning av särskilt investeringsavdrag vid statlig inkomsttaxering. På grund härav önskar bolaget svar på följande fråga:

3) Äger bolaget i inkomstskattehänseende fritt välja vilken lagertillgång (vilka lagertillgångar) bland förekommande sådana i samma sortiment som skall uttas för användning i uthyrningsverksamheten?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 20 januari 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Hermanson, Lindholm, Blomqvist, Ulfhielm, Folke Nilsson, Rosén) såvitt nu är i fråga följande förhandsbesked:

Som svar på fråga 1 förklarar nämnden att maskin som skall användas i uthyrningsverksamheten får karaktär av inventarium avsett för stadigvarande bruk i rörelsen när den första gången hyrs ut.

Fråga 2 besvarar nämnden under den i frågan angivna förutsättningen nekande.

Beträffande fråga 3 förklarar nämnden, med hänsyn till det som uppgetts om maskinernas märkning, att den faktiska anskaffningskostnaden för maskin som ändrar karaktär från lagertillgång till inventarium får användas i inkomstskattehänseende.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade allmänna ombudet för mellankommunala mål den ändringen i förhandsbeskedet att de produkter som var avedda för uthyrning förklarades utgöra omsättningstillgångar.

I dom den 11 september 1978 beslöt regeringsrätten (Cars, Hilding, Brodén, Hultqvist, Engblom) att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt = Direkt skatt — Taxering

Nr 25 1978 — Årg. 8

Regeringsrättens dom den 15 juni 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt 1978:29

Fåmansföretag? Fråga bl a huruvida bolags verksamhet kunde anses uppdelad på sådana av varandra oberoende verksamhetsgrenar att det utgjorde fåmansföretag enligt 35 § 1 a mom sjunde stycket kommunalskattelagen

1 Ansökningen

I ansökan från Hagströms Revisionsbyrå Aktiebolag[1] anfördes bl a följande:

> Hagströms Revisionsbyrå AB bildades genom samgående mellan Hagström & Bredberg Revisionsbyrå AB och John Wendlers Revisionsbyrå AB den 1 november 1975. Till grund för det nya bolagets verksamhet ligger ett den 8 oktober 1975 upprättat avtal mellan delägarna. Avtalet reglerar såväl organisatoriska som ekonomiska frågor. Av avtalet framgår att bolagets verksamhet uppdelats på olika regioner, nämligen Stockholms-, Göteborgs-, Norrköpings- och Örebroregionen. Denna uppdelning får anses historiskt betingad och har sin grund i att vissa byråer, som tidigare gått upp i bolaget haft vissa skillnader i arbetsrutiner, organisation etc, vilka inte ansetts alltför hastigt kunna ändras. Av avtalet framgår dock att strävan är att eliminera dessa skillnader, så att hela byrån arbetar helt likartat. Viss självständighet kommer dock även framledes att tillkomma varje region av rent praktiska skäl.
>
> Antalet delägare i bolaget uppgår för närvarande till 22 st, samtliga fysiska personer och auktoriserade revisorer. Inga av delägarna är sinsemellan besläktade. Som framgår av avtalet är revisonsbyrån i princip öppen för anställda auktoriserade revisorer att inträda som delägare. Antalet anställda i bolaget uppgår till cirka 160 personer. Bolagets årsomsättning beräknas uppgå till ca 17 miljoner kronor och aktiekapitalet uppgår för närvarande till 440 000 kronor. Aktierna är fördelade lika mellan delägarna.
>
> Beträffande dispositionen av bolagets intäkter och kostnader gäller följande. För varje verksamhetsår upprättas en budget för bolaget. Med utgångspunkt från denna fastställs ett visst timpris för varje anställd (dock ej delägare), som skall täcka dels lön till vederbörande, dels pålägg för gemensamma kostnader. Varje delägare gottskrivs i första hand intäkterna av sitt eget arbete på egna uppdrag. Därutöver gottskrives eller belastas delägarna med sin andel i resultatet av byråns revisionsverksamhet i övrigt. Enligt avtalet sker denna avräkning regionsvis. Givetvis har dessförinnan varje region belastats med sin andel i för hela byrån gemensamma omkostnader.

[1] Publicerat med bolagets medgivande

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Enligt vår bedömning bör ett bolag som vårt med 22 delägare och där aktierna är jämt fördelade mellan delägarna inte betraktas som ett fåmansbolag, särskilt som antalet delägare förväntas stiga i framtiden.

Bolagets verksamhet är enligt var bedömning inte heller uppdelad på verksamhetsgrenar. Det förhållandet, att varje delägare personligen står för vissa uppdrag, har varit ett av aktiebolagslagen framtvingat förfarande och gäller inte endast delägare utan även andra revisorer inom byran. Ur ekonomisk synpunkt utövas emellertid revisionsverksamheten av bolaget. Utfakturering av arvoden sker i byrans namn och alla intäkter tillföres således byrån, ej den enskilda revisorn. I några undantagsfall har arvoden formellt gottskrivits enskilda delägare. Detta gäller bl a vissa uppdrag, som delägare erhallit genom Bankinspektionen. I dessa fall betalas sociala avgifter på arvodena av klienten. För att undvika dubbelbetalning av sociala avgifter har det förekommit att dylika arvoden ej redovisats som intäkt i byrans räkenskaper, utan i stället deklarerats som intäkt av tjänst av delägare.

Delägares möjlighet att påverka bolagets resultat är begränsad. Varje delägare kan visserligen inom vissa gränser besluta om debiteringen pa egna klienter – framför allt när det gäller eget arbete – men har a andra sidan ganska ringa inflytande över kostnaderna. För Norrköpings- och Örebroregionerna är dock delägarnas inflytande för tillfället nagot större, eftersom endast en delägare ännu finns inom var och en av dessa regioner. Delägarna är dock även pa dessa orter bundna av den gemensamma budgeten och de i avtalet stadgade principerna. Merparten av de gemensamma kostnaderna kan delägare således ej påverka. Detta gäller t ex kostnader för lokaler och kostnader för administrativ personal och assistenter. Lokalfragorna och fragor rörande anställning av sekreterare och assistenter handlägges av bolagets VD eller av den styrelseledamot som för respektive region svarar för verksamheten inom regionen. Det bör därvid framhallas, att inga sekreterare eller assistenter är knutna till enskilda delägare. Med hänsyn till det ovan sagda bör enligt var bedömning delägarnas ersättning ses som en form av prestationslön.

Revisionsbyrans nuvarande utformning har inte pa nagot sätt tillkommit av skatteskäl. Delägarsystemet enligt avtalet är framför allt betingat av följande syften:

a. Nya delägare skall kunna tillträda under rimliga ekonomiska villkor .
b. Vid delägares utträde eller franfälle skall revisionsbyran undvika privatekonomiska förhandlingar.
c. Genom den ökade byrastorleken förbättras möjligheterna att tillskapa
   - en önskvärd specialisering
   - förbättrad utbildning av personalen
   - effektivare administration.

Med hänvisning till det anförda hemställde Hagströms Revisionsbyra Aktiebolag om förhandsbesked huruvida bolaget vara att anse som famansbolag enligt 35 § 1 a mom sjunde stycket kommunalskattelagen.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Bolaget anhöll vidare om besked huruvida bedömningen av ärendet kunde påverkas av, att avtalet ändrades så att varje delägare gavs en fast månadslön plus provision i förhållande till storleken av intäkterna av egna uppdrag.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 30 september 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Sagnert, Gottliebsson, Lindholm, Jonason, Gustafson) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att varje delägare har egna uppdrag som revisor och att varje delägare gottskrives alla intäkter för eget arbete på uppdrag som han innehar vid samarbetets början och därefter förvärvar. Med hänsyn härtill får verksamheten i företaget anses uppdelad på verksamhetsgrenar, som är oberoende av varandra, och får respektive delägare anses ha den reella bestämmanderätten över sådan verksamhetsgren och anses självständigt kunna förfoga över dess resultat. Den omständigheten att avtalet mellan delägarna ändras så att varje delägare ges en fast månadslön jämte provision i förhållande till storleken av intäkterna av egna uppdrag påverkar inte denna bedömning. På grund härav förklarar nämnden att sökandebolaget, oaktat aktierna i bolaget ej ägs av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer, utgör fåmansföretag enligt 35 § 1 a mom sjunde stycket kommunalskattelagen.

Tva ledamöter (Folke Nilsson, Ulfhielm) anmälde skiljaktig mening och anförde:

> Bestämmelsen i 35 § 1 a mom sjunde stycket b) kommunalskattelagen har införts för att förhindra kringåenden av reglerna om fåmansföretag genom rent formella företagsbildningar. Sökandebolaget är inte en sådan formell konstruktion. Inte heller är bolagets uppgifter begränsade till enbart ett tillhandahållande av vissa kontorstjänster e dyl till delägarna. Enligt vår mening måste vid bedömningen av bolagets skattemässiga status särskilt beaktas, att bolaget har ett absolut arbetsgivaransvar, omfattande bl a bestämmelserna i lagstiftningen om anställningstrygghet m m, för samtliga anställda – ett ansvar som inte kan överflyttas på delägarna. Med hänsyn härtill kan inte olika oberoende verksamhetsgrenar anses föreligga inom bolaget.
>
> Vi anser därför att nämnden bort förklara att sökandebolaget inte är ett fåmansföretag enligt 35 § 1 a mom kommunalskattelagen.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade Hagströms Revisionsbyrå Aktiebolag att bolaget skulle förklaras inte utgöra fåmansföretag enligt 35 § 1 a mom sjunde stycket kommunalskattelagen.

Den 15 juni 1978 beslöt regeringsrätten (Hjern, Lidbeck, Reuterswärd, Brodén, Dyrssen) följande dom:

Bolagets verksamhet och förhållandet mellan dess delägare regleras – förutom av bolagsordningen – av ett mellan delägarna i bolaget den 8 oktober 1975 ingånget avtal med därtill hörande organisationsplan. Det är icke påstått att andra principer gäller än de som sålunda avtalats.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Dt 1978:29

Av nämnda överenskommelser och upplysta förhållanden i övrigt framgår följande av betydelse för besvarandet av de av bolaget väckta frågorna. Bolaget, som numera ägs av 24 revisorer och icke kan anses som fåmansbolag enligt 35 § 1 a mom sjunde stycket a) kommunalskattelagen, bedriver revisionsverksamhet inom fyra regioner i landet med sammanlagt cirka 160 anställda. Varje delägare har egna uppdrag och gottskrivs i samband med fördelningen mellan delägarna av bolagets resultat alla intäkter för egna uppdrag. Övriga intäkter ävensom bolagets kostnader fördelas mellan delägarna enligt de principer styrelsen fastställer. Styrelsen, som består av fem ordinarie ledamöter och tre suppleanter, åligger vidare att tillsätta och ansvara för olika för bolaget gemensamma organ för utbildning, administration m m. Styrelsen må också besluta om garantilön till delägare, som till följd av sjukdom, invaliditet eller annan orsak blivit helt eller delvis arbetsoförmögen. Sådan garantilön skall enligt de principer som gäller beträffande andra gemensamma kostnader fördelas på övriga delägare. Styrelseledamöterna har vidare att regionsvis besluta i och ansvara för frågor rörande finansiering, anställningar, lokaler m m. Att verkställa styrelsens beslut liksom att upprätta förslag till budget för gemensamma kostnader åvilar verkställande direktören. Bolagets anställda är icke knutna till viss delägare. I regeringsrätten har slutligen upplysts att bolaget erhållit auktorisation som revisionsbolag, till följd varav uppdrag framdeles i betydligt större omfattning kommer att tillföras bolaget som sådant i stället för som hittills delägarna personligen.

Av vad sålunda upptagits framgår att varje bolagets delägare kan genom vad som överenskommits angående intäktsfördelningen i viss utsträckning själv påverka resultatet av sin verksamhet. Emellertid har andra organ inom bolaget – främst dess styrelse – företagsledande funktioner med ett så väsentligt inflytande över och ansvar för andra såväl organisatoriska som ekonomiska frågor inom bolaget att detta icke kan anses uppdelat på sådana av varandra oberoende verksamhetsgrenar, som åsyftas i 35 § 1 a mom sjunde stycket b) kommunalskattelagen.

På grund härav förklarar regeringsrätten, med ändring av överklagade förhandsbeskedet, att bolaget icke utgör fåmansföretag enligt 35 § 1 a mom sjunde stycket kommunalskattelagen.

Regeringsrättens dom den 29 juni 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt 1978:30

Beskattningsfrågor i samband med att anställd i aktiebolag enligt olika alternativ erbjuds att till förmånligt pris förvärva aktier i bolaget eller konvertibla skuldebrev utställda av bolaget

1 Ansökningen

I ansökningen anförde A bl a:

> Inom koncernen X diskuteras att i någon form låta anställda med en minsta anställningstid om 2 år mot förmånlig kurs teckna aktier i moderbolaget, AB Y, till ett antal av mellan 50–200 aktier per anställd. AB Y:s aktier är noterade på fondhandlarlistan och kursen är för närvarande ca 100 kronor per aktie. Avsikten är att teckning skall ske till en kurs om 120 %

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

av nominella värdet, dvs 60 kronor per aktie. Aktiekapitalet i AB Y uppgår för närvarande till 22,5 mkr och bolaget överväger att genom nyemission öka detsamma med 2 mkr.

Undertecknad, som är anställd i AB Y, önskar erhålla förhandsbesked huruvida skatteplikt uppkommer för mig, och i så fall på vilket sätt, om jag förvärvar aktier i AB Y genom att

a. teckna aktier i en till anställda riktad nyemission,
b. en nyemission göres med företrädesrätt till teckning för tidigare aktieägare, varvid vissa aktieägare skänker teckningsrättsbevis till anställda som därefter tecknar aktier i emissionen eller
c. en riktad nyemission göres till en personalstiftelse från vilken anställda äger rätt att till ett belopp motsvarande emissionskursen förvärva aktier.

Skulle skattskyldighet uppkomma enligt något av ovanstående alternativ, önskar jag vidare erhalla förhandsbesked beträffande principerna för beräkningen av skattepliktigt belopp.

Ett alternativ till aktieteckning är att AB Y i stället emitterar konvertibla skuldebrev med följande villkor. Skuldebrevet kommer att lyda på nominellt 60 kronor och emissionskursen blir lika med nominella värdet. Rätt till konvertering uppkommer fem år efter skuldebrevets utfärdande och skall utnyttjas inom ett år. Konverteringskursen avses uppgå till 60 kronor, dvs ett skuldebrev om nominellt 60 kronor kan utbytas mot en aktie om nominellt 50 kronor. Inlösen avses kunna ske efter sex år från skuldebrevets utfärdande. Ränta skall löpa med marknadsmässig räntesats. Avsikten är icke att skuldebreven skall noteras på fondhandlarlistan.

Uppkommer skatteplikt för mig och i så fall när och på vilket sätt om emissionen av konvertibla skuldebrev göres enligt något av alternativen a–c?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 11 november 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Hermanson, Gottliebsson, Lindholm, Blomqvist, Hornhammar, Heimer, Gustafson, Fred Nilsson) följande förhandsbesked:

Om A på något av de sätt som anges i ansökningen mot vederlag som understiger marknadsvärdet förvärvar aktier eller konvertibla skuldebrev eller vederlagsfritt förvärvar teckningsrättsbevis avseende sådana värdehandlingar får förmånen anses utgå på grund av A:s anställning i AB Y. Nämnden förklarar därför att värdet av förmånen utgör skattepliktig intäkt av tjänst för A.

Nämnden förklarar vidare att värdet av förmånen enligt de olika alternativen i ansökningen skall beräknas på följande sätt. Vid teckning av aktier i en emission som riktas till de anställda i AB Y: för varje aktie till det belopp varmed marknadsvärdet på teckningsdagen av en aktie överskjuter 60 kr. Vid motsvarande teckning av konvertibla skuldebrev: för varje skuldebrev till det belopp varmed antagligt försäljningspris på teckningsdagen överskjuter 60 kr. Vid erhållande från aktieägare av teckningsrättsbevis avseende aktier eller konvertibla skuldebrev: till teckningsrättsbevisens marknadsvärde dagen för erhållandet. Vid förvärv av aktier eller konvertibla skuldebrev från personalstiftelsen: för varje värdehandling till

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

det belopp varmed marknadsvärdet på förvärvsdagen överstiger 60 kr. Beskattningsår är i alla fallen det år som omfattar respektive värderingsdag.

Nämnden förklarar slutligen följande beträffande en konvertering av skuldebreven. En sådan konvertering skall behandlas som avyttring, varvid beskattningskonsekvenserna skall bedömas enligt reglerna för beskattning av realisationsvinst i 35 § 4 mom kommunalskattelagen. Eftersom vid den tid konvertering kan ske vid alla alternativen i fråga mer än fem år gått från tidpunkten för anskaffandet av skuldebreven, föranleder en konvertering inte någon beskattningskonsekvens för A.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade A sådan ändring i förhandsbeskedet att skattepliktig inkomst av tjänst förklarades inte föreligga för honom i i något av de fall till vilka beskedet hänförde sig.

Den 29 juni 1978 meddelade regeringsrätten (Körlof, Wieslander, Nordlund, Hellner, Wahlgren) följande dom:

A. Framställningen om förhandsbesked med avseende på emission av aktier får tolkas såsom gällande följande situationer, för vilka är gemensamt att A är anställd hos bolaget och att anställningen varat minst två år, när A tecknar respektive köper aktier.

1) A erbjudes av bolaget och utnyttjar rätt att teckna aktier till en kurs av 120 % av nominella värdet, varvid denna rätt innefattar en förmån i jämförelse med läget om aktieteckningen skett till samma kurs men teckningsrätten måst förvärvas mot vederlag.

2) Sådana innehavare av gamla aktier, vilka har ett bestämmande inflytande över bolaget, erbjuder de anställda att utan vederlag använda deras teckningsrätter och A utnyttjar sådant erbjudande för aktieteckning till kurs enligt 1) ovan, varvid förmånen består i att A vederlagsfritt fått teckningsrätten.

3) Bolaget emitterar de nya aktierna till en personalstiftelse till en kurs enligt 1) ovan, varvid stiftelsen åtnjuter en förmån genom att inte behöva betala för teckningsrätten. A köper härefter nya aktier till det pris per aktie som svarar mot stiftelsens kostnad utan kostnad för teckningsrätt.

I samtliga de angivna fallen beredes A på grund av sin anställning i bolaget genom dettas eller dess ägares handlande en skattepliktig förmån som motsvarar i fallen 1) och 2) per aktie värdet av rätten att teckna den nya aktien till en kurs av 120 %, vilken förmån är att beskatta som inkomst av tjänst, när teckningserbjudandet utnyttjas. I fallet 3) är den på motsvarande sätt vid A:s aktieförvärv beskattningsbara förmånen av tjänst lika med det belopp, varmed aktiens pris vid förvärvet från stiftelsen understiger dess marknadspris vid samma tidpunkt. Det fall att A i situationen enligt 2) ej utnyttjar teckningsrätten till förvärv av aktie är ej föremål för begäran om förhandsbesked.

B. Med avseende på förhandsbeskedet vid emission av konvertibla skuldebrev har A angivit förutsättningarna vara desamma som vid aktieemission, vilket får tolkas som att teckningen av skuldebreven är förbehållen i fallet 1) de anställda, i fallet 2) aktieägare med bestämmande inflytande över bolaget och i fallet 3) personalstiftelsen samt att det i samtliga fallen innebär en förmån, som kan bestämmas i pengar, att få till nominell kurs teckna ett konvertibelt skuldebrev.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Vid utnyttjande i fallen 1) och 2) av erbjuden rätt att teckna skuldebrev till nominell kurs skall A beskattas för denna förmån – beräknad efter dess marknadsvärde – såsom inkomst av tjänst. Såvitt avser fallet 3) inträder motsvarande skattskyldighet vid A:s förvärv av skuldebrevet från stiftelsen. Förmånens värde skall i detta fall beräknas till det belopp, varmed det av A erlagda priset för skuldebrevet understiger marknadspriset vid tidpunkten för förvärvet.

Regeringsrätten gör i anledning av besvären ej annan ändring i överklagade förhandsbeskedet än som framgår av det anförda.

—

Regeringsrättens dom den 17 oktober 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

Fråga – sedan en av två makar avlidit – hur efterlevande makes giftorättsgods skall behandlas i inkomst- och förmögenhetsskattehänseende, dels för tid då dödsboet skall taxeras som självständig juridisk person, dels för tid då taxering skall ske enligt de regler som gäller för handelsbolag

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick i huvudsak följande. Mannen A hade avlidit år 1975 och som dödsbodelägare efterlämnat makan B och fem barn. Makarnas äktenskap hade ingåtts efter år 1921. All makarnas egendom hade utgjorts av giftorättsgods. Varken bodelning eller arvskifte hade företagits. B hade vid 1977 års taxering redovisat sitt eget giftorättsgods som förmögenhet och avkastningen därav som inkomst.

Dödsboet efter A och makan B hemställde om förhandsbesked enligt följande:

1. Är det vid 1977 års taxering tillämpade förfarandet, innebärande att B i egen deklaration redovisar sitt eget giftorättsgods samt avkastningen därav, lagligen grundat?

2. Om bodelning och arvskifte inte företages, skall år 1980 vid eventuell tillämpning av handelsbolagsbestämmelserna enligt 53 § 3 mom fjärde stycket KL så förfaras, att dödsboets och B:s giftorättsgods – liksom avkastningen därav – sammanföres och fördelas med hälften på B och en tiondel på envar av övriga dödsbodelägare?

3. Om fråga 2 besvaras nekande lär konsekvensen bliva att B skall i egen deklaration redovisa sitt giftorättsgods samt avkastningen därav. Skall i så fall – om förutsättningarna för handelsbolagstaxering enligt 53 § 3 mom fjärde stycket KL är uppfyllda – den avlidnes giftorättsgods samt avkastningen därav fördelas med
a) en femtedel på envar av övriga dödsbodelägare? eller
b) med hälften på B och en tiondedel på övriga dödsbodelägare?

4. Vidare om fråga 2 besvaras nekande: Skall i så fall förutsättningarna för handelsbolagstaxering enligt 53 § 3 mom fjärde stycket KL bedömas med hänsyn enbart till dödsboets egen inkomst eller förmögenhet?

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Dt
1978:31

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 25 november 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Bylin, Gottliebsson, Lindholm, Blomqvist, Hornhammar, Ulfhielm, Heimer, Fred Nilsson) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att värdet av B:s giftorättsgods utgör skattepliktig förmögenhet för henne, liksom avkastningen därav utgör skattepliktig intäkt för henne. På grund härav besvarar nämnden fråga 1 jakande.

Vad härefter angår fråga 2 i ansökningen finner nämnden att den omständigheten att bestämmelserna om taxering av handelsbolag kan komma att tillämpas för dödsboet efter A inte medför någon förändring i fråga om skyldigheten för B att till beskattning redovisa värdet av hennes giftorättsgods och avkastning därav. På grund härav besvarar nämnden fråga 2 nekande.

Beträffande fråga 3 i ansökningen finner nämnden att – oavsett om B:s giftorättsgods utgör mer eller mindre än hälften av hennes och den avlidne makens sammantagna giftorättsgods – hon inte kan anses vara ägare till någon del av den avlidne makens giftorättsgods, liksom dödsboet inte kan anses vara ägare till någon del av B:s giftorättsgods. B kan därför inte anses ha andel i boets behållning. På grund härav skall – vid tillämpning för dödsboet av bestämmelserna om taxering av handelsbolag – den avlidnes giftorättsgods samt avkastningen därav fördelas med en femtedel på ettvart av de fem barn som utgör dödsboets övriga delägare.

Vad slutligen angår fråga 4 i ansökningen finner nämnden att, eftersom B inte kan anses ha andel i dödsboets behållning, de beloppsmässiga förutsättningarna för att i beskattningshänseende behandla dödsboet som handelsbolag skall bedömas med hänsyn enbart till värdet av dödsboets egendom och inkomsten av avkastning därav. På grund härav besvarar nämnden fråga 4 jakande.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade dödsboet och B att den i ansökningen under 1 framställda frågan skulle besvaras nekande och den under 2 jakande. Om fråga 2 skulle besvaras nekande yrkades att fråga 3 a) skulle besvaras nekande och fråga 3 b) jakande samt fråga 4 nekande.

Den 17 oktober 1978 beslöt regeringsrätten (Körlof, Wieslander, Nordlund, Hellner, Wahlgren) följande dom:

I målet finns två huvudfrågor. Den första tar sikte på de taxeringar vid vilka enligt 53 § 3 mom tredje stycket kommunalskattelagen (1928:370) dödsboet skall taxeras som självständig juridisk person och gäller huruvida då även den efterlevande makans, B:s, giftorättsgods skall redovisas i dödsboets deklaration eller i hennes egen deklaration. Den andra huvudfrågan avser taxering enligt 53 § 3 mom fjärde stycket kommunalskattelagen, dvs när reglerna om handelsbolag skall tillämpas, och hur i sådana fall skall förfaras med efterlevande makans giftorättsgods.

Vad till en början gäller förhållandena vid taxering enligt 53 § 3 mom tredje stycket kommunalskattelagen – alltså för den tid innan handelsbolagsreglerna skall tillämpas som omfattas av klagandenas fråga 1 – finner regeringsrätten lika med riksskatteverkets nämnd för rättsärenden att B:s giftorättsgods och avkastningen därav skall beskattas hos henne.

Beträffande tillämpningen av 53 § 3 mom fjärde stycket kommunalskattelagen (se även 6 § 3 mom lagen /1947:576/ om statlig inkomstskatt) samt som följd härav även 3 § 1 mom d) och 6 § 1 mom a) lagen

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

(1947:577) om statlig förmögenhetsskatt gör regeringsrätten följande bedömning.

Någon direkt författningsföreskrift som reglerar förfarandet vid bestämmandet av dödsbodelägares andel i dödsbo som skall beskattas som handelsbolag finns inte utöver regeln i punkt 4 av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen som stadgar att, om inte annat följer av arvsavsägelse eller avtal om sammanlevnad i oskiftat dödsbo, delägares andel i boets inkomst anses motsvara hans andel i boets behållning enligt lag och testamente.

Huvudsyftet med bestämmelserna om att dödsbo skall behandlas som handelsbolag var att förhindra skatteundandragande och att skapa likformighet i beskattningshänseende mellan dödsbodelägare och andra skattskyldiga (prop 1966:85 s 89). Den avsedda beskattningseffekten angavs vara att träffa dödsboets inkomster och förmögenhet med samma skatt som skulle träffat dess delägare om dödsboförvaltningen avvecklats.

De uttalanden som gjordes under förarbetena till 1966 års lagstiftning (se bl a prop 1966:85 s 90 f) tyder närmast på att man avsett att införa en ordning där dödsbodelägarnas andelar varje beskattningsår bestämmes genom tillämpning på de då aktuella förhållandena av gällande regler om bodelning och skifte. Ordalagen i 3 § 1 mom d) lagen om statlig förmögenhetsskatt, där det föreskrivs att som tillgång vid förmögenhetsberäkningen skall upptas bl a andel i oskiftat dödsbo som vid taxering till statlig inkomstskatt skall behandlas som handelsbolag, jämförda med reglerna om skattskyldighet i 6 § 1 mom samma lag leder fram till samma tolkning.

Det måste med anledning av det här anförda anses ligga närmast till hands att – sedan med hänsyn till dödsboets ställning i inkomst- eller förmögenhetsskattehänseende en gång konstaterats att handelsbolagsreglerna skall tillämpas – så länge bodelning ej skett låta efterlevande makes giftorättsgods och avkastningen därav ingå vid handelsbolagsredovisningen. En ändring av förhållandena för efterlevande make inträder således från och med det beskattningsår då handelsbolagsreglerna skall tillämpas. Svaret på klagandenas fråga 2 blir därför jakande, med den anmärkningen att fördelningen mellan efterlevande make och övriga dödsbodelägare till följd av giftorätt får ske med tillämpning av reglerna i 13 kap giftermålsbalken.

Vid denna bedömning saknas anledning att besvara övriga frågor.

Regeringsrätten ändrar förhandsbeskedet i enlighet med det anförda.

Regeringsrättens dom den 12 oktober 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

Skattskyldig hade avyttrat en av honom ensam ägd villafastighet. Tillsammans med sin hustru hade han förvärvat en annan villafastighet. Fråga om den nya fastigheten i sin helhet var att betrakta som ersättningsfastighet enligt lagen (1968:276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick i huvudsak följande. X hade varit ensam ägare till villafastigheten A i Y kommun. Under april 1977 hade han sålt denna för 645 000 kr. Samtidigt hade han tillsammans med sin hustru som ersättningsfastighet köpt villafastigheten B för sammanlagt 670 000 kr. Makarna ägde den nya fastigheten till hälften vardera. X,

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

som hade varit mantalsskriven på fastigheten A, var numera mantalsskriven på fastigheten B. X hemställde om förhandsbesked beträffande följande frågor.

1) Kan uppskov med realisationsvinstbeskattning beviljas trots att jag stod som ensam ägare till första fastigheten medan den nya fastigheten ägs av oss båda med hälften vardera?

2) Om fråga 1 besvaras nekande önskar jag svar på följande fråga. Om jag förvärvar min hustrus del av fastigheten, är denna sedan i sin helhet att betrakta som sådan ersättningsfastighet som avses i lagen om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 14 april 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Sagnert, Gottliebsson, Lindholm, Ulfhielm, Folke Nilsson, Sandström, Jonason, Fred Nilsson) följande förhandsbesked:

Enligt 4 § tredje stycket lagen (1968:276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst får, om det vederlag till vilket realisationsvinsten hänför sig, efter avdrag för försäljningskostnader eller motsvarande kostnader, överstiger det för ersättningsfastigheten utgivna vederlaget, uppskov med beskattningen inte åtnjutas för den del av realisationsvinsten som motsvarar det överskjutande beloppet. Nämnden finner att försäljningen av fastigheten A i Y kommun är att anse som sådan avyttring som enligt 35 § 2 mom tredje stycket kommunalskattelagen kan berättiga till uppskov med realisationsvinst enligt lagen om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst. Nämnden finner emellertid vidare att sökanden som ersättningsfastighet förvärvat hälften av fastigheten B i Y kommun för ett belopp som understiger vederlaget för den avyttrade fastigheten med mer än hela realisationsvinsten vid fastighetsförsäljningen. På grund härav besvarar nämnden fråga 1 nekande.

Vidkommande fråga 2 förklarar nämnden att, om sökanden inom tid som anges i 2 § första stycket lagen om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst förvärvar hustruns hälft av fastigheten B, fastigheten i sin helhet för sökanden är att betrakta som sådan ersättningsfastighet som avses i nämnda lag.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade X att fråga 1 i ansökningen skulle besvaras jakande.

Den 12 oktober 1978 beslöt regeringsrätten (Åbjörnsson, Paulsson, Hilding, Delin, Engblom) följande dom:

Den försålda fastigheten A ägdes av X ensam. Den i anledning av försäljningen uppkomna realisationsvinsten skall således upptagas till beskattning endast hos honom.

Vid bedömande huruvida uppskov kan erhållas med beskattning av realisationsvinst vid försäljning av fastighet kan såsom ersättningsfastighet icke betraktas annan fastighet än den som den skattskyldige själv förvär-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

vat. I förevarande fall är således endast hälften av fastigheten B att anse som ersättningsfastighet för fastigheten A.

RSV/FB Dt 1978:32

På grund av det anförda och då vederlaget för fastigheten A, efter avdrag för beräknade försäljningskostnader, överstiger halva köpeskillingen för fastigheten B med större belopp än som motsvarar den uppkomna realisationsvinsten, fastställer regeringsrätten det slut förhandsbeskedet innehåller i överklagad del.

Regeringsrättens dom den 26 september 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt 1978:33

Dellikvid p g a skogsförsäljning har av köparen satts in på bankkonto i säljarens namn och spärrats till säkerhet för återväxtåtgärder. Fråga om beloppet var tillgängligt för lyftning

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick i huvudsak följande. År 1977 hade X, som redovisade inkomst av jordbruksfastighet enligt kontantprincipen, upplåtit avverkningsrätt till skog. Av köpeskillingen hade 60 000 kr satts in på bankkonto i X:s namn och spärrats till säkerhet för framtida återväxtåtgärder i enlighet med krav från vederbörande skogsvårdsstyrelse. Det spärrade beloppet fick inte disponeras av X förrän skogsvårdsstyrelsen lämnat skriftligt medgivande därtill. X hemställde om förhandsbesked huruvida beloppet skulle anses tillgängligt för lyftning under år 1977.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 24 februari 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Sagnert, Bylin, Lindholm, Blomqvist, Hornhammar, Folke Nilsson, Wihlborg), såvitt nu är i fråga, följande förhandsbesked:

Nämnden finner att beloppet 60 000 kr inte blir för X tillgängligt för lyftning förrän vederbörande skogsvårdsstyrelse medgivit att beloppet får disponeras av honom. På grund härav förklarar nämnden att beloppet skall upptas till beskattning för det beskattningsår då sådant medgivande lämnas.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade taxeringsintendenten att beloppet 60 000 kr skulle anses ha varit tillgängligt för lyftning under beskattningsåret 1977.

I dom den 26 september 1978 gjorde regeringsrätten (Cars, Hultqvist, Engblom) ej ändring i förhandsbeskedet.

Två regeringsråd (Hilding, Brodén) var skiljaktiga och anförde:

> Av handlingarna framgår att X på grund av upplåtelse av avverkningsrätt under beskattningsåret tillgodoförts dellikvid med 60 000 kr, som insatts på bankkonto i hans namn. Inkomsten får härigenom anses av X verkligen förvärvad och till sitt belopp känd även om han – såsom intagits i upplåtelseavtalet – godkänt ett av köparen uppställt förbehåll om inskränkning i dispositionsrätten till nämnda dellikvid i enlighet med skogsvårdsstyrelsens i – län krav på säkerhet för utförande av återväxtåtgärder.
>
> På grund av det anförda förklarar vi, med ändring av det överklagade förhandsbeskedet i denna del, att beloppet 60 000 kr skall anses ha varit för X tillgängligt för lyftning under beskattningsåret 1977.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Dt 1978:34

Regeringsrättens dom den 21 december 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

Fåmansföretag? Fråga huruvida bolag vars verksamhet var uppdelad på ett stort antal verksamhetsgrenar kunde anses som sådant fåmansföretag som avses i 35 § 1 a mom sjunde stycket b) kommunalskattelagen

1 Ansökningen

I ansökningen från Praktikertjänst Aktiebolag[1] anfördes bl a följande:

> Verksamheten omfattar ca 400 läkarmottagningar, 1 600 tandläkarmottagningar, 30 sjukgymnastmottagningar och 20 psykologanalytikermottagningar. Omsättningen för år 1976 uppgick till ca 575 miljoner kronor. Antalet anställda uppgår till inemot 8 000, varav ca 2 000 läkare och tandläkare m fl (mottagningsföreståndare).
>
> Av de ca 400 läkarmottagningarna redovisade 52 mottagningar underskott på sammanlagt ca 2 mkr vid årsskiftet 1976/77. Vid samma tidpunkt redovisade 120 av de ca 1 600 tandläkarmottagningarna underskott med sammanlagt 5,4 mkr. Dessa underskott täcks av överskottet från de övriga mottagningarna. Förutom gemensamma satsningar i form av investeringar i nya mottagningar, medicinsk utrustning, utbildning av personal, pensionsåtaganden m m finns således redan här ett påtagligt beroende mellan de olika mottagningarna (verksamhetsgrenarna).
>
> Mottagningsföreståndarna är liksom övrig personal anställda mot fast, avtalsenlig lön. I fråga om mottagningsföreståndare bestäms lönens storlek med hänsyn till dels mottagningens driftsresultat, dels marknadsmässig lönenivå. Det senare visas inte minst av att många föreståndare utan återbetalningsskyldighet får bibehålla sina en gång avtalade och marknadsanpassade anställningsvillkor även om ifrågavarande mottagningar under en längre tid utvisar underskott. För mottagningar med överskott på sin verksamhet sker ingen automatisk justering av årslönen i form av tantiem e d på grund av årets resultat utan årslönens storlek fastställs helt vid förhandlingar mellan föreståndaren och företagsledningen, varvid bland annat bolagets sammanlagda resultat och ställning givetvis måste beaktas. Ehuru lönens storlek oftast är prestationsanknuten, finns med andra ord ingen juridisk skyldighet för bolaget att på kort eller lång sikt ställa föreståndarens lön i direkt relation till ett eller flera års resultat för den egna mottagningen. Ingen föreståndare är således självklart garanterad en viss andel i den egna mottagningens ackumulerade resultat, enär detta i första hand måste vägas in i bolagets sammanlagda intäkter och kostnader. Häri ingår, förutom viss vinst och konsolidering i bolaget, bland annat kapitalkostnader i form av avskrivning och ränta samt administrationskostnader och täckande av underskott för andra mottagningar (verksamhetsgrenar). Här måste inte minst bolagets arbetsgivaransvar gentemot bland annat de övriga ca 6 000 anställda, dvs sköterskor m fl i första hand beaktas i ett längre perspektiv.

[1] Publicerat med bolagets medgivande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Som framgår av den bifogade redogörelsen utövar företagsledningen och bolagets revisorer en betydande och effektiv kontroll av mottagningarnas inkomster och utgifter. Detta sker bland annat genom användande av förnumrerade patientkvitton, noggrann granskning av inköpsbeställningar och verifikationer samt internrevisioner hos olika mottagningar under året. Denna styrning och kontroll har inte minst under senare år skärpts och anpassats till de krav, som måste ställas i ett större och expanderande företag med många driftställen.

Den reella bestämmanderätten i fråga om de olika mottagningarnas ekonomiska dispositioner i stort utövas således oinskränkt av företagsledningen. Som framgår av den bifogade redogörelsen gäller detsamma i fråga om investeringar över visst belopp, uppsägning av personal m m. Härtill kommer, att företagsledningen utövar den reella bestämmanderätten även i en rad andra frågor avseende den löpande verksamheten, t ex i fråga om fastställande av rutiner för redovisning, löneutbetalning, inköp och internrevision.

Bolagets och företagsledningens m fl situation skulle snabbt bli ohållbar, om det i verkligheten skulle förhålla sig så, att de olika mottagningarna vore av varandra helt oberoende enheter, där respektive läkare eller tandläkare själva utövade den reella bestämmanderätten och kunde förfoga över mottagningarnas resultat.

De praktiska konsekvenserna av en sådan ordning skulle bland annat bestå i att den nuvarande företagsekonomiska planeringen och kontrollen sattes ur funktion. Detta skulle i sin tur omöjliggöra en fortsättning av verksamheten som sådan, varvid bland annat bolagets finansiella ansvar för mottagningarna och arbetsgivaransvar skulle upphöra att fungera. Här bör även beaktas bolagets förhållande till tredje man vid övergripande avtal o d. Som exempel kan nämnas avtal med FPG om borgen för bolagets pensionsutfästelser i storleksordning 70 mkr, där säkerheten utgöres av främst bolagets mottagningar. Med kännedom om bolagets och de anställda mottagningsföreståndarnas verkliga förhållanden kan vi därför inte se, att definitionen i 35 § 1 a mom KL skulle rikta sig mot den av oss bedrivna verksamheten.

Av handlingarna i ärendet framgick vidare bl a följande.

Praktikertjänst Aktiebolag med tidigare firma Tandläkartjänst Aktiebolag hade per den 1 maj 1977 fusionerats med Läkartjänst Aktiebolag. I konsortialavtal mellan aktieägarna i Tandläkartjänst Aktiebolag föreskrevs att varje tandläkare, som var anställd i bolaget och som ville biträda konsortialavtalet, skulle av Personalföreningen för i Tandläkartjänst Aktiebolag anställda tandläkare, erbjudas förvärva aktier i bolaget till ett nominellt värde av 2 000 kronor. Aktieägare, som avgick ur bolagets tjänst, skulle genast transportera honom tillhöriga aktiebrev på Personalföreningen, som i sin tur successivt skulle överlåta sålunda övertagna aktier på i bolaget nyanställda tandläkare till ett pris motsvarande aktiernas värde enligt senast fastställda balansräkning med hänsyn tagen framför allt till värdet av i balansräkningen upptagna värdepapper och till latent utskiftningsskatteskuld. Sedan den 1 maj 1977 behövde mottagningsföreståndarna ej vara aktieägare i bolaget.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

I anställningsavtal och kommentar därtill utsades att avtal om fast lön skulle träffas med varje anställd tandläkare. Lönen till en nyanställd tandläkare måste bli preliminär. När företagsledningen kunde konstatera vilket resultat mottagningen gav, justerades lönen. Avtal rörande mottagningsinventarier tecknades vid anställningen. Avtalet innebar, att den anställde tandläkaren tillförsäkrades rätten att vid pensionering eller avgång ur bolaget återköpa inventarierna till det belopp vartill inventarierna var i företagets bokföring upptagna. Bolaget ägde även påfordra att ett sådant återköp skedde.

Bolaget anhöll om förhandsbesked enligt följande:

> Ehuru bolaget normalt inte tillämpar eller kommer att tillämpa något tantiemsystem, önskar vi följande fråga besvarad. Bolaget avser att i bokslutet per den 30 april 1977 skuldbokföra ett visst tantiembelopp avseende en anställd mottagningsföreståndare, tillika innehavare av 20 st aktier å nominellt 100 kronor av sammanlagt 75 000 aktier i bolaget. Tantiemet kostnadsförs i vanlig ordning men görs inte tillgängligt för lyftning vid räkenskapsårets utgång. Beloppet blir i stället tillgängligt för lyftning och utbetalas först under hösten 1977, då även skatteredovisning sker. Beloppet kommer att tas upp på kontrolluppgift och deklareras av mottagaren som inkomst vid 1978 års taxering. Äger bolaget rätt till avdrag för denna tantiemavsättning vid 1978 års taxering?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 30 september 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Sagnert, Gottliebsson, Lindholm, Jonason) följande förhandsbesked:

Nämnden finner – med hänsyn till verksamhetens uppdelning på olika mottagningar, lönesättningen för mottagningsföreståndarna och avtalen om mottagningsinventarier – att verksamheten i sökandebolaget är uppdelad på av varandra oberoende verksamhetsgrenar och att vederbörande mottagningsföreståndare har den reella bestämmanderätten över sådan verksamhetsgren och självständigt kan förfoga över dess resultat. Sökandebolaget skall därför, oaktat aktierna i bolaget ej ägs av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer, enligt 35 § 1 a mom sjunde stycket b) kommunalskattelagen räknas som fåmansföretag och mottagningsföreståndarna enligt åttonde stycket samma lagrum som företagsledare i bolaget.

På grund härav förklarar nämnden, jämlikt bestämmelserna i punkt 1 trettonde stycket anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen att sökandebolaget inte är berättigat att vid 1978 års inkomsttaxering åtnjuta avdrag för i bokslutet per den 30 april 1977 gjord skuldreservering för tantiem, som utbetalas till anställd mottagningsföreståndare först efter räkenskapetsårets utgång.

Två ledamöter (Folke Nilsson, Gustafson) anmälde skiljaktig mening och anförde:

> Bestämmelsen i 35 § 1 a mom sjunde stycket b) kommunalskattelagen har införts för att förhindra kringgående av reglerna om fåmansföretag genom rent formella företagsbildningar. Sökandebolaget är inte en sådan rent formell konstruktion. Inte heller är bolagets uppgifter begränsade till enbart ett tillhandahållande av vissa kontorstjänster e dyl till delägarna. Bolaget har bl a arbetsgivaransvaret för samtliga 8 000 anställda

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

och underskott som uppkommer i en verksamhetsgren måste täckas av överskott från andra. Med hänsyn härtill kan de olika verksamhetsgrenarna inte anses oberoende av varandra.

Vi anser sålunda att nämnden bort förklara att sökandebolaget inte är ett fåmansföretag enligt 35 § 1 a mom, kommunalskattelagen samt att på grund härav bolaget äger att vid 1978 års taxering åtnjuta avdrag för ifrågavarande tantiembelopp.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade Praktikertjänst Aktiebolag att bolaget skulle förklaras inte utgöra fåmansföretag enligt 35 § 1 a mom sjunde stycket b) kommunalskattelagen och att yrkat avdrag för tantiemavsättning därför skulle medges.

Den 21 december 1978 beslöt regeringsrätten (Hellner, Mueller) följande dom:

Förhandsbeskedet skall grundas på de förutsättningar som bolaget angivit.

Av bolagets uppgifter framgår att bolaget är uppdelat på ett stort antal skilda verksamhetsställen. Varje mottagningsföreståndare torde få anses leda ett eget verksamhetsställe.

I anställningsavtalet anges ej den närmare innebörden i mottagningsföreståndarens uppgifter. Denne måste därför anses ha den reella bestämmanderätten över vilken art av vård som han skall utöva i sin anställning. I övrigt är däremot mottagningsföreståndaren bunden av ett omfattande regelkomplex avseende bl a personalfrågor och ekonomisk redovisning.

Mottagningsföreståndarens lön regleras i avtal mellan honom och bolaget. Avtalet brukar justeras minst en gång om året. Därvid beaktas även det ekonomiska resultatet av mottagningen. Mottagningsföreståndaren har däremot inte någon i avtal föreskriven eller på annat sätt säkrad rätt att få ut hela överskottet från mottagningen. En viss del av överskottet disponeras i stället enligt de av bolaget givna förutsättningarna av bolaget för att täcka – förutom centrala administrationskostnader – bl a underskott på andra mottagningar. Även vid underskott på mottagningen utgår lön enligt avtal.

Vid angivna förhållanden kan mottagningsföreståndarna inte anses ha den reella bestämmanderätten över sin verksamhet på mottagningarna. Än mindre föreligger någon rätt för mottagningsföreståndarna att självständigt förfoga över verksamhetens resultat.

Regeringsrätten förklarar därför, med ändring av det överklagade förhandsbeskedet, att bolaget icke är sådant fåmansföretag som avses i 35 § 1 a mom sjunde stycket b) kommunalskattelagen. Avdrag för tantiemersättningen får därför ske vid 1978 års taxering under de i ansökningen angivna förutsättningarna.

Följande skiljaktiga meningar förekom.

Regeringsrådet Körlof var skiljaktig beträffande uppkommen fråga huruvida förhandsbesked bort meddelas och yttrade:

> Vad bolaget upplyst om sin organisation och verksamhet leder i och för sig inte till att verksamheten kan anses uppdelad på sådant sätt att bolaget för den skull skall jämlikt 35 § 1 a mom sjunde stycket kommunalskattelagen bedömas som fåmansföretag. Till de omständigheter som bör påverka bedömandet av denna fråga hör emellertid inte bara innehållet av bolagsordningen och andra för bolaget gällande formella reg-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

ler utan även sådana arrangemang, som möjligen träffats eller kan komma att träffas exempelvis genom konsortialavtal och det sätt, på vilket möjligheterna till disposition av vinstmedel i praktiken utnyttjas vid förhandlingar om lönesättning och beslut om utbetalning av tantiem. De upplysningar, som tillhandahållits av bolaget, möjliggör därför inte ett slutligt bedömande av den väckta frågan i vidare mån än som skett genom de nu gjorda uttalandena.

Vid här angivet förhållande hade jämlikt 4 § förordningen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor det sökta beskedet inte bort meddelas.

Jag upphäver därför det av riksskattenämnden meddelade förhandsbeskedet.

Övriga regeringsråd fann hinder ej möta mot prövning av målet i sak.

Regeringsrådet Brodén uttalade därvid följande mening, till vilken regeringsrådet Lidbeck anslöt sig:

Resultatet av bolagets verksamhet beror uppenbarligen i främsta rummet av det vårdarbete som bedrivs på de olika mottagningarna. Ansvaret för den kliniska vården ligger hos läkaren eller tandläkaren och denne bestämmer väsentligen själv sin arbetsinsats. Bolagets inflytande över mottagningarna inskränker sig till den ekonomiska förvaltningen. När det gäller vårdarbetet framstår varje mottagning som en självständig och oberoende verksamhetsgren. Vad angår den ekonomiska förvaltningen avgör bolaget vilka kostnader som får belasta varje mottagning och i vad mån årligen uppkommande överskott skall tas i anspråk – förutom för gemensamma administrationskostnader – för täckande av förlust vid annan mottagning, ackumuleras i bolaget eller tillföras mottagningsföreståndaren såsom ersättning för utfört arbete. Det måste antagas att överskottet till den del det inte årligen tillföres mottagningsföreståndaren likväl på sikt kommer honom till godo i form av utdelning från bolaget. Mottagningsföreståndarens begränsade möjlighet att förfoga över resultatet av sitt arbete består sålunda endast däri att han inte själv avgör vid vilken tidpunkt han kan göra det. Detta förhållande bör inte medföra att han inte anses självständigt förfoga över resultatet i den mening som avses i 35 § 1 a mom sjunde stycket b) kommunalskattelagen. Bolaget är därför att anse såsom fåmansföretag enligt nämnda lagrum och varje mottagningsföreståndare såsom företagsledare i bolaget enligt lagrummets åttonde stycke.

På grund av det anförda ändrar jag ej den förklaring som riksskatteverket har lämnat i förhandsbeskedet.

Regeringsrådet Körlof anförde:

De förutsättningar som bolaget angivit leder icke till att bolaget jämlikt 35 § 1 a mom sjunde stycket är att anse som fåmansbolag.

Jag biträder därför det slut vartill regeringsråden Mueller och Hellner kommit i målet.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt Direkt skatt – Taxering

Nr 26 1978 – Årg. 8

Innehållsförteckning och sakregister 1978;[1]

RSV Dt 1978: 35

Innehållsförteckning

RSFS 1978: 68

1 Riksskatteverkets föreskrifter om normalbelopp för kalenderåret 1978 för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst.

2 Riksskatteverkets anvisningar om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst till utlandet.

3 Riksskatteverkets föreskrifter om omräkningstal vid realisationsvinstbeskattning av fastighet enligt punkt 11 av övergångsbestämmelserna (SFS 1976:343) till de nya reglerna om realisationsvinstbeskattningen.

4 Riksskatteverkets information om deklarationsblanketter m m för allmänheten vid 1978 års taxering.

5 Riksskatteverkets information om blanketter m m för taxeringsarbetet vid 1978 års taxering.

6 Riksskatteverkets information angående en skrivelse till Sveriges Biodlares Riksförbund.

7 Riksskatteverkets information om tryckfel i anvisningar om beskattning av vissa naturaförmåner m m.

8 Riksskatteverkets information om riktlinjer angående tillstånd av länsstyrelsen för makulering av räkenskapsmaterial i vanlig läsbar form enligt 22 § tredje stycket bokföringslagen (1976:125).

9 Riksskatteverkets anvisningar om beskattningsfrågor i samband med överlåtelse av aktier i Forssbergsföretagen Aktiebolag till Bergman & Beving Aktiebolag (apportemission).

10 Riksskatteverkets föreskrifter m m om värdering av förmån av fri eller delvis fri bil vid inkomst av tjänst.

11 Riksskatteverkets föreskrifter m m om övergång till bokföringsmässig redovisning av renskötsel m m (ändring).

12 Riksskatteverkets föreskrifter och anvisningar m m om skattetillägg och förseningsavgift vid 1978 års taxering.

13 Riksskatteverkets information om upphävande av överenskommelse mellan riksskatteverket (RSV) och norska finans- och tulldepartementet om fritagande av viss utdelning från källskatt.

14 Riksskatteverkets information om blanketter m m för taxeringsarbetet vid 1978 års taxering.

15 Riksskatteverkets anvisningar om värdering av aktier m m.

16 Riksskatteverkets föreskrifter m m om genomsnittspris på djur och återanskaffningskostnad för inventarier vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder.

17 Riksskatteverkets föreskrifter om omräkningstal vid realisationsvinstbeskattning av fastighet.

[1] Angivna siffror avser den löpande nummerbeteckningen för resp föreskrifter m m; siffran 1 avser RSV Dt 1978: 1 osv.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

18 Riksskatteverkets föreskrifter om omräkningstal vid realisationsvinstbeskattning av fastighet enligt punkt 11 av övergångsbestämmelserna (SFS 1976:343) till de nya reglerna om realisationsvinstbeskattningen.
19 Riksskatteverkets anvisningar om beskattning av vissa naturaförmåner m m.
20 Riksskatteverkets föreskrifter om avdrag för kostnad för resor med bil mellan bostad och arbetsplats.
21 Riksskatteverkets anvisningar om 1979 års särskilda fastighetstaxering.
22 Riksskatteverkets anvisningar om beräkning av värdet av förmån av fri lunch och subventionerad lunch för kalenderåret 1979.
23 Riksskatteverkets anvisningar om avdrag för representationskostnader för kalenderåret 1979.
24 Riksskatteverkets föreskrifter om skyldighet att lämna kontrolluppgift enligt 44 § taxeringslagen (1956:623).
25 Riksskatteverkets föreskrifter m m om övergång till bokföringsmässig redovisning av inkomst av renskötsel m m.
26 Riksskatteverkets anvisningar om anstånd med att lämna självdeklaration (34 § 2 mom taxeringslagen).
27 Riksskatteverkets anvisningar om avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdom m m.
28 Riksskatteverkets föreskrifter m m om avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer.
29 Riksskatteverkets föreskrifter m m om värdering av förmån av fri eller delvis fri bil vid inkomst av tjänst.
30 Riksskatteverkets föreskrifter m m om övergång till bokföringsmässig redovisning av inkomst av renskötsel m m (ändringar och tillägg).
31 Riksskatteverkets anvisningar om avdrag för ökade levnadskostnader för yrkesfiskare.
32 Riksskatteverkets anvisningar m m om normalavdrag vid beskattning avseende ersättning för vård i enskilt familjehem.
33 Riksskatteverkets föreskrifter om avdrag för kostnader för skyddsutrustning och arbetskläder.
34 Riksskatteverkets anvisningar om beskattningsfrågor i samband med överlåtelse av aktier i Husqvarna Aktiebolag till Aktiebolaget Electrolux (apportemission).
35 Innehållsförteckning och sakregister 1978.

Sakregister

Aktier
beskattningsfrågor i samband med överlåtelse av – i Forssbergsföretagen Aktiebolag till Bergman & Beving Aktiebolag (apportemission) 9
värdering av – m m 15
beskattningsfrågor i samband med överlåtelse av – i Husqvarna Aktiebolag till Aktiebolaget Elektrolux (apportemission) 34
Anstånd
– med att lämna självdeklaration (34 § 2 mom taxeringslagen). . . . 26
Arbetskläder
avdrag för kostnader för skyddsutrustning och –. 33

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Bil
värdering av förmån av fri eller delvis fri – vid inkomst av tjänst 10
avdrag för kostnad för resor med – mellan bostad och arbetsplats 20
värdering av förmån av fri eller delvis fri – vid inkomst av tjänst 29
Biodlare
skrivelse till Sveriges – s Riksförbund 6
Blanketter
– m m för taxeringsarbetet vid 1978 års taxering 5
– m m för taxeringsarbetet vid 1978 års taxering. 14
Bokföringslagen
riktlinjer angående tillstånd av länsstyrelsen för makulering av räkenskapsmaterial i vanlig läsbar form enligt 22 § tredje stycket – 8
Deklarationsblanketter
– m m för allmänheten vid 1978 års taxering 4
Djur
genomsnittspris på – och återanskaffningskostnad för inventarier vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder 16
Fastighetstaxering
1979 års särskilda –. 21
Fokpensionärer
avdrag för nedsatt skatteförmåga för – 28
Förmån
värdering av – av fri eller delvis fri bil vid inkomst av tjänst 10
beräkning av värdet av – av fri lunch och subventionerad lunch för kalenderåret 1979. 22
värdering av – av fri eller delvis fri bil vid inkomst av tjänst 29
Förseningsavgift
skattetillägg och – vid 1978 års taxering 12
Inventarier
genomsnittspris på djur och återanskaffningskostnad för – vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder 16
Jordbruksfastighet
genomsnittspris på djur och återanskaffningskostnad för inventarier vid beräkning av inkomst av – enligt bokföringsmässiga grunder 16
Kontrolluppgift
skyldighet att lämna – enligt 44 § taxeringslagen (1956:623) . . 24
Lunch
beräkning av värdet av förmån av fri – och subventionerad – för kalenderåret 1979. 22
Naturaförmåner
tryckfel i anvisningar om beskattning av vissa – m m 7
beskattning av vissa – m m 19
Normalavdrag
– vid beskattning avseende ersättning för vård i enskilt familjehem 32
Normalbelopp
– för kalenderåret 1978 för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst 1

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Norska finans- och tulldepartementet
upphävande av överenskommelse mellan riksskatteverket (RSV) och – om fritagande av viss utdelning från källskatt 13
Omräkningstal
– vid realisationsvinstbeskattning av fastighet enligt punkt 11 av övergångsbestämmelserna (SFS 1976:343) till de nya reglerna om realisationsvinstbeskattningen. 3
– vid realisationsvinstbeskattning av fastighet 17
– vid realisationsvinstbeskattning av fastighet enligt punkt 11 av övergångsbestämmelserna (SFS 1976:343) till de nya reglerna om realisationsvinstbeskattningen. 18
Realisationsvinst
omräkningstal vid – beskattning av fastighet enligt punkt 11 av övergångsbestämmelserna (SFS 1976:343) till de nya reglerna om realisationsvinstbeskattningen. 3
omräkningstal vid – beskattning av fastighet. 17
omräkningstal vid – beskattning av fastighet enligt punkt 11 av övergångsbestämmelserna (SFS 1976:343) till de nya reglerna om – beskattningen 18
Renskötsel
övergång till bokföringsmässig redovisning av – m m (ändring). . 11
övergång till bokföringsmässig redovisning av inkomst av – m m. 25
övergång till bokföringsmässig redovisning av inkomst av – m m (ändringar och tillägg) 30
Representationskostnader
avdrag för – för kalenderåret 1979 23
Resor
avdrag för kostnad för – med bil mellan bostad och arbetsplats . 20
Räkenskapsmaterial
riktlinjer angående tillstånd av länsstyrelsen för makulering av – i vanlig läsbar form enligt 22 § tredje stycket bokföringslagen (1976:125) 8
Självdeklaration
anstånd med att lämna – (34 § 2 mom taxeringslagen) 26
Sjukdom
avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga på grund av – m m 27
Skattetillägg
– och förseningsavgift vid 1978 års taxering 12
Skyddsutrustning
avdrag för kostnader för – och arbetskläder 33
Utlandet
avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst till –. 2
Vård
normalavdrag vid beskattning avseende ersättning för – i enskilt familjehem. 32
Yrkesfiskare
avdrag för ökade levnadskostnader för – 31
Ökade levnadskostnader
normalbelopp för kalenderåret 1978 för – vid tjänsteresa i enskild tjänst 1
avdrag för – vid tjänsteresa i enskild tjänst till utlandet. 2
avdrag för – för yrkesfiskare 31

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt = Direkt skatt – Taxering

Nr 1 1979 – Årg. 9

Riksskatteverkets anvisningar om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst till utlandet;[1]

RSV Dt 1979:1

RSFS 1979:1

utfärdade den 18 januari 1979.

Den 17 februari 1978 beslöt RSV att anvisningarna angående avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst skulle beträffande tjänsteresor till utlandet, företagna efter utgången av 1977, erhålla ändrad lydelse. Ändringen innebär att traktamentsbeloppen skulle anknyta till bilagan till utlandsresereglementet (1953:666) i dess lydelse enligt kungörelsen 1978:42.

RSV har den 18 januari 1979 beslutat att detta avsnitt av anvisningarna skall – *beträffande tjänsteresor till utlandet, företagna efter utgången av 1978* – erhålla följande ändrade lydelse.

Tjänsteresor till utlandet skall behandlas var för sig vid prövning av avdrag för ökade levnadskostnader. När avdrag för tjänsteresa till utlandet yrkas med belopp som överstiger normalbeloppet bör – där inte särskilda skäl föranleder till annat – den av tjänsteresan föranledda ökningen av levnadskostnaden anses motsvara den ersättning som arbetsgivaren utgivit för att täcka kostnaderna (traktamente). Avdrag medges dock med högst det belopp som motsvarar styrkta utgifter för hotellrum och därjämte för varje dag (06.00–24.00), varav mer än 8 timmar tagits i anspråk, ett belopp, som motsvarar traktamentet i bilagan till det statliga utlandsresereglementet. Detta belopp varierar mellan olika länder och utgör för närvarande högst 270 kr och lägst 60 kr. Omfattar vistelsen på en och samma ort mer än 15 dygn i följd bör ökningen av levnadskostnaderna fr o m det sextonde dygnet anses motsvara erhållen traktamentsersättning. Avdrag medges dock med högst det belopp som motsvarar styrkta utgifter för hotellrum och därjämte 6/10 av det statliga utlandstraktamentet.

Om den anställde på ett godtagbart sätt kan *visa* att ökningen i levnadskostnaderna varit större än det belopp som avdrag kan medges med enligt närmast föregående stycke har han istället rätt till avdrag med belopp motsvarande de verkliga merkostnaderna.

Enligt bilaga till utlandsresereglementet i dess lydelse enligt kungörelsen 1979:70 utgår för nedan angivna länder statligt utlandstraktamente med följande belopp för dag.

[1] Jfr RSFS 1978:2 RSV Dt 1978:2

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Afrika	
Algeriet	140
Angola	110
Azorerna	60
Benin	100
Botswana	85
Burundi	115
Centralafrikanska kejsardömet	85
Djibouti	190
Egypten	80
Elfenbenskusten	180
Etiopien	70
Gabon	205
Gambia	85
Ghana	175
Guinea	165
Guinea-Bissau	70
Kamerun	125
Kanarieöarna	100
Kap Verde	60
Kenya	70
Kongo, Folkrepubliken	160
Lesotho	85
Liberia	140
Libyen	100
Madagaskar	65
Malawi	95
Mali	80
Marocko	95
Mauretanien	110
Mauritius	70
Moçambique	70
Niger	85
Nigeria	215
Ruanda	115
Senegal	115
Seychellerna	80
Sierra Leone	85
Somalia	70
Sudan	150
Swaziland	85
Sydafrika	95
Tanzania	85
Tchad	85
Togo	115
Tunisien	160
Uganda	115
Zaire	270
Zambia	130
Övre Volta	135
Amerika	
Amerikas förenta stater	125
Argentina	125
Bahamas	110
Barbados	110
Bermuda	110
Bolivia	85
Brasilien	125
Canada	100
Chile	140
Colombia	130
Costa Rica	85
Cuba	150
Dominikanska republiken	180
Ecuador	100
Grönland	95
Guadeloupe	160
Guatemala	90
Guyana	170
Haiti	135
Honduras	95
Jamaica	130
Martinique	160
Mexico	95
Nederländska Antillerna	180
Nicaragua	80
Panama	110
Paraguay	85
Peru	100
Puerto Rico	100
Salvador	80
Surinam	115
Trinidad och Tobago	125
Uruguay	100
Venezuela	190
Virgin Islands	80
Asien	
Afganistan	125
Bahrain	130
Bangladesh	70
Burma	75
Cypern	85
Filippinerna	110
Förenade arabemiraten	180
Hongkong	170
Indien	80
Indonesien	115
Irak	110
Iran	140
Israel	125
Japan	205
Jordanien	125
Kampuchea	80
Kina	65

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Korea, Demokratiska folkrepubliken ("Nordkorea")	65
Korea, Republiken ("Sydkorea")	150
Kuwait	180
Laos	70
Libanon	115
Macao	140
Malaysia	100
Mongoliet	65
Nepal	70
Oman	150
Pakistan	85
Qatar	100
Saudiarabien	190
Singapore	100
Sovjetunionen	100
Sri Lanka	70
Syrien	115
Taiwan	130
Thailand	95
Turkiet (asiatiska delen)	110
Vietnam	60[2]
Yemen, Arabrepubliken	170
Yemen, Demokratiska folkrepubliken	70
Australien	
Australien	140
Fiji	100
Nya Zeeland	85
Papua Nya Guinea	110
Europa	
Albanien	60
Belgien	175
Bulgarien	100
Danmark	170
Finland	110
Frankrike	160
Grekland	125
Irland	110
Island	140
Italien	115
Jugoslavien	110
Luxemburg	110
Malta	80
Nederländerna	160
Norge	160
Polen	95
Portugal	100
Rumänien	130
Schweiz	180
Sovjetunionen	100
Spanien	130
Storbritannien	125
Tjeckoslovakien	95
Turkiet (europeiska delen)	150
Tyska demokratiska republiken	110
Tyskland, Förbundsrepubliken	170
Ungern	95
Österrike	140
Länder eller områden som inte angetts särskilt inom de olika världsdelarna	100

[2] För tjänsteman med stationering i Vietnam skall, så länge tjänstemannen ej får köpa lokal valuta till s k turistväxelkurs, i stället för det belopp som anges i tabellen gälla ett belopp av 85 kr. Motsvarande regler skall gälla beträffande i enskild tjänst anställd person.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-104 30 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt Direkt skatt – Taxering

Nr 2 1979 – Årg. 9

Riksskatteverkets anvisningar om normalbelopp för kalenderåret 1979 för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst;[1]

RSV Dt 1979:2

RSFS 1979:2

utfärdade den 18 januari 1979.

RSV har beslutat att för kalenderåret 1979 såsom normalbelopp för ökade levnadskostnader i enskild tjänst fastställa ett belopp av 155 kr, därav 55 kr avser bostad, 95 kr avser kost och återstående 5 kr avser telefon, tidningar och dylika småutgifter.

I enlighet härmed skall för tjänsteresor under kalenderåret 1979 gälla följande avdragsbelopp då traktamentena uppgår till eller överskrider de angivna beloppen.

Förrättningens art	Avdrag medges med	Avdragets fördelning		
		Bostad	Kost	Diverse småutgifter
Korttidsförrättning samt första 15 dygnen av varje långtidsförrättning	155	55	95	5
Långtidsförrättning fr o m 16 dygnet	93	33	57	3
Endagsförrättning som varat mer än 4 men ej mer än 10 timmar i följd	31	–	31	–
Endagsförrättning som varat mer än 10 timmar i följd	62	–	62	–

[1] Jfr RSFS 1978:1 RSV Dt 1978:1

Riksskatteverkets information om ändring av informationsrutinen om blanketter m m för taxeringsarbetet;

RSV Dt 1979:3

RSFS 1979:7

utfärdad den 1 februari 1979.

RSV har hittills varje år informerat i sin författningssamling (meddelandeserie) om gällande utgåvor m m beträffande blanketter m m för taxeringsarbetet. Motsvarande information lämnas i fortsättningen endast i RSVs blankettförteckning (RSV 800).

Uppgifter ur blankettförteckningen kan fås hos de lokala skattemyndigheterna eller länsstyrelserna.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV Dt
1979: 4

RSFS 1979: 8

Riksskatteverkets information om deklarationsblanketter m m för allmänheten vid 1979 års taxering;

utfärdad den 1 februari 1979.

RSV har genom beslut fastställt formulär till blanketter för inkomst-, förmögenhets- och fastighetstaxering m m i enlighet med vad som framgår av nedanstående förteckning. Asterisk vid utgåvenumret innebär att tidigare utgåva får användas.

Benämning och användning	Beteckning	RSV nr	Utgåva	Anmärkning
Allmän självdeklaration för enskilda personer, dödsbon och familjestiftelser	1	3001	8	–
Allmän självdeklaration för enskilda personer, dödsbon och familjestiftelser; avsedd för ADB (förtryckt)	1	3002	8	–
Allmän självdeklaration för aktiebolag och ekonomiska föreningar	2	3003	8	–
Allmän självdeklaration för aktiebolag och ekonomiska föreningar; avsedd för ADB (förtryckt)	2	3003K	2	–
Allmän självdeklaration för ideella föreningar, stiftelser m fl	3	3004	1	Nytt formulär
Allmän självdeklaration för ideella föreningar, stiftelser m fl; avsedd för ADB (förtryckt)	3	3004K	1	Nytt formulär
Uppgift enligt 33 § taxeringslagen av stiftelse eller förening, som helt eller delvis är frikallad från skattskyldighet för inkomst eller förmögenhet	3	3004	2*	Upphört formulär Ersätts med RSV 3005
Särskilt uppgift enligt 33 § taxeringslagen av förening, stiftelse m fl	4	3005	1	Nytt formulär
Särskild uppgift enligt 33 § taxeringslagen av förening, stiftelse m fl; avsedd för ADB (förtryckt)	4	3005K	1	Nytt formulär
Uppgift angående renskötsel	4	3005	7	Upphört formulär Jfr RSV 3048
Särskild självdeklaration	5	3006	8	–
Särskild självdeklaration; avsedd för ADB (förtryckt)	5	3006K	8	–
Särskild självdeklaration för en- eller tvåfamiljsfastighet	6	3007	5	–
Särskild självdeklaration för en- eller tvåfamiljsfastighet; avsedd för ADB (förtryckt)	6	3008	5	–
Deklaration för taxering till utskiftningsskatt	7	3009	3*	–

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Benämning och användning	Beteckning	RSV nr	Utgåva	Anmärkning
Deklaration för taxering till utskiftningsskatt vid övergång från aktiebolag till annan företagsform m m	7A	3009a	3*	–
Fördelning av inkomst	8	3010	6*	–
Uppgifter om ersättningar m m från fåmansföretag	10	3012	3	–
Inkomst av jordbruksfastighet enligt kontantprincipen	J1	3015	9	–
Inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder utan räkenskapsavslutning med vinst- och förlustkonto	J2	3016	9	–
Inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder med räkenskapsavslutning med vinst- och förlustkonto	J3	3017	8	–
Avskrivningsplan för täckdikningsanläggningar och skogsvägar	J4	3018	3	–
Specifikation av djur	J5	3019	7*	–
Minskning av ingående virkesförråd m m	J6	3020	7	–
Utredning om insättning på skogskonto	J7	3021	8	–
Utredning om insättning på investeringskonto för skog	J8	3024	2	Upphört formulär
Avskrivningsplan för markanläggningar	J20	3022	4	–
Avskrivningsplan för jordbruksbyggnader	J21	3023	2	–
Inkomst av annan fastighet än jordbruksfastighet. En- eller tvåfamiljsfastighet	F1	3025	6	–
Inkomst av annan fastighet än jordbruksfastighet enligt kontantprincipen. Flerfamiljsfastighet m m	F2	3026	7	–
Inkomst av annan fastighet än jordbruksfastighet. Annan fastighet tillhörig bostadsförening, bostadsaktiebolag eller allmännyttigt bostadsföretag	F3	3027	4	–
Värdeminskning av byggnad och i byggnad ingående maskinell utrustning m m	F4	3028	2	–
Inkomst av annan fastighet enligt bokföringsmässiga grunder utan räkenskapsavslutning med resultatkonto (vinst- och förlustkonto). Flerfamiljsfastighet	F5	3029	1	Nytt formulär

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Benämning och användning	Beteckning	RSV nr	Utgåva	Anmärkning
Inkomst av annan fastighet enligt bokföringsmässiga grunder med räkenskapsavslutning med resultatkonto (vinst- och förlustkonto). Flerfamiljsfastighet	F6	3030	1	Nytt formulär
Inkomst av rörelse (utom försäkringsrörelse), för vilken räkenskapsavslutning med vinst- och förlustkonto ej ägt rum	R1	3039	8	–
Avskrivningsplan för inventarier m m i rörelse, för vilken räkenskapsavslutning med vinst- och förlustkonto ej ägt rum	R2	3040	8*	–
Inkomst av rörelse (utom försäkringsrörelse) med ordnad bokföring, som avslutas med vinst- och förlustkonto	R5	3041	8	–
Avskrivningsplan för inventarier m m i rörelse med ordnad bokföring, som avslutas med vinst- och förlustkonto	R6	3042	7*	–
Uppgifter om lager i renskötselrörelse	R10	3048	1	Nytt formulär
Avskrivningsplan för markanläggningar på fastighet, som används i rörelse	R20	3043	3*	–
Avskrivningsplan för rörelsebyggnader	R21	3044	3*	–
Inkomst av försäkringsrörelse i skadeförsäkringsanstalt (ej utländsk försäkringsanstalt)	R30	3045	4	–
Inkomst av försäkringsrörelse i livförsäkringsanstalt	R31	3046	2	–
Representationskostnader	R32	3047	7*	–
Inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet	T1	3060	5	–
Avyttring av fastighet. Utredning angående realisationsvinst	T2	3061	9	–
Garantiförbindelse m m enligt lagen 1968:276	T3	3062	5	–
Avyttring av aktier m m. Utredning angående realisationsvinst	T4	3063	3	–
Inkomst av kapital samt uppgifter om förmögenhet	K1	3070	6*	–
Specifikation över bankfordringar och värdepapper	K2	3071	3*	–
Inkomst av lägenhet som hyrts ut av medlem i bostadsförening eller delägare i bostadsaktiebolag	K3	3072	4*	–
Uppgifter om förmögenhet. Jordbruk och rörelse	K4	3073	5	–

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Benämning och användning	Beteckning	RSV nr	Utgåva	Anmärkning
Uppgift om investeringsfonder för byggnader, inventarier och varulager samt för arbeten i gruva enligt förordningen 1947:174	–	3080	3*	–
Uppgift om särskilda investeringsfonder för förlorade inventarier och lagertillgångar enligt förordningen 1959:168	–	3081	2	–
Utredning angående särskilt investeringsavdrag för maskiner m m	–	3082	8	–
Uppgift om särskild investeringsfond för avyttrat fartyg m m enligt förordningen 1954:40	–	3083	2*	–
Garantiförbindelse m m enligt förordningen 1954:40	–	3084	1	–
Uppgift om investeringsfond för konjunkturutjämning enligt lagen 1955:256	–	3085	5*	–
Uppgift om särskild nyanskaffningsfond enligt förordningen 1967:96	–	3086	3*	–
Uppgift om fond för återanskaffning av fastighet enligt förordningen 1967:752	–	3087a	1	–
Uppgift om fond för återanskaffning av fastighet enligt lagen 1967:752	–	3087	4	–
Garantiförbindelse m m enligt förordningen 1967:752	–	3088a	1	–
Garantiförbindelse m m enligt lagen 1967:752	–	3088	4*	–
Utredning angående särskilt investeringsavdrag för ny-, till- eller ombyggnad på fastighet	–	3089	1	Nytt formulär
Utredning angående särskilt forskningsavdrag	–	3090	4*	–
Uppgift om arbetsmiljöfond	–	3092	3*	–
Uppgift om särskild investeringsfond	–	3094	3*	–
Avstämning av påförda egenavgifter och schablonavdrag m m samt beräkning av schablonavdrag	–	3095	3	–
Uppgift om avdrag för kostnader för att trygga anställdas pensionering m m	–	3096	3	–
Uppgift enligt 43 § 1 mom taxeringslagen om ränta på obligationer, förlagsbevis etc	17	3100	3*	–
Uppgift om utdelning på svenska aktier utan avdrag för kupongskatt	18a	3730	3	–
Uppgift om utdelning på svenska aktier med avdrag för kupongskatt	18b	3732	3*	–

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Benämning och användning	Beteckning	RSV nr	Utgåva	Anmärkning
Uppgift om utdelning på svenska aktier med avdrag för kupongskatt (avfattad på engelska språket)	18b	3734	1	–
Uppgift enligt 43 § 1 mom taxeringslagen om utdelning på andelar i svensk ekonomisk förening eller andra andelar i utländsk juridisk person	18c	3741	1	–
Ansökan om avräkning av utländsk skatt när avdrag ej erhållits för sådan skatt såsom för omkostnad	–	3120	3*	–
Ansökan om avräkning av utländsk skatt när avdrag erhållits för sådan skatt såsom för omkostnad	–	3121	3*	–
Avräkningsnota på skatteavdrag för amerikansk källskatt	–	3122	2*	–
Ansökan om att få ta i anspråk medel på investeringskonto på skog	–	3126	5*	–
Uppgift om investering resp arbete för vilka medel tagits i anspråk från investeringskonto för skog	–	3127	1	–
Erinran om anmälningsskyldighet/ Anmälan om nedsättning av utländsk skatt	–	3128	1	Nytt formulär
Preliminär deklaration avseende investeringsavgift för vissa byggnadsarbeten 1977/78	–	3130	1	Upphört formulär
Slutlig deklaration avseende investeringsavgift för vissa byggnadsarbeten 1977/78	–	3131	2	Upphört formulär
Ansökan om kompensation för bensinskatt vid yrkesmässig användning av motorsåg	–	3143	4	–
Uppgift om inkomster och utgifter i handelsresande och liknande verksamhet	–	3145	3	–
Kontrolluppgift från arbetsgivare m fl (37 § 1 mom p 1 och 2 taxeringslagen) (kedjeblankett med engångskarbon)	–	3149	6	–
Kontrolluppgift från arbetsgivare m fl (37 § 1 mom p 1 och 2 taxeringslagen) (stamsats med engångskarbon)	–	3150	6	–
Kontrolluppgift från arbetsgivare m fl (37 § 1 mom p 1 och 2 taxeringslagen) (kedjeblankett med självkopierande papper)	–	3151	6	–
Kontrolluppgift från arbetsgivare m fl (37 § 1 mom p 1 och 2 taxeringslagen) (kedjekuvertsats – ”datapost”)	–	3152	1	–
Sammandrag över kontrolluppgifter enligt 37 § 1 mom taxeringslagen	–	3152	2	Upphört formulär

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Benämning och användning	Beteckning	RSV nr	Utgåva	Anmärkning
Uppgift från bostadsförening eller bostadsaktiebolag enligt 42 § taxeringslagen	–	3153	5*	–
Uppgift enligt 42a § 1 mom taxeringslagen från juridisk person som förvaltar samfällighet	–	3154	2*	–
Kontrolluppgift från försäkringsanstalt enligt 37 § 1 mom punkterna 3 och 3a taxeringslagen på grund av sakförsäkring avseende livränta (kedjeblankett)	–	3155	5*	–
Kontrolluppgift från försäkringsanstalt enligt 37 § 1 mom punkterna 3 och 3a taxeringslagen avseende andra ersättningar än livränta (kedjeblankett)	–	3156	2*	–
Kontrolluppgift enligt 37 § 1 mom p 4, 5, 5a–7 taxeringslagen	–	3159	1	Nytt formulär
Kontrolluppgiftsmissiv för kontrolluppgifter enligt 37 § p 1 eller 2 taxeringslagen	–	3167	1	Nytt formulär
Kontrolluppgiftsmissiv för kontrolluppgifter enligt 37 § p 1 eller 2 taxeringslagen (kedjeblankett)	–	3168	1	Nytt formulär
Kontrolluppgift enligt 37 § 1 mom taxeringslagen för statsanställda m fl (stamsats)	–	3170	5	Upphört formulär
Kontrolluppgift enligt 37 § 1 mom taxeringslagen för statsanställda m fl (kedjeblankett)	–	3171	5	Upphört formulär
Kontrolluppgift enligt 37 § 1 mom p 3b–f taxeringslagen (stamsats)	–	3172	4	–
Kontrolluppgift enligt 37 § 1 mom p 3b–f taxeringslagen (kedjeblankett)	–	3173	4	–
Kontrolluppgift enligt 37 § 6 mom taxeringslagen i fråga om ändring av pensionsförsäkring	–	3174	1	–
Anställningskort	–	3175	1	–
Anställningskort S	–	3177	1	–
Kontrolluppgiftsförteckning	–	3178	1	Nytt formulär
Missiv för kontrolluppgifter enligt 37 § 1 mom p 3 b–f taxeringslagen	–	3179	1	Nytt formulär
Särskild fastighetsdeklaration för jordbruksfastighet	–	3180	6	–
Särskild fastighetsdeklaration för annan fastighet	–	3182	6	–
Uppgifter angående yrkesmässig trädgårdsodling	T	3190	3*	–
Uppgifter angående vattenfall m m	V	3191	4*	–
Uppgifter angående byggnader på industrifastighet	I	3192	5	–
Uppgifter angående hyror m m	H	3193	4	–

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Benämning och användning	Beteckning	RSV nr	Utgåva	Anmärkning
Deklarationsupplysningar för löntagare m fl 1979	–	3200	8	–
Skatteupplysningar för rörelseidkare	–	3201	2	–
Särskilda upplysningar för fast anställd militär och civilmilitär personal samt värnpliktiga till ledning vid avgivande av självdeklaration	–	3202	7	–
Upplysningar – Skyldighet för fastighetsägare att utan anmaning lämna kontrolluppgift till ledning för annan persons taxering	–	3203	5	–
Upplysningar – Skyldighet för arbetsgivare m fl att utan anmaning lämna kontrolluppgift till ledning för annan persons taxering (37 § taxeringslagen)	–	3204	7	–
Anvisningar om beskattning av vissa naturaförmåner	–	3205	8	–
Föreskrifter om avdrag för kostnad för resor med bil mellan bostad och arbetsplats	–	3206	8	–
Anvisningar om beskattningen av bostadsföreningar och bostadsaktiebolag samt av delägare i sådant företag	–	3207	4*	–
Föreskrifter till ledning för värdering av förmån av fri och delvis fri bil vid inkomst av tjänst	–	3208	8	–
Föreskrifter om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst samt om normalbelopp för kalenderåret 1978 m m	–	3209	8	–
Anvisningar angående avdrag för kostnad för representation och liknande ändamål	–	3210	8	–
Anvisningar angående skattskyldighet för ersättningar och tävlingspriser till utövare av amatöridrotter	–	3211	2	–
Anvisningar angående avdrag för värdeminskning av viss maskinell utrustning m m i hyresfastigheter	–	3212	2*	–
Anvisningar angående avdrag för värdeminskning beträffande rörelsebyggnader	–	3213	2	–
Upplysningar om förutsättningar för ny taxering av fastighet m m	–	3214	4*	–
Anvisningar angående avdrag för värdeminskning beträffande jordbruksbyggnader	–	3215	4	–

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Benämning och användning	Beteckning	RSV nr	Utgåva	Anmärkning
Upplysningar för lantbrukare, som redovisar inkomst av jordbruksfastighet enligt kontantprincipen, om värdering av djur vid förmögenhetsberäkningen	–	3216	6	–
Anvisningar med anledning av nya regler för beskattning av fåmansföretag m m	–	3217	2*	–
Information för fåmansföretag, egenföretagare, jordbrukare m fl	–	3231	1	–
Information om beskattning m m av villasamfälligheter, vägsamfälligheter (vägföreningar), samfällda diken m fl samfällighetstyper, vilka inte utgör särskilda skattesubjekt	–	3232	1	–

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV Dt 1979:5

RSFS 1979:10

Riksskatteverkets anvisningar om beskattning av vissa inköpsrätter (Fastighetsaktiebolaget Pilen);

utfärdade den 5 februari 1979.

Genom meddelande i mars 1978 erbjöd Beijer Handel & Industri Aktiebolag aktieägarna i Beijerinvest och innehavarna av konvertibla skuldebrev tillhörande Beijerinvest 7 1/2 % konverteringslån 1978/85, I och II, att med företrädesrätt inköpa 397 856 B-aktier i bolagets helägda dotterbolag Fastighetsaktiebolaget Pilen (förut Mab och Mya).

Härvid skulle aktieägarna för varje 20-tal aktier och innehavarna av konvertibla skuldebrev för varje påbörjat nominellt belopp om 2 140 kr (20 × konverteringskursen 107 kr) äga rätt att till ett pris av 80 kr jämte courtage och halv fondstämpel förvärva en B-aktie i Pilen.

Rätten till inköp skulle begagnas under tiden den 30 mars–28 april 1978.

Hos riksskatteverket (RSV) har Beijer Handel & Industri Aktiebolag i en den 19 december 1978 inkommen skrivelse hemställt, att RSV fastställer det värde, efter vilket inköpsrätten skall tas upp såsom skattepliktig inkomst för de aktieägare resp innehavare av konvertibla skuldebrev i Beijerinvest som begagnat sig av inköpsrätten.

RSV – som i ärendet inhämtat yttranden från allmänna ombudet för mellankommunala mål samt skattecheferna i Stockholms samt Göteborgs och Bohus län – har beslutat att såsom *anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna* uttala, att inköpsrättens schablonvärde bör anses utgöra 0:65 kr, motsvarande medianvärdet av de betalkurser, som inofficiellt noterats på Stockholms Fondbörs under tiden den 30 mars–28 april 1978, eller, för varje 20-tal aktier resp varje innehav av nominellt 2 140 kr i konvertibla skuldebrev i Beijerinvest, 13 kr, varvid avdrag för courtage och halv fondstämpel ej får ske.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie II ang. indirekt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im – Indirekt skatt – Mervärdeskatt

Nr 3 1978 — Årg. 8

Regeringsrättens dom den 1 juni 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

Fråga om uppsättning av snökäppar och snöskärmar utefter väg utgör tjänst som avser väg eller transport av vara

RSV/FB Im 1978:3

I Ansökningen

Statens vägverk,[1] Stockholm, anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt. I ansökningen anfördes:

> Inför vintersäsongen uppsättes snökäppar och snöskärmar utefter väg. Uppsättning sker dels av vägverket och dels av vägverket utomstående på uppdrag av vägverket.
>
> Uppdrag av denna typ omfattar transport av snökäppar/snöskärmar till vägområde samt uppsättning. Snökäppar utplaceras för att bl a markera vägbanans sträckning vid snöplogning och snöskärmar utplaceras för att efter snöfall förhindra drivbildning på vägbanan.
>
> Då fråga uppkommit anhåller vägverket om förhandsbesked hur ovan nämnda uppdrag bör bedömas ur mervärdeskattesynpunkt under förutsättning att
>
> a) uppsättning av snökäppar/snöskärmar längs en viss vägsträcka utföres av skattskyldig som även utför löpande vinterväghållning (snöplogning, saltning mot halka av snö och istäckt mark etc) längs vägsträckan,
>
> b) uppsättning av snökäppar/snöskärmar längs en viss vägsträcka utföres av skattskyldig som inte utför löpande vinterväghållning längs vägsträckan.

Vägverket meddelade vidare att uppdrag av det i ansökningen beskrivna laget utfördes av vägverket "på enskild och kommunal väg".

Vägverket anförde vidare följande:

> Uppsättning av snökäppar utföres vanligtvis av två personer, varvid en man kör ett transportfordon och den andra befinner sig bakpå detta fordon. Sistnämnda person tar med hjälp av ett spett upp ett hål i vägbanans omedelbara närhet (max 0,3 m), och placerar en snökäpp i detta hål. Käppen trycks fast i marken så att den kan anses stå stadigt vintersäsongen ut. Uppsättningen i sig sker med andra ord manuellt.
>
> Snöskärmar uppsättes på platser där uppenbar risk för drivbild-

Publicerat med sökandens medgivande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

ning på vägbanan föreligger. De utplaceras efter vägbanan vanligtvis på ett avstånd av upptill 100 à 150 m.

Vägverket utför vissa av ovannämnda uppdrag efter uppdragsgivarens direktiv och anvisningar. Andra uppdrag utföres utan direktiv och anvisningar från uppdragsgivaren.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 24 mars 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Hartler, Lagergren, Eklund, Wihlborg, Torngren, Toftered) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att de av vägverket utförda uppsättningarna av snökäppar och snöskärmar utefter väg är att hänföra till tjänst som avser väg. Härvid är det utan betydelse om dessa tjänster ingår som ett led i löpande vinterväghållning längs vägsträckan eller ej. På grund av det anförda förklarar nämnden, att beskattningsvärdet vid vägverkets ifrågavarande tjänster avseende väg enligt 14 § andra stycket 2) lagen (1968:430) om mervärdeskatt utgör 20 procent av vederlaget inräknat skatt.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade allmänna ombudet att de av vägverket utförda uppsättningarna ej skulle anses utgöra sådan tjänst på vilken reduceringsregeln i 14 § andra stycket 2) lagen (1968:430) om mervärdeskatt var tillämplig.

I dom den 1 juni 1978 gjorde regeringsrätten (Hjern, Lidbeck, Reuterswärd, Brodén, Dyrssen) ej ändring i förhandsbeskedet.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin
Serie II ang. indirekt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im Indirekt skatt – Mervärdeskatt
Nr 9 1978 — Årg. 8

Regeringsrättens dom den 6 november 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

Fråga om projektering och detaljplanering av omkopplingsenheter inom telesystem utgjorde skattepliktig tjänst

RSV/FB Im 1978:12

Ansökningen

Swedish Telecommunication Consulting Aktiebolag,[1] Stockholm, (bolaget ägdes av televerket) anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt.

Av ansökningen framgick i huvudsak följande. Inriktningen av sökandebolagets (Swedtel) verksamhet kunde indelas i följande huvudaktiviteter.

1. Projektering av telekommunikations- och radioanläggningar. Härmed avses en teknisk detaljering av uppbyggnaden av telenät med därtill hörande stationer etc (systemuppbyggnad).
2. Detaljplanering av telekommunikations- och radioanläggningar. Härmed avses fastställandet av den slutliga utformningen av varje individuell telefonförbindelse, telefonstation etc. Utrustningens omfattning, placering i anläggningen m m bestäms härvid. Detaljplanering utförs också i samband med utökningar av redan befintliga anläggningar.
3. Anläggning och installation av telekommunikations- och radioanläggningar.
4. Försäljning av tele- och radioutrustning.
5. Övervakning av anläggnings-, installations- och underhållsarbeten.
6. Underhåll av telekommunikations- och radioanläggningar.
7. Olika övergripande administrativa arbetsuppgifter inom telekommunikations- och radioverksamheterna.

Swedtel hävdade att *systemet* telenät kunde och borde inordnas under begreppet *fastighet* enligt 7 § mervärdeskattelagen. Funktionsenheten ledningar/ledningsnät, vilken värdemässigt var den klart dominerande enheten i telenätet, omfattades uttryckligen av lagens fastighetsbegrepp. Omkopplingsenheter inom systemet motsvarades av "liknande anläggning som för stadigvarande bruk anbragts i eller ovan jord" enligt fastighetsbegreppets definition. – Övrig fast utrustning (telefonstationsutrustning, förstärkarutrust-

Publicerat med bolagets medgivande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

ning, radioenheter m m) som installerades i systemets funktionsenheter borde, enligt Swedtels uppfattning, vara direkt jämförbar med en fastighets utrustning för vatten, avlopp, sanitet, värme, elektricitet etc. Utan sagda fasta utrustning skulle nämligen systemets funktion helt upphöra, vilket innebar att denna utrustning framstod som en nödvändig och fast integrerad del av systemet telenät. Utrustningens livslängd var också normalt förhållandevis lång (i svenska televerkets bokföring skedde avskrivning under 25 år), vilket oftast också förde med sig att utformningen av stationsfastigheten (motsv) direkt skedde efter den utrustning den avsågs inhysa.

Aktiviteten *övervakning av anläggnings-, installations- och underhållsarbeten* (5) utgjordes nästan undantagslöst av *direkt* installationsarbete (3) eller underhållsarbete (6).

Vid muntlig förhandling uppgav Swedtel bl a följande. Bolaget var ett konsultföretag med verksamhet nästan uteslutande riktad mot utlandet. Själva arbetet med projektering och detaljplanering enligt punkterna 1 och 2 i ansökan utfördes delvis i Sverige, varvid arbetsresultatet såvitt här är ifråga huvudsakligen tillhandahölls i utlandet. Till en icke oväsentlig del utfördes emellertid även arbetet med projektering och detaljplanering i utlandet, varvid arbetsresultatet även tillhandahölls där. Bolaget utförde ej några faktiska leveranser av telefonstationer. Sådana slags entreprenader utfördes av teleföretag såsom LM Ericsson och ITT. – En station eller omkopplingsenhet, som det kallades i ansökan, hade till uppgift att omdirigera, koncentrera och i vissa fall förstärka de strömimpulser som utgjorde en förutsättning för telefonsamtal. Normalt var en station – för att vara lättåtkomlig – inrymd i en byggnad. Den kunde dock vara placerad på annat sätt. I Sverige var sådana stationer obemannade, då de här i landet ansågs sällan behöva tillsyn. Däremot förekom bemannade stationer i utlandet. – Varje station var i princip speciellt konstruerad ("skräddarsydd") för sitt ändamål. Den var inte uppbyggd av moduler som lätt kunde flyttas. Installation av en telestation var i stället ett omfattande arbete. – Vad gällde projektering omfattade den oftast hela telefonnätet men andra förhållanden kunde råda.

Såsom Swedtels talan slutligt preciserats hemställdes om förhandsbesked huruvida följande aktiviteter var mervärdeskattepliktiga:

1. Projektering av telekommunikationsanläggningar.
2. Detaljplanering av telekommunikationsanläggningar samt
5. Övervakning av anläggnings-, installations- och underhållsarbeten.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 22 februari 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Torngren, Hartler, Lagergren, Eklund, Arvidson, Wihlborg) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att i ansökningen avsedda telenät med därtill hörande stationer (omkopplingsenheter) vid tillämpning av lagen (1968:430) om mervärdeskatt i sin helhet får hänföras till fastighet. Projektering och detaljplanering av nämnda telenät är därför att hänföra till tjänst som anges i 10 § första stycket 5) lagen om mervärdeskatt dvs projektering, ritning, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst beträffande anläggning som utgör fastighet.

Nämnden förklarar att – till den del sökandebolaget utför arbete med sådan projektering och detaljplanering här i landet och därvid även tillhandahåller arbetsresultatet inom landet – sökandebolaget är skattskyldigt enligt 2 § första stycket 1) nämnda lag (omsättning av skattepliktiga tjänster inom landet). Nämnden förklarar vidare att – till den del sökandebolaget utför arbete med sådan projektering och detaljplanering här i landet och därefter tillhandahåller arbetsresultatet utom landet – sökandebolaget är skattskyldigt enligt 2 § andra stycket lagen om mervärdeskatt jämförd med stadgandet angående arkitektarbete i punkt 4 av anvisningarna till samma paragraf (omsättning genom export). Nämnden förklarar härefter att – till den del sökandebolaget utför arbete med projektering och detaljplanering utom landet och även tillhandahåller arbetsresultatet där – lagen om mervärdeskatt inte är tillämplig på denna del av bolagets verksamhet.

Nämnden finner vidare, att beträffande i ansökan avsedd övervakning som utförs utom landet, att lagen om mervärdeskatt inte är tillämplig. På grund härav förklarar nämnden att denna verksamhet inte medför skattskyldighet enligt nämnda lag.

I den del ansökningen avser övervakning som utförs inom landet finner nämnden förhandsbesked inte böra meddelas och avvisar därför ansökningen i denna del.

I den mån ansökningen inte blivit besvarad genom vad nämnden ovan förklarat, finner nämnden att förhandsbesked inte bör meddelas och avvisar därför ansökningen i den delen.

3 Regeringsrätten

I besvär till regeringsrätten hemställde allmänna ombudet att regeringsrätten skulle ändra förhandsbeskedet så, att bolagets verksamhet till den del den belöpte på omkopplingsenheter förklarades vara icke skattepliktig tjänst.

I dom den 6 november 1978 beslöt regeringsrätten (Körlof, Wahlgren, Mueller) följande:

Den del av bolagets projektering och detaljplanering som avser byggnader och fasta ledningar anbragta i eller ovan jord är, i enlighet med vad riksskatteverkets nämnd för rättsärenden funnit, att hänföra till tjänst som anges i 10 § första stycket 5) lagen (1968:430) om mervärdeskatt.

I fråga om omkopplingsenheter inom telesystemet föreligger i målet ingen

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Im 1978:12

närmare uppgift om hur och var de normalt förekommer. I den mån omkopplingsenheterna skall inmonteras i byggnad, som uteslutande eller huvudsakligen tjänar som telefonstation, omkopplingsstation eller liknande finner regeringsrätten desamma vara att hänföra till sådan annan maskin utrustning eller särskild inredning än industritillbehör varom stadgas i 7 § andra stycket fjärde meningen nyssnämnda lag och som sålunda icke är att anse som fastighet i mervärdeskattehänseende. Uteslutet är emellertid icke att bolagets verksamhet i nu angivet hänseende avser omkopplingsutrustning som normalt kan ingå i bostadsfastighet. Utrustningen kan då, enligt samma stadgande, vara att hänföra till fastighet.

I fråga om omkopplingsenheter som inte monteras i byggnad kan med ledning av förebragt utredning inte med säkerhet avgöras, om de i varje särskilt fall är att hänföra till fast egendom. Vad angår sådana anordningar kan förhandsbesked inte meddelas i vidare mån, än att frågan om skatteplikt beror på anordningarnas närmare utformning.

Till den del projekteringen och detaljplaneringen avser vara föreligger icke skatteplikt.

Regeringsrätten ändrar förhandsbeskedet i enlighet med det anförda.

Två regeringsråd (Simonsson, Reuterswärd) var skiljaktiga och gjorde en ändring i riksskatteverkets förhandsbesked i vad det överklagats.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt - Direkt skatt – Taxering

Nr 27 1978 – Årg. 8

Skattskyldig som var bosatt i Sverige avsåg att köpa en eller flera järnvägsvagnar för uthyrning i yrkesmässig trafik. Förvaltningen av vagnen/vagnarna skulle handhas av ett utländskt bolag. Fråga huruvida den skattskyldiges verksamhet skulle anses utgöra rörelse bedriven här i riket och om anskaffningen skulle medföra rätt till särskilt investeringsavdrag

RSV/FB Dt 1978:35

1 Ansökningen

I ansökningen anförde X bl a följande.

> En av mig separat bildad enskild firma köper genom civilrättsligt kontrakt en viss bestämd järnvägsvagn. Samtidigt tecknas ett tioårigt "Verwaltungs-und Poolvertrag" mellan min firma och ett schweiziskt bolag. Detta schweiziska bolag är ett som jag fattar det domicilbolag som ägnar sig åt dylik förvaltningsverksamhet.
>
> Min vagn går genom detta förvaltningsavtal in i en pool för att på så sätt kunna utjämna uthyrningsfluktuationer m m. Det förvaltande bolaget lämnar också en garanti för en lägsta hyra för vagnen under de närmaste tio åren. Förvaltningsavtalstiden är satt till tio år för att vara anpassad till de relativt långa avtal som många gånger tecknas med de olika järnvägsförvaltningarna. Det bör meddelas att bl a Statens Järnvägar på detta sätt hyr in vagnar i stället för att själva förvärva vagnar.
>
> Min firma, som skall äga vagnen/vagnarna, har inte något fast driftställe utomlands vare sig för denna eller annan verksamhet, utan bedriver verksamheten med hemorten som bas.

X hemställde bl a om förhandsbesked dels huruvida verksamheten för honom skulle anses utgöra rörelse bedriven i Sverige, dels huruvida han hade rätt till särskilt investeringsavdrag för anskaffning av järnvägsvagn.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 20 januari 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Hermanson, Lindholm, Blomqvist, Hornhammar, Ulfhielm, Folke Nilsson, Rosén) följande förhandsbesked:

Nämnden finner, att X:s tilltänkta verksamhet avseende uthyrning av en eller flera järnvägsvagnar får anses utgöra en utomlands självständigt bedriven rörelse. Nämnden förklarar därför att intäkt av verksamheten utgör intäkt av kapital vid taxering här i riket.

Enligt lagen (1975:1147) om särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt kan sådant avdrag få göras av fysisk eller juridisk person som driver – såvitt här är av intresse – rörelse. Mot bakgrund av

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

lagstiftarens syfte med de bestämmelser som det är fråga om här (jfr prop 1975/76:61) får det anses ligga i sakens natur att med rörelse i sammanhanget förstå verksamhet vars avkastning skall beskattas som inkomst av rörelse. Med hänsyn härtill och till det som nyss förklarats beträffande intäkt av X:s tilltänkta verksamhet förklarar nämnden att X inte har rätt till särskilt investeringsavdrag för anskaffning av järnvägsvagn till verksamheten.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade X omprövning av förhandsbeskedet.

I dom den 5 december 1978 gjorde regeringsrätten (Cars, Paulsson, Reuterswärd, Delin, Wennergren) ej ändring i förhandsbeskedet.

Innehållsförteckning och sakregister 1971–1978[1]

Innehållsförteckning

Utkom från trycket den 18 juli 1979

1971 nr 1:2 A har personligen förhyrt lokaler, som alltifrån hyreskontraktets tecknande använts i rörelse som bedrivits av ett av A och hans fader helägt aktiebolag. Fråga huruvida ersättning, som A erhåller för att han i förtid avstår från hyresrätten till lokalerna, utgör för A skattepliktig intäkt.

1971 nr 1:3 Ränteavdrag för medlem i bostadsrättsförening.

1971 nr 3:2 Realisation eller löpande försäljning av nötkreaturbesättning. Frågor i samband med upplösning av samäganderätt till besättningen, m m.

1971 nr 3:3 Tvångsförsäljning?

1972 nr 3:1 Fråga bl a om rätt till avdrag för räntor som make betalt på inteckningslån i andra makens fastighet.

1972 nr 3:2 Avdrag för värdeminskning av markanläggning (farled). Fråga bl a i vad mån kostnader nedlagts efter utgången av år 1964.

1972 nr 3:3 Äkta makar avser att utflytta till Spanien. Fråga, beträffande mannen, huruvida han efter makarnas utflyttning skall i beskattningshänseende anses som bosatt i Sverige.

1972 nr 3:4 Fråga om tillämpning av förordningen (1960:63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst.

1972 nr 4:1 Avdragsgill avsättning till personalstiftelse?

1972 nr 5:2 Två äkta makar äger vardera hälften av en jordbruksfastighet, vilken makarna brukar gemensamt. Fråga bl a huruvida inkomsten av fastigheten är att anse som sådan boets gemensamma inkomst, för vilken mannen skall taxeras.

1972 nr 6:4 Fråga huruvida bidrag till en upplysnings- och propagandakampanj mot nedskräpning utgjorde avdragsgill omkostnad i ett aktiebolags rörelse.

[1] Angivna siffror avser de löpande nummerbeteckningarna för resp förhandsbesked i Meddelanden från Riksskatteverket serie I 1971–1972, Riksskatteverkets meddelanden Serie Dt Direkt skatt – Taxering 1973–1976 och Riksskatteverkets förhandsbesked m m 1977–1978.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

1972 nr 6:5	Fråga huruvida vissa flyttbara hus, avsedda för uthyrning, fick i avskrivningshänseende hänföras till maskiner och inventarier.
1972 nr 6:6	Arvsskatt har erlagts med aktier som betalningsmedel. Avyttring som avses i 35 § 3 mom kommunalskattelagen?
1972 nr 7:3	Tvångsförsäljning?
1972 nr 7:4	Kapitalplaceringsaktier?
1972 nr 8:9	Angående tillämpning av den s k nettometoden.
1972 nr 8:10	Innehavare av ständig besittningsrätt till en fastighet, på vilken de uppfört en bostadsbyggnad i enlighet med dem åvilande byggnads- och underhållsskyldighet, förvärvar fastigheten. Fråga i vad mån de vid beräkning av realisationsvinst på grund av försäljning av fastigheten är berättigade till avdrag för s k fast tillägg för bostadsbyggnaden samt för på fastigheten nedlagda förbättringskostnader.
1972 nr 8:11	Fråga om tillämpning av den s k treårsregeln i punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 53 § KL. Tillika fråga om tillämpning av dubbelbeskattningsavtalet med Schweiz.
1973:8	Medlem i bostadsrättsförening skall erlägga grundavgift till föreningen genom att utfärda ett skuldebrev som löper med ränta. Fråga om medlemmen blir berättigad till avdrag för räntan och om räntan skall utgöra skattepliktig intäkt för föreningen.
1973:18	Engångsersättning på grund av inskränkning i förfoganderätten till en fastighet. Fråga vid beräkning av realisationsvinst om hänsyn skall tas till förbättringskostnader på sådan del av fastigheten, som inte berörs av inskränkningen. Tillika fråga om rätt till s k fast tillägg då inskränkningen inte omfattar bostadsbyggnad.
1973:24	Fråga om avdragsrätt för koncernbidrag till aktiebolag vars aktier förvärvats under samma beskattningsår som bidraget utgives.
1973:25	Ersättning för att avstå att göra gällande äganderättsanspråk avseende fast egendom.
1973:26	Kostnad för psykoanalys.
1974:21	Realisationsvinstberäkning. Fråga om gemensam realisationsvinstberäkning skulle ske vid försäljning genom ett köpekontrakt av två särskilt för sig taxerade fastigheter. Tillika fråga om rätt till s k fast tillägg för bostadsbyggnad för det fall att efter försäljningen större delen av egendomen återköptes.
1974:22	Fråga om kooperativ förenings rätt till avdrag vid inkomsttaxeringen för beslutad återbäring skulle påverkas av att föreningen vid redovisning av utgående mervärdeskatt fick avdraga belopp motsvarande den del av tidigare redovisad sådan skatt som belöpte på lämnad återbäring.
1974:31	Fråga huruvuda kostnad för projektering av ett linerbruk utgjorde driftkostnad, även om bruket ej uppfördes.
1974:32	Kostnad för tandoperation.
1974:33	Rätt beskattningsår vid aktieförsäljning, när köpeskillingen skulle utgå dels med ett till sin storlek känt belopp att erläggas kontant på överlåtelsedagen, dels med ett till sin

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

storlek okänt belopp som kunde fastställas och skulle erläggas först under tredje året efter överlåtelsen.

1974:34 I tidigare tjänst uppburen och beskattad lön måste återbetalas. Fråga om rätt till avdrag för gjorda återbetalningar vid taxering för beskattningsår varunder återbetalning sker.

1974:35 En person har förvärvat vissa fastigheter på grund av ett testamentariskt förordnande om rätt att köpa fastigheterna. Fråga – vid beräkning av realisationsvinst vid försäljning av fastigheterna – om fastigheterna förvärvats genom köp eller testamente.

1974:36 Fråga huruvida jordbruksfastighet kunde anses ha använts i rörelse i den mening, som avses i 2 § förordningen (1967: 752) om avdrag vid inkomsttaxeringen för avsättning till fond för återanskaffning av fastighet.

1974:37 På jordbruksfastighet belägna torp har intill år 1970 tillsammans med jordbruksfastigheten bildat en taxeringsenhet men fr o m år 1970 taxerats var för sig. Fråga vid tillämpning av reglerna om realisationsvinstbeskattning huruvida vid försäljning av sådant torp rätt till s k 3 000-kronorsavdrag förelåg för tid före år 1970.

1974:38 Fråga huruvida köpeskilling vid försäljning av fastigheter, som bekommits genom arv och som ingått i en av arvlåtaren bedriven jordstyckningsrörelse, för arvtagaren utgjorde intäkt av rörelse.

1974:39 Fråga om tillämpning av den s k treårsregeln i punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 53 § KL.

1974:40 Ett aktiebolag drev verksamhet avseende såväl handel med bilar som uthyrning av bilar (s k leasing). Fråga bl a huruvida de för leasingverksamheten avsedda bilarna utgjorde lagertillgångar eller inventarier.

1974:41 Fråga om skattskyldighet för radhussamfällighet (Ny lagstiftning fr o m 1977 års taxering).

1974:42 Fråga vid avyttring av byggnadstomter om rätt förelåg att, med stöd av punkt 5 av övergångsbestämmelserna till lagen (1967:748) om ändring i KL, få avyttringarna behandlade enligt de äldre bestämmelserna angående beskattning av jordstyckningsrörelse.

1974:43 Fråga huruvida periodiska utbetalningar utgått på grund av sådan bindande förpliktelse, som avses i övergångsbestämmelserna till lagen (1973:1113) om ändring i KL.

1975:13 Fråga om aktiebolags rätt till avdrag för kostnad för tjänstepensionsförsäkring för bolagets verkställande direktör, tillika ägare av samtliga aktier i bolaget.

1975:15 Medlemmarna i en bostadsrättsförening avsåg att till föreningen överlåta sina andelar i föreningen för ett pris som motsvarade andelarnas allmänna saluvärde, varefter föreningen i samband med likvidation skulle för visst pris till medlemmarna överlåta det till bostadsrätten hörande radhuset med tomt. Fråga huruvida överlåtelserna kunde anses innebära att utdelning skett från föreningen.

1975:16 Fråga bl a huruvida kostnaden för uppförande av en kaj utgjorde sådan kostnad för markanläggning, som avses i punkt 16 av anvisningarna till 29 § KL.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

1975:17	Jubileumskostnad. Som alternativ till en traditionell jubileumsmiddag uppmärksammade ett aktiebolag sin hundraårsdag genom att tillställa sina kunder s k måltidskorgar. Fråga om avdrag för kostnaden härför.
1975:19	Mattillverkares uthyrning av heltäckningsmattor. Fråga bl a om de för uthyrning avsedda mattorna utgjorde omsättnings- eller anläggningstillgångar i uthyrarens rörelse samt om hyreskostnaden för mattorna med hänsyn till det sätt på vilket mattorna pålades och övriga omständigheter utgjorde avdragsgill driftkostnad för den som hyrde mattorna.
1975:20	Fråga bl a huruvida ägare av annan fastighet ägde rätt att beräkna avdraget för substansminskning vid inkomst av grusutvinning i fastigheten på samma sätt som i inkomstslagen jordbruksfastighet och rörelse.
1975:21	Fråga om behandlingen i avskrivningshänseende av värdevalv i bankfastighet.
1976:16	Fråga bl a om rätt till avdrag för nedskrivning av fastighet.
1976:17	Fråga huruvida obebyggd fastighet utgjorde omsättningstillgång i byggnadsrörelse.
1976:18	Fråga huruvida aktiebolag, som drev grustäkt, kunde medges avdrag för i räkenskaperna gjord avsättning för framtida kostnader för markens återställande.
1976:19	Fråga huruvida torkanläggning för snabbtorkning av trävirke i avskrivningshänseende skulle behandlas som byggnad eller maskin.
1976:20	Fråga om rätt beskattningsår för handelsagents fordran på provision.
1976:21	Fråga huruvida köpeskilling vid försäljning av fastigheter, som bekommits genom arv och som ingått i en av arvlåtaren bedriven jordstyckningsrörelse, för arvtagaren utgjorde intäkt av rörelse.
1976:22	Fråga om tillämpning av 9 § tredje stycket skogskontolagen (1954:142).
1976:23	Fråga huruvida mark, vilken vid fastighetsreglering frångått fastighet i utbyte mot bl a skogsmark, kunde anses utgöra sådan likvid, som anges i punkt 11 av anvisningarna till 21 § KL (ståndskogslikvid).
1976:24	Fråga huruvida ett såsom stipendium betecknat belopp utgjorde skattepliktig intäkt.
1976:28	Tillämpning av 43 § 2 mom kommunalskattelagen. Ett aktiebolag, i vilken aktierna till lika delar ägdes av två andra aktiebolag, skulle i eget namn men för ägarbolagens räkning bedriva rörelse. Fråga huruvida ägarbolagen skulle, om inkomsten av rörelsen redovisades hos dem, vid taxeringen anses ha drivit rörelsen.
1976:29	Aktiebolag, som bedrev handel med fastigheter, var andelsägare i fastighetsförvaltande kommanditbolag. Fråga bl a huruvida vinst vid försäljning av kommanditbolagens fastigheter utgjorde realisationsvinst eller inkomst av rörelse.
1976:31	Fråga huruvida viss av utländskt företag bedriven entreprenadverksamhet utövades från fast driftställe i Sverige.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

1976:32 Föräldrar uppbar skattepliktig intäkt av tjänst i form av vårdbidrag enligt 9 kap 4 § (1962:381) om allmän försäkring till följd av minderårigt barns sjukdom. Fråga huruvida avdrag kunde medges för merutgifter i form av kostnad för hemhjälp och skoslitage, vilka betingades av barnets sjukdom.

1976:33 Fråga huruvida aktiebolag vid tillämpning av 35 § 3 mom sjätte och nionde styckena, 46 § 1 mom tredje–femte styckena samt 54 § första stycket a) och femte stycket kommunalskattelagen var att anse som fåmansbolag.

1976:34 Fråga om tillämpning av den s k ettårsregeln i 54 § h) kommunalskattelagen.

1976:55 Ett aktiebolag hade för sin rörelse upptagit ett långfristigt lån i utländsk valuta. Fråga om behandlingen i beskattningshänseende av förändringar i kronans värde i förhållande till den utländska valutan.

1977:1 Fråga om jämförlig fastighet (ersättningsfastighet) vid tillämpning av förordningen (1968:276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst.

1977:2 Fråga huruvida skattskyldig, som upplåtit avverkningsrätt till skog, kunde medges avdrag för i räkenskaperna gjord avsättning för beräknade kostnader för framtida skogsvårdsåtgärder.

1977:3 Tillämpning av punkt 18 anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen. Fråga om avdrag för bidrag dels till organisation med syfte att stödja åtgärder inom naturvårdens område och dels till organisation med ändamål att främja naturvetenskaplig, teknologisk och socialvetenskaplig forskning.

1977:4 Varulagervärdering. Fråga bl a huruvida den i punkt 1 sjätte stycket anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen angivna särskilda värderingsregeln för rå- och stapelvaror var tillämplig på stålrörsgrossists lager av bandstål och stålrör.

1977:5 Fråga vid byte av fastigheter huruvida den förvärvade fastigheten var att anse som sådan ersättningsfastighet, som avses i lagen (1968:276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst.

1977:6 Tillämpning av 29 § 2 mom kommunalskattelagen. Fråga om avdrag för utdelning dels av vinst hänförlig till försäljning av anläggningstillgångar och dels av balanserade vinstmedel.

1977:7 Fråga huruvida förlust som ett aktiebolags verkställande direktör, vilken ägt en tredjedel av bolagets aktier, tillfogat bolaget genom att obehörigen utnyttja bolagets checkräkningskredit utgjorde avdragsgill driftförlust i bolagets rörelse.

1977:8 Ett bolags huvudaktieägare hade p g a tidigare utfästelser utgivit ersättning till övriga aktieägare för utebliven utdelning och nyemission. Fråga om ersättningen var att hänföra till intäkt av kapital eller intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet.

1977:9 Tillämpning av 35 § 2 mom tredje stycket kommunalskat-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

telagen. Fråga huruvida kravet på mantalsskrivning på den avyttrade fastigheten var uppfyllt.

1977:10 Dödsbodelägare har vid arvskifte förvärvat fastighet genom att erlägga arvskifteslikvid till övriga dödsbodelägare. Fråga huruvida förvärvet utgjorde sådant förvärv av ersättningsfastighet som avses i lagen (1968:276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst.

1977:11 Taxeringsenhet med två bostadsbyggnader ombildas på så sätt att byggnaderna tillhör två skilda taxeringsenheter. Fråga vid tillämpning av reglerna om realisationsvinstbeskattning huruvida vid försäljning av sådan fastighet rätt till s k 3 000-kronorsavdrag förelåg för tid före ombildningen. Fråga tillika huruvida kravet på mantalsskrivning på avyttrad fastighet var uppfyllt för att erhålla uppskov med beskattning av realisationsvinst.

1977:12 Substansminskning. Fråga om ny grustäkt förelåg då grustäkt under grundvattennivån öppnades inom befintligt täktområde.

1977:13 Fråga huruvida skiljaktighet i ägarförhållandena beträffande aktierna i fåmansbolag med hänsyn till omständigheterna utgjorde hinder för förlustavdrag.

1977:14 Fråga om jämförlig fastighet (ersättningsfastighet) vid tillämpning av förordningen (1968:276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst.

1977:15 Koncernbidrag. Fråga bl a om tillämpningen av 57 § 3 mom andra stycket kommunalskattelagen. Tillika fråga huruvida givare av koncernbidrag äger underlåta att yrka avdrag för utgivet koncernbidrag vid taxeringen till kommunal inkomstskatt.

1977:16 Fråga om avdrag för överföring av medel till viss stiftelse såsom personalkostnad trots att stiftelsen ej var sådan personalstiftelse som avses i lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m m. Tillika fråga om stiftelsens och destinatärs skattskyldighet.

1977:17 Tillämpning av 35 § 1 a mom sjätte stycket kommunalskattelagen. Fråga vid utomstående persons förvärv av samtliga aktier i ett bolag huruvida övertagandet av aktieägarnas låneskulder till bolaget stred mot låneförbudet i 12 kap 7 § aktiebolagslagen.

1978:1 Tillämpning av 43 § 2 mom kommunalskattelagen. Ett aktiebolag skulle i eget namn men för systerbolags räkning bedriva rörelse. Fråga huruvida uppkommen vinst kunde redovisas hos systerbolaget och inräknas i underlag för kvittning mot outnyttjade förlustavdrag.

1978:2 Makar, av vilka den ene bedrev byggnadsrörelse, ägde tillsammans fastighetsförvaltande kommanditbolag. Fråga huruvida vinst vid försäljning av kommanditbolagets fastighet utgjorde inkomst av rörelse eller av tillfällig förvärvsverksamhet.

1978:3 Fråga om tillämpning av den s k ettårsregeln i 54 § första stycket h) kommunalskattelagen.

1978:4 Fråga huruvida byggmästares innehav av aktier i ett fastig-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

hetsaktiebolag hade karaktär av lagertillgångar i rörelse samt huruvida en utskiftning av tillgångarna i bolaget skulle föranleda beskattning i förvärvskällan rörelse.

1978:5 Fråga huruvida en såsom stipendium betecknad ersättning utgjorde skattepliktig inkomst.

1978:6 Tillämpning av punkt 1 andra stycket anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen. Fråga om skattskyldiga efter utflyttning kunde anses sakna väsentlig anknytning till Sverige, då de inte tog varaktigt bo och hemvist på viss utländsk ort.

1978:7 Fråga om arbetstagares beskattning då arbetsgivare lämnat räntefritt lån.

1978:8 Fråga om tillämpning av den s k ettårsregeln i 54 § första stycket h) kommunalskattelagen.

1978:9 Fråga om fastighet i Finland kunde anses som sådan ersättningsfastighet, som avses i lagen (1968:276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst.

1978:10 Fråga om beskattning av belopp som utbetalats till arbetstagare i anledning av uppsägning av anställningsavtal.

1978:11 Fråga om fast driftställe för partrederi.

1978:12 Fråga om beskattning av delägare i fastighetsförvaltande kommanditbolag vid försäljning av kommanditbolagets fastighet respektive av andel i kommanditbolaget.

1978:13 Fråga om skattskyldig efter utflyttning hade väsentlig anknytning till Sverige.

1978:14 Sedan mannen avlidit och bland tillgångarna efterlämnat en fastighet avled hustrun påföljande år. Fastigheten skulle härefter genom bodelning och skifte överföras från mannens till hustruns dödsbo och därefter försäljas. Fråga om dödsboet efter hustrun vid beräkning av realisationsvinst i anledning av fastighetsförsäljningen hade rätt att utgå från taxeringsvärdet året före hustruns död. (Punkt 2 a sjunde stycket anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen).

1978:15 Uppskov med realisationsvinst vid frivillig avyttring av fastighet. Fråga huruvida kravet på mantalsskrivning på den avyttrade fastigheten var uppfyllt. (35 § 2 mom tredje stycket kommunalskattelagen).

1978:16 I samband med att aktieägarna i Kockums Jernverksaktiebolag överlät sina aktier i detta bolag erbjöds de bl a att i förhållande till sina aktieinnehav teckna units (bestående av nyemitterade aktier och förlagsreverser) i Örmo Skogar Aktiebolag.

I Fråga om beskattningskonsekvenser när teckningsrätt utnyttjas, förlagsrevers amorteras och unit – efter amortering – säljs.

II Fråga om beskattningskonsekvenser när teckningsrätt säljs.

1978:17 Fråga om arbetsstipendium till uppfinnare från Styrelsen för teknisk utveckling (STU) utgjorde skattepliktig intäkt.

1978:18 Fråga bl a huruvida kursförluster på utländskt lån för förvärv av fastighet i utlandet utgjorde avdragsgill omkostnad

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

enligt 25 § 1 mom kommunalskattelagen.

1978:19 Delägare i kommanditbolag avsåg att genom en som utskiftning betecknad transaktion föra över aktier från bolaget till sig själva. Fråga om behandlingen av transaktionen i realisationsvinstskattehänseende och om tillämpning av bestämmelserna i 35 § 1 a mom tredje stycket kommunalskattelagen angående delägares förvärv av egendom till underpris från fåmansföretag.

1978:20 Fråga om fastighet som utgör omsättningstillgång i rörelse kan anses som sådan ersättningsfastighet som avses i lagen (1968:276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst.

1978:21 Utskiftningen av tillgångarna i utländskt dotterbolag till dess svenska moderbolag har i beskattningshänseende jämställts med en av moderbolaget företagen avyttring av dess aktier i dotterbolaget till utomstående köpare. Bestämmelserna i 35 § 3 mom sjätte stycket kommunalskattelagen, vilka avser överlåtelse av aktier mellan företag inom samma koncern, har därför inte ansetts tillämpliga i fråga om utskiftningen.

1978:22 I villkoren för leverans av industriutrustning ingick att utrustningen skulle monteras av säljaren. Fråga vid tillämpning av reglerna för räkenskapsenlig avskrivning om köparen kunde anses ha anskaffat utrustningen redan när komponenterna levererats eller först när monteringen fullgjorts.

1978:23 Fråga om travsportverksamhet med en häst med hänsyn till omständigheterna var att hänföra till rörelse.

1978:24 Byggmästare var delägare i fastighetsförvaltande handelsbolag. Fråga om vinst vid försäljning av handelsbolagets fastighet utgjorde inkomst av rörelse eller av tillfällig förvärvsverksamhet.

1978:25 Fråga om visst belopp som utbetalats till arbetstagare vid upphörande av anställning utgjort ideellt skadestånd.

1978:26 Fråga bl a huruvida handel med fastigheter kunde anses föreligga.

1978:27 Fråga vid förlängt räkenskapsår om rätt taxeringsår för särskilt forskningsavdrag. (2 och 5 §§ förordningen om särskilt forskningsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt).

1978:28 Ett aktiebolag drev rörelse avseende såväl försäljning som uthyrning av maskiner. Fråga bl a om de maskiner som hyrdes ut utgjorde omsättningstillgångar eller inventarier.

1978:29 Fåmansföretag? Fråga bl a huruvida bolags verksamhet kunde anses uppdelad på sådana av varandra oberoende verksamhetsgrenar att det utgjorde fåmansföretag enligt 35 § 1 a mom sjunde stycket kommunalskattelagen.

1978:30 Beskattningsfrågor i samband med att anställd i aktiebolag enligt olika alternativ erbjuds att till förmånligt pris förvärva aktier i bolaget eller konvertibla skuldebrev utställda av bolaget.

1978:31 Fråga – sedan en av två makar avlidit – hur efterlevande makes giftorättsgods skall behandlas i inkomst- och för-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

mögenhetsskattehänseende, dels för tid då dödsboet skall taxeras som självständig juridisk person, dels för tid då taxering skall ske enligt de regler som gäller för handelsbolag.

1978:32 Skattskyldig hade avyttrat en av honom ensam ägd villafastighet. Tillsammans med sin hustru hade han förvärvat en annan villafastighet. Fråga om den nya fastigheten i sin helhet var att betrakta som ersättningsfastighet enligt lagen (1968:276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst.

1978:33 Dellikvid p g a skogsförsäljning har av köparen satts in på bankkonto i säljarens namn och spärrats till säkerhet för återväxtåtgärder. Fråga om beloppet var tillgängligt för lyftning.

1978:34 Fåmansföretag? Fråga huruvida bolag vars verksamhet var uppdelad på ett stort antal verksamhetsgrenar kunde anses som sådant fåmansföretag som avses i 35 § 1 a mom sjunde stycket b) kommunalskattelagen.

1978:35 Skattskyldig som var bosatt i Sverige avsåg att köpa en eller flera järnvägsvagnar för uthyrning i yrkesmässig trafik. Förvaltningen av vagnen/vagnarna skulle handhas av ett utländskt bolag. Fråga huruvida den skattskyldiges verksamhet skulle anses utgöra rörelse bedriven här i riket och om anskaffningen skulle medföra rätt till särskilt investeringsavdrag.

Sakregister

Aktier
Kapitalplaceringsaktier . . . . . 1972 nr 7:4
Rätt beskattningsår vid aktieförsäljning 1974:33
Tvångsförsäljning . . . . . 1972 nr 7:3
Aktier använda som betalningsmedel för arvsskatt . . . . . 1972 nr 6:6

Aktieutdelning
Kompensation till aktieägare för utebliven utdelning och nyemission 1977:8
Rätt för aktieägare att teckna s k units i annat aktiebolag; försäljning av sådan teckningsrätt . . 1978:16

Arvsskatt
Aktier använda som betalningsmedel . . . . . 1972 nr 6:6

Avsättning
För framtida markkostnader 1976:18
För framtida skogsvårdsåtgärder 1977:2

Beskattningsår
Forskningsavdrag vid förlängt räkenskapsår . . . 1978:27
Handelsagents fordran på provision 1976:20
Köpeskilling för aktier som var till sitt belopp okänd 1974:33
Skogslikvid som satts in på bank och spärrats . . 1978:33
Återbetalning av lön 1974:34

Bostadsrättsförening
Avdrag för ränta för medlem i bostadsrättsför-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

ening . . . . . 1971 nr 1:13, 1973:8

Medlem i bostadsrättsförening överlåter andel till föreningen och köper ut till bostadsrätten hörande hus 1975:15

Bosättning

Skatterättsligt hemvist . . . . . 1972 nr 3:3, 8:11, 1974:39, 1978:6, 13

Byggnadsrörelse

Försäljning av andel i fastighetsförvaltande kommanditbolag 1978:12

Försäljning av fastighetsförvaltande handelsbolags fastighet 1978:2, 12

Nedskrivning av fastighet 1976:16

Obebyggd fastighet 1976:17, 1978:24

Utskiftning från fastighetsaktiebolag 1978:4

Driftkostnad

Bidrag till organisationer med syfte att främja forskning 1977:3

Bidrag till upplysningskampanj mot nedskräpning . . . . . 1972 nr 6:4

Förlust på grund av obehörigt förfogande över checkräkning 1977:7

Hyreskostnad för heltäckningsmattor 1975:19

Jubileumskostnad i form av måltidskorgar till kunder 1975:17

Kostnad för projektering av industrianläggning . 1974:31

Valutakursförändringar vid utländska lån i rörelse och annan fastighet 1976:55, 1978:18

Dubbelbeskattningsavtal

Skatterättsligt hemvist enligt schweiziska avtalet . . . . . 1972 nr 8:11

Dödsbo

Rätt vid fastighetsförsäljning att utgå från taxeringsvärdet året före dödsfallet 1978:14

Behandling av efterlevande makes giftorättsgods 1978:31

Ersättningsfastighet

Förvärv tillsammans med make 1978:32

Förvärv av fastighet som utgör omsättningstillgång i rörelse 1978:20

Förvärv av i utlandet belägen fastighet 1978:9

Jämförlighetskravet 1977:1,5, 14

Vederlag vid förvärv genom erläggande av arvskifteslikvid 1977:10

Ettårsregeln

Tillämpning av 1976:34, 1978:3, 8

Fast driftställe

Partrederi 1978:11

Utländskt företags entreprenadverksamhet i Sverige 1976:31

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Fast tillägg
Fastighet som tidigare innehafts med ständig besittningsrätt . . . . . 1972 nr 8:10
Inskränkning i förfoganderätten 1973:18
Större delen av fastighet återköps 1974:21
För tid före taxeringsenhets bildande 1974:37, 1977:11

Forskning
Avdrag för bidrag till forsknings- och utvecklingsarbete 1977:3
Rätt taxeringsår för särskilt forskningsavdrag . . 1978:27

Fåmansföretag
Delägares förvärv av egendom till underpris . . . 1978:19
Fråga om aktier kunde anses ägda av ett fåtal personer 1976:33
Förlustavdrag vid ändring i ägarförhållandena . . 1972 nr 3:4, 1977:13
Kostnad för tjänstepensionsförsäkring för aktieägare 1975:13
Uppdelning på oberoende verksamhetsgrenar . . 1978:29, 34
Övertagande av aktieägares låneskulder i samband med aktieförvärv 1977:17

Förlustutjämning
Förlustavdrag mot redovisad vinst p g a kommissionärsförhållande 1978:1
Förlustavdrag vid ändring i ägarförhållandena i fåmansbolag . . . . . 1972 nr 3:4, 1977:13

Gemensam inkomst se Makar

Grustäkt
Avsättning för framtida markkostnader 1976:18
Substansminskning, ny täkt 1977:12
Substansminskning vid grusutvinning på annan fastighet 1975:20

Handel med fastigheter
Försäljning av fastighetsförvaltande kommanditbolags fastighet 1976:29, 1978:2, 12, 24
Med hänsyn till antalet köp och försäljningar . . 1978:26

Handelsbolag
Försäljning av andelarna i fastighetsförvaltande kommanditbolag 1978:12
Försäljning av fastighetsförvaltande kommanditbolags fastighet 1976:29, 1978:2, 12, 24
Handelsbolagsreglernas tillämpning på dödsbo . 1978:31
”Utskiftning från kommanditbolag” 1978:19

Hobby/Rörelse
Travsport 1978:23

Hyresrätt
Ersättning vid avstående från . . . . . 1971 nr 1:2

Inventarier m m
Avskrivning av flyttbara byggnader avsedda för uthyrning . . . . . 1972 nr 6:5
Rörelse avseende såväl försäljning som uthyr-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

ning av maskiner m m; avskrivning av tillgångar i uthyrningsrörelsen 1974:40, 1975:19, 1978:28
Tidpunkt för avskrivnings början då maskiner skall monteras av säljare 1978:22
Tillämpning av den s k nettometoden . . . . . 1972 nr 8:9
Torkanläggning för virke 1976:19
Värdevalv i bankfastighet 1975:21

Investeringsavdrag
För inventarier anskaffade för rörelse i utlandet 1978:35

Jordbruksfastighet
Avsättning för framtida skogsvårdsåtgärder . . . 1977:2
Avsättning till fond för återanskaffning av fastighet 1974:36
Inkomstuppdelning då fastighet ägs av makar gemensamt . . . . . 1972 nr 5:2
Realisation eller löpande försäljning . . . . . 1971 nr 3:2
Skogslikvid som satts in på bank och spärrats . . 1978:33

Jämförlig fastighet 1977: 1,5, 14

Kapitalförlust
Förlust p g a obehörigt förfogande över checkräkning 1977:7

Kommissionärsbolag
Kommissionärsbolag ägt av två kommittentbolag 1976:28
Systerbolag ägt av utländskt bolag 1978:1

Koncernbidrag
Bidrag till bolag vars aktier förvärvats under beskattningsåret 1973:24
Avdrag för utgivaren endast vid statlig taxering. Skattskyldighet för mottagaren i givarens kommun 1977:15

Kooperativ verksamhet
Avdrag för utdelning som beaktats vid redovisning till mervärdeskatt 1974:22
Avdrag för utdelning av vinst hänförlig till försäljning av anläggningstillgångar och balanserade vinstmedel 1977:6

Kursförlust
På lån i utländsk valuta i rörelsen 1976:55
På lån i utländsk valuta i annan fastighet 1978:18

Lager
Obebyggd fastighet i byggnadsrörelse 1976:17
Särskilda värderingsregeln för rå- och stapelvaror tillämplig på grossists lager av bandstål och stålrör 1977:4
Värdering av fastighet i byggnadsrörelse 1976:16
Rörelse avseende såväl försäljning som uthyrning av maskiner m m – lager eller inventarier? 1974:40, 1975:19, 1978:28

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Levnadskostnad
Kostnad för psykoanalys 1973:26
Kostnad för tandoperation 1974:32
Avdrag för kostnader då skattepliktigt vårdbidrag utgick 1976:32
Låneförbudet
Övertagande av aktieägares låneskulder i samband med aktieförvärv stridande mot låneförbudet 1977:17
Makar
Avdrag för ränta på lån i andra makens fastighet . . . . . 1972 nr 3:1
Inkomstuppdelning då jordbruksfastighet ägs gemensamt . . . . . 1972 nr 5:2
Mantalsskrivningskravet vid uppskov med realisationsvinstbeskattning
se Uppskov med realisationsvinst
Markanläggning se Värdeminskning
Nedskrivning
av fastighet 1976:16
Omsättningstillgång se Lager
Partrederi se Fast driftställe
Pensionskostnad
Tjänstepensionsförsäkring till direktör 1975:13
Periodiskt understöd
P g a bindande förpliktelse 1974:43
Personalkostnad
Överföring av medel till stiftelse . . . . . 1972 nr 4:1, 1977:16
Personalstiftelse
Stiftelses och destinatärs skattskyldighet 1977:16
Avdrag för avsättning till . . . . . 1972 nr 4:1
Ränta
Avdrag för medlem i bostadsrättsförening . . . . 1971 nr 1:3, 1973:8
Avdrag på lån i andre makens fastighet . . . . . 1972 nr 3:1
Beskattning då arbetsgivare lämnat räntefritt lån 1978:7
Rörelse
Rörelse bedriven i utlandet (uthyrning av järnvägsvagnar) 1978:35
Se vidare under Byggnadsrörelse; Handel med fastigheter; Tomtrörelse; Hobby/Rörelse
Samäganderätt
Beskattning vid upplösning av samäganderätt till nötkreatur . . . . . 1971 nr 3:2
Skadestånd
Vid upphörande av anställningsavtal 1978:10, 25

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Skattskyldighet
Radhussamfällighet 1974:41

Skogskonto
Beskattning vid bodelning 1976:22

Skogsvårdskostnader
Avsättning för framtida kostnader 1977:2
Likvid som satts in på bank och spärrats för framtida kostnader 1978:33

Stipendium
Skattepliktig intäkt 1976:24, 1978:5, 17

Ståndskogslikvid
Fråga om likvid i form av mark kunde anses utgöra ståndskogslikvid 1976:23

Substansminskning
Avdrag vid grusutvinning på annan fastighet . . . 1975:20
Ny grustäkt 1977:12

Tillfällig förvärvsverksamhet
a) 35 § KL 1 mom
Ersättning för avstående av äganderätts-anspråk till fast egendom 1973:25

b) 35 § KL 1 a mom, se Fåmansföretag

c) Realisationsvinst, fastighet
Beräkning av reavinst p g a inskränkning i förfoganderätt 1973:18
Fastighet som tidigare innehafts med ständig besittningsrätt . . . . . 1972 nr 8:10
Förvärv av fastighet genom köp eller testamente 1974:35
Samtidig försäljning av två taxeringsenheheter; fast tillägg trots återköp 1974:21
Fast tillägg för tid före taxeringsenhets bildande 1974:37, 1977:11
Dödsbos förvärv av fastighet – arv eller bodelning? 1978:14

d) Realisationsvinst, aktier o dyl
Aktier använda som betalningsmedel för arvsskatt . . . . . 1972 nr 6:6
Beskattningsår vid aktieförsäljning då köpeskillingen var delvis okänd 1974:33
Tvångsförsäljning av aktier . . . . . 1972 nr 7:3
”Utskiftning från handelsbolag” 1978:19
Utskiftning från utländskt dotterbolag . . 1978:21
Avyttring av s k unit 1978:16

e) Realisationsvinst, övrig lös egendom
Ersättning vid avstående från hyresrätt . . 1971 nr 1:2
Realisation eller löpande försäljning vid upplösning av samäganderätt till nötkreatur . . . . . 1971 nr 3:2

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Överlåtelse av andel i bostadsrättsförening till föreningen och utköp av till bostadsrätten hörande hus 1975:15

Tjänst
Beskattning då arbetsgivare lämnat räntefritt lån 1978:7
Rätt för anställd att till förmånlig kurs förvärva aktier eller skuldebrev 1978:30
Skadestånd vid upphörande av anställning 1978:10, 25
Återbetalning av lön 1974:34

Tomtrörelse
Försäljning av fastighet som förvärvats genom arv 1974:38, 1976:21
Tillämpning av övergångsbestämmelserna 1974:42

Travsport se Hobby/Rörelse

Tretusenkronorsavdrag se Fast tillägg

Treårsregeln se Bosättning

Tvångsförsäljning
av aktier . . . . . 1972 nr 7:3
av fastighet se Uppskov med realisationsvinst

Uppskov med realisationsvinst
Fråga om tvång förelåg . . . . . 1971 nr 3:3
Ersättningsfastighet i utlandet 1978:9
Ersättningsfastighet som utgör omsättningstillgång 1978:20
Ersättningsfastighet ägd av makar gemensamt . . 1978:32
Jämförlig fastighet 1977:1, 5, 14
Mantalsskrivningskravet 1977:9, 11, 1978:15
Förvärv vid arvskifte 1977:10

Utdelning
Kompensation till aktieägare för utebliven utdelning och nyemission, intäkt av kapital eller tillfällig förvärvsverksamhet? 1977:8
Kooperativt företags avdrag för utdelning av vinst hänförlig till försäljning av anläggningstillgångar och balanserade vinstmedel 1977:6
Kooperativt företags avdrag för utdelning som beaktats vid momsredovisning 1974:22

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt = Direkt skatt – Taxering

Nr 3 1979 – Årg. 9

Regeringsrättens dom den 21 december 1978 med anledning av överklagat förhandsbesked

Fråga huruvida bostadsrättsförening omfattas av bestämmelserna i 35 § 1 a mom sjunde stycket kommunalskattelagen om vad som kan räknas som fåmansföretag

RSV/FB Dt 1979:1

Utkom från trycket den 25 april 1979

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande:

> Fastigheten X ägs av tretton andelsägare. Varje andelsägare disponerar en bostadslägenhet i fastigheten. Andelsägarna har nu för avsikt att överlåta sina respektive fastighetsandelar till en för ändamålet bildad bostadsrättsförening, Bostadsrättsföreningen X. Andelsägarna kommer därvid att förvärva bostadsrätterna till de lägenheter som de nu disponerar i fastigheten och blir samtidigt medlemmar i bostadsrättsföreningen. Andelsägarna är inte släkt med varandra.
>
> Åtminstone enligt ordalydelsen i 35 § 1 a mom kommunalskattelagen faller bostadsrättsföreningar under begreppet fåmansföretag under förutsättning att andelarna i föreningen ägs av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer. Mot denna bakgrund kan möjligen även bostadsrättsföreningen X med sina tretton delägare, även om de ej är besläktade, bli betraktad som ett fåmansföretag. En följd härav skulle bli att delägarna vid överlåtelsen av sina fastighetsandelar till bostadsrättsföreningen kommer att drabbas av de särskilda vinstberäkningsreglerna i punkt 2 a sista stycket anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen.
>
> Delägarna i fastigheten X yrkar att Riksskatteverket förklarar att Bostadsrättsföreningen X ej är att anse som fåmansföretag.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 25 augusti 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Sagnert, Bylin, Gottliebsson, Lindholm, Blomqvist, Ulfhielm, Folke Nilsson, Arvidson) följande förhandsbesked:

> Bostadsrättsföreningen kan med hänsyn till sin speciella karaktär och till grunderna för bestämmelserna i kommunalskattelagen om beskattning av fåmansföretag och delägare däri inte anses omfattas av bestämmelserna i 35 § 1 a mom sjunde stycket nämnda lag om vad som kan räknas som fåmansföretag. Nämnden förklarar därför att Bostadsrättsföreningen X inte utgör fåmansföretag enligt lagrummet.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade taxeringsintendenten sådan ändring i förhandsbeskedet att föreningen förklarades utgöra fåmansföretag.

Den 21 december 1978 gjorde regeringsrätten (Körlof, Lidbeck, Hellner, Brodén, Mueller) ej ändring i förhandsbeskedet.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Regeringsrättens dom den 28 november 1978 med anledning av överklagat förhandsbesked

Uppskov med realisationsvinst vid frivillig avyttring av fastighet. Fråga huruvida villkoret om mantalsskrivning på ersättningsfastigheten var uppfyllt, trots att den skattskyldige avlidit, innan han hunnit bli mantalsskriven. (35 § 2 mom tredje stycket kommunalskattelagen i dess lydelse intill den 30 januari 1979)

RSV/FB Dt 1979:2

Utkom från trycket den 8 maj 1979

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick i huvudsak följande. I juni år 1977 hade X sålt sin andel av jordbruksfastigheten A i I kommun. Vid försäljningstidpunkten hade han och hans hustru varit bosatta och mantalsskrivna på fastigheten. Såsom ersättningsfastighet hade X köpt villafastigheten B i samma kommun med tillträde den 1 augusti 1977. Makarna hade även flyttat in i fastigheten den dagen och avsikten var att makarna skulle bosätta sig permanent på villafastigheten. X avled emellertid den 11 augusti 1977 utan att hinna bli mantalsskriven på fastigheten. Han efterlämnade såsom dödsbodelägare hustrun och en son, som var bosatt i en annan kommun. Dödsboet hemställde om förhandsbesked huruvida boet var berättigat till uppskov med beskattning av den realisationsvinst som uppkommit vid försäljningen av andelen av jordbruksfastigheten.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 10 mars 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Hermanson, Gottliebsson, Lindholm, Heimer) följande förhandsbesked:

> Enligt 35 § 2 mom tredje stycket kommunalskattelagen gäller som förutsättning för uppskov med beskattning av realisationsvinst bl a att den skattskyldige skall mantalsskrivas på ersättningsfastigheten. Eftersom den skattskyldige inte kommer att mantalsskrivas på ersättningsfastigheten B i I kommun, förklarar nämnden att dödsboet inte kan medges rätt till uppskov med beskattning av den realisationsvinst som uppkommit på grund av avyttringen av del av fastigheten A i I kommun.

Tre ledamöter (Hornhammar, Folke Nilsson, Ulfhielm) var skiljaktiga och anförde:

> Avsikten med mantalsskrivningskravet på ersättningsfastigheten är att lagstiftaren velat skapa en garanti för att fastigheten utgör den skattskyldiges stadigvarande bostad. I förarbetena till lagstiftningen har inte förutsetts den situationen att den skattskyldige avlider innan mantalsskrivningskravet uppfylls. Det framstår som obilligt att uppskov med realisationsvinstbeskattning inte skulle kunna erhållas i sådant fall. Enligt vår mening utesluter inte lagtextens formulering att den skattskyldiges dödsbo under de omständigheter som är för handen i före-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

varande fall skulle kunna medges uppskov med realisationsvinstbeskattningen. Vi anser därför att nämnden bort förklara att dödsboet är berättigat till uppskov med beskattning av den uppkomna realisationsvinsten.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten fullföljde dödsboet sin talan.

Den 28 november 1978 beslöt regeringsrätten (Cars, Paulsson, Nordlund, Brodén, Wennergren) följande dom:

> Som förutsättning för uppskov med beskattning av realisationsvinst gäller enligt 35 § 2 mom tredje stycket kommunalskattelagen i ett fall som det föreliggande att den skattskyldige skall ha varit mantalsskriven på den avyttrade fastigheten och skall mantalsskrivas på ersättningsfastigheten. Att det första villkoret är uppfyllt är helt klart i målet. Tvekan kan däremot råda hur det andra villkoret skall tolkas i det aktuella fallet. Villkoret tillkom enligt motiven för att utgöra en garanti för att ersättningsfastigheten verkligen var avsedd att bli den skattskyldiges permanenta bostad. Den skattskyldige bosatte sig i detta fall på ersättningsfastigheten, kyrkoskrevs där och måste antas ha haft för avsikt att permanent bo där. Han skulle följaktligen ha mantalsskrivits på ersättningsfastigheten om han varit i livet närmast följande mantalsdag. Med utgångspunkt i ändamålet med villkoret om mantalsskrivning på ersättningsfastigheten bör detta i ett sådant fall anses uppfyllt. Annat har icke gjorts gällande än att övriga förutsättningar för uppskov är uppfyllda.
>
> Enligt 53 § 3 mom kommunalskattelagen skall oskift dödsbo för det beskattningsår, då skattskyldig avlidit, taxeras såväl för inkomst vilken den avlidne haft, som för inkomst, vilken ingått till dödsboet efter dödsfallet.
>
> Med ändring av nämndens förhandsbesked förklarar regeringsrätten att dödsboet skall medges rätt att vid 1978 års taxering erhålla uppskov med beskattning av den realisationsvinst som uppkommit på grund av avyttring av del av fastigheten A i I kommun.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Regeringsrättens dom den 28 februari 1979 med anledning av överklagat förhandsbesked

Fråga om vid vilken tidpunkt tomtrörelse enligt punkt 2 första stycket anvisningarna till 27 § kommunalskattelagen (s k kvalificerad tomtrörelse) skulle anses påbörjad

RSV/FB Dt 1979: 3

Utkom från trycket den 18 maj 1979

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes:

Aktiebolaget bildades i juni 1966, som ett s k skrivbordsbolag med föremål för sin verksamhet att idka förmögenhetsförvaltning. I september 1966 antogs ny bolagsordning, enligt vilken bolaget skulle äga och förvalta fast egendom.

I december samma år förvärvade bolaget markområden, avsedda för framtida tomtexploatering för fritidsändamål, för närmare angivna köpeskillingar, som i samband med områdenas avskiljande slutligt fastställts till 315 000 respektive 2 205 000 kr eller sammanlagt 2 520 000 kr. 1973 förvärvade bolaget slutligen ytterligare ett område, avsett som grönområde för exploateringsområdet för 145 000 kr.

Sedan bolagets första markförvärv 1966 har förberedelse ägt rum av den exploatering, som avsågs med förvärven. Denna verksamhet blev relativt tidskrävande och ingen tomtförsäljning kunde äga rum, förrän under 1973, då nio tomter försåldes. Sedan dess har försäljningen fortsatts och t o m 1976 har totalt 73 tomter sålts. Bolaget driver således rörelsemässig tomtförsäljning sedan 1973. Enligt anvisningarna till 28 § kommunalskattelagen, 1 p 3 st, skall för fastighet, som utgör lagertillgång i tomtrörelse och som förvärvats innan rörelsen påbörjats, som skattemässigt ingångsvärde upptagas fastighetens värde, beräknat vid tiden för rörelsens påbörjande på samma sätt som vid beräkning av realisationsvinst enligt p 1 och 2 av anvisningarna till 36 §. Ingångsvärdet skall således utgöra anskaffningsvärdet, uppräknat med index enligt reavinstreglerna för tiden till rörelsens påbörjande.

Som ovan angivits såldes den första tomten 1973. Något uttryckligt stadgande om när rörelsen skall anses igångsatt finns inte i författningstexten, men i prop 1967: 153 s 147, som behandlar s k kvalificerad tomtrörelse, uttalas att rörelse ”anses föreligga fr o m den första t o m den sista försäljningen” och på följande sida anföres att när en exploatör ”börjar sälja tomter på fastigheten i enlighet med planen, måste han anses bedriva tomtrörelse”.

Av dessa uttalanden synes framgå att rörelsen har sin början vid den första tomtförsäljningen. Detta skulle för bolagets del medföra att bolaget vid vinstberäkningen för rörelsen skall äga tillgodoräkna sig ingångsvärde för fastigheterna, som utgöres av anskaffningsvärdet uppräknat med index från förvärvsåret till och med 1973. Bolaget hemställer att Riksskatteverket i för-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

handsbesked uttalar att resultatet skall beräknas på grundval av ett så bestämt ingångsvärde.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 28 april 1978 meddelade riksskatteverkets nämnd för rättsärenden (Gottliebsson, Lindholm, Folke Nilsson, Heimer, Rosén) följande förhandsbesked:

Av handlingarna framgår *att* bolaget år 1966 förvärvade ifrågavarande markområden för en framtida tomtexploatering för fritidsändamål *att* bolaget därefter vidtagit förberedande, relativt tidskrävande åtgärder för den med förvärvet avsedda exploateringen samt *att* bolaget avyttrat den första tomten år 1973. Nämnden finner med hänsyn till avsikten med förvärvet och övriga omständigheter att bolaget påbörjat tomtrörelsen redan i samband med förvärvet av markområdena år 1966. På grund härav förklarar nämnden att bolaget såsom ingångsvärde i rörelsen för de år 1966 förvärvade fastigheterna skall upptaga bolagets anskaffningskostnad för dessa.

Vice ordföranden Hermanson och ledamoten Hornhammar var skiljaktiga och anförde:

> Till skillnad från majoriteten delar vi taxeringsintendentens (TI) och föredragandens ståndpunkt. TI har anfört bl a följande:
>
> "Sökandebolaget förvärvade enligt uppgift ifrågavarande fastighet år 1966. Den första tomtförsäljningen ägde rum år 1973. S k kvalificerad tomtrörelse synes föreligga, dvs även de 14 första försäljningarna av byggnadstomter skall anses ingå i tomtrörelse.
>
> Det av sökandebolaget åberopade uttalandet i prop 1967:153 s 147, liksom lagtextens utformning att tomtrörelse föreligger när "någon bedriver verksamhet som huvudsakligen avser försäljning av mark" tyder på att kvalificerad tomtrörelse anses påbörjad först från och med den första tomtförsäljningen. Även ett av riksskatteverket lämnat förhandsbesked ger stöd för den uppfattningen. Förhandsbeskedet, som är återgivet i Skattenytt år 1977, s 115–116 gällde ansökan av ett dödsbo. I ansökan anförde dödsboet bl a att fastigheten, taxerad som jordbruksfastighet, inköptes år 1949 av A. A avled år 1963. Dödsboet erhöll lagfart på fastigheten 1969. År 1972 började dödsboet vidta åtgärder för att avstycka och i framtiden försälja tomter på fastigheten. Under åren 1972–1973 nedlades ca 80 000 kronor på fastigheten i investeringar för framtida tomtförsäljning. Investeringar gjordes bl a i byggnadsplan, grundkarta, va-anläggningar, rörledningsmaterial etc.
>
> Riksskatteverkets nämnd för rättsärenden yttrade bl a: Nämnden finner väl, att dödsboet efter A vidtagit förberedande åtgärder för tomtrörelse på fastigheten i S kommun men att dödsboet hittills inte sålt någon tomt från fastigheten och därför inte för närvarande kan anses bedriva tomtrörelse. I besvär hos regeringsrätten yrkade taxeringsintendenten, att dödsboet

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

skulle förklaras ha påbörjat kvalificerad tomtrörelse år 1972 och att ingångsvärdet på tomtmarken i rörelsen skulle beräknas med utgångspunkt från nämnda år. Regeringsrätten lämnade besvären utan bifall (RRs dom 2.6.1976).

Med hänvisning till ovanstående finner jag att sökandebolaget kan anses ha påbörjat tomtrörelse först år 1973, när den första tomtförsäljningen ägde rum. Vid 1978 års taxering bör därför ingångsvärdet för tomtlagret beräknas med utgångspunkt härifrån."

Föredraganden har motiverat sitt förslag på följande sätt.

"Anskaffningsvärdet för fastighetslagret skall fastställas vid tomtrörelsens början. Har fastigheterna anskaffats före rörelsens början får t ex uppräkning med index ske fram till den tidpunkten. Som stöd härför kan åberopas departementschefens uttalande i prop 1967:153 s 159:

Jag kan emellertid gå med på att anskaffningsvärdet på fastighetslagret i en tomtrörelse i viss utsträckning får uppräknas efter index, om lagret anskaffats före rörelsens påbörjande. I likhet med den mening som uttalats av riksskattenämnden anser jag dock att uppräkningen skall avslutas vid tidpunkten för rörelsens början. Därigenom åstadkommer man principiell likställighet med rörelse av annat slag. I enlighet härmed föreslår jag en bestämmelse av innebörd att, om en fastighet som utgör lagertillgång i tomtrörelse förvärvats innan rörelsen påbörjats, ingångsvärdet vid tiden för rörelsens påbörjande skall beräknas på samma sätt som skulle ha skett vid beräkning av realisationsvinst, om fastigheten vid nämnda tidpunkt sålts utanför rörelsen.

En avgörande fråga för bestämmande av ingångsvärde är sålunda när tomtrörelse skall anses påbörjad. Under rubriken "Kvalificerad tomtrörelse" uttalade departementschefen i prop (s 148) beträffande denna fråga bl a följande:

Jag är alltså inte benägen att, som man på många håll förordat, utan vidare tillmäta det förhållandet, att en fastighet eller en del därav under tiden för ägarens innehav blivit planlagd, den betydelsen att tomtrörelse skall anses föreligga så snart en försäljning sker av tomtmark i enlighet med planen. En regel av denna innebörd skulle enligt min mening vara ägnad att icke oväsentligt motverka benägenheten att medverka till sådan planering av tomtmark som kan vara önskvärd från markpolitisk synpunkt. Den omständigheten att ett område på fastigheten planlagts behöver f ö inte alltid betyda att ägaren har för avsikt att omedelbart driva tomtrörelse på sin fastighet. Däremot är läget ett annat för den som köpt en fastighet som i viss omfattning redan ingår i fastställd plan. Han måste, som jag förut framhållit, antas ha gjort detta i avsikt att bedriva tomtrörelse på fastigheten. När denne börjar sälja tomter på fastigheten i enlighet med planen måste han anses bedriva tomtrörelse. Förutsättningen att det vid fastighetens förvärvande funnits en fastställd plan innefattar enligt min mening även t ex det inte ovanliga fallet att, när förvärvet skett genom köp, fastställelsen föreligger först vid köpebrevets utfärdande och inte redan vid tiden för köpekontraktets undertecknande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

I enlighet med det anförda föreslår jag alltså en regel, enligt ilken tomtrörelse skall anses föreligga, när någon säljer mark som ıuvudsakligen är avsedd för bebyggelse (byggnadstomt) från fas-ighet, som han uppenbarligen förvärvat för att på denna bedriva yrkesmässig tomtförsäljning såsom när fastigheten förvärvats av ett tomtbolag e d eller när förvärvet avsett fastighet, som enligt fastställd stadsplan eller byggnadsplan är avsedd för bebyggelse. Även andra fall när fastighet uppenbart förvärvats i nu angivet syfte kan givetvis tänkas.

Detta uttalande och det av skattechefen åberopade RR-avgörandet ger enligt min mening stöd för bolagets uppfattning att rörelsen skall anses påbörjad först då första tomten avyttras. Då bolaget försålt den första tomten år 1973 bör bolaget vara berättigat att räkna upp sitt anskaffningspris fram till den tidpunkten.

Vad slutligen gäller frågan om sättet för fastställande av ingångsvärde och möjligheten till senare justering eller rättelse av detta värde uttalade departementschefen i prop (s 159–160) bl a följande:

Eftersom detta ingångsvärde i vissa fall kan beräknas på olika sätt med hänsyn till de alternativa schablonvärden som står till buds och det är angeläget att ingångsvärdet vid de olika tomtförsäljningar som sker från samma fastighet under den tid rörelsen pågår – kanske med ett eller annat års mellanrum – beräknas på samma sätt, föreslår jag vidare, att det ingångsvärde för fastigheten, som godtagits vid första taxeringen efter rörelsens början, i princip skall ligga till grund för inkomstberäkningen även vid senare års taxeringar så länge fastigheten ingår i tomtrörelsen. Denna regel får anses nödvändig om man vill undvika t ex att ingångsvärdet beräknas en gång efter den verkliga anskaffningskostnaden och en annan gång efter taxeringsvärdet tjugo år före avyttringen. En viss kontinuitet vid inkomstberäkningen är enligt min mening önskvärd i detta hänseende.

Vad jag nu anfört angående det ingångsvärde för fastigheter, som valts första gången, bör enligt min mening inte utesluta möjlighet att vid en senare taxering rätta ett uppenbarligen felaktigt beräknat ingångsvärde. I samband med en sådan rättelse kan det visa sig lämpligare att välja en annan metod för ingångsvärdets bestämmande än den först använda.

Med hänsyn till det ovan anförda anser jag i likhet med skattechefen att bolaget bör vara berättigat att i efterhand justera sitt ingångsvärde för fastigheten genom att räkna upp sitt anskaffningsvärde för fastigheten fram till år 1973 då den första tomten ıppges ha avyttrats och tomtrörelsen sålunda får anses påbörjad."

Vi vill tillägga att företagsskatteberedningen i sitt slutbeänkande Beskattning av företag, SOU 1977:86 (s 435 f) finner ;ällande rätt innebära att rörelse som regel inte anses påbörjad örrän försäljning har kommit i gång och att tillgångar som tillörs rörelsen får tas upp till deras allmänna saluvärde, då rörelen påbörjas. Detta sägs visserligen på tal om kostnader för utecklings- och försöksverksamhet m m men det ligger nära till ands att anse att uttalandena har längre räckvidd. Det kan såında hävdas att rörelse i form av handel med varor över huvud ıget inte påbörjas innan någon försäljning sker och att det i konkvens härmed är de inköpta varornas allmänna saluvärde vid

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

rörelsens början och således inte den faktiska anskaffningskostnaden som rörelseidkare får räkna sig tillgodo. Oavsett att ett sådant synsätt kanske inte håller generellt anser vi att det är befogat i tomtrörelsefallen och stöds av ovan redovisade uttalanden. Man kan också peka på den skattemässiga bedömningen av en på sitt sätt besläktad exploateringsform, nämligen sådan grusutvinning som bedrivs som rörelse. Här har det ansetts naturligt att som ingångsvärde på gruset ta upp fyndighetens allmänna saluvärde när man börjat ta ut gruset. Som vi ser det är det karaktäristiskt för all markexploatering att de "bitar" som det är fråga om inte tar formen av "varor" förrän de faktiskt avskilts genom t ex försäljning eller bortforsling.

Vi anser att det m h t omständigheterna är rimligt att sökandebolaget får justera ingångsvärde på det sätt som anges i ansökningen.

I enlighet med det som vi har sagt här ovan anser vi att nämnden hade bort ge följande förhandsbesked.

Oavsett att större delen av markområdena ifråga, avsedda för framtida tomtexploatering, har förvärvats av bolaget år 1966 och att bolaget därefter vidtagit förberedande åtgärder för tomtrörelse på områdena kan tomtrörelsen inte anses påbörjad förrän 1973, eftersom den första tomten avyttrats först det året. Nämnden förklarar att bolaget får beräkna ingångsvärde för fastighet som utgör lagertillgång i rörelsen på samma sätt som skulle ha skett vid beräkning av realisationsvinst om fastigheterna hade sålts till utomstående vid tidpunkten för rörelsens början. Nämnden förklarar vidare att bolaget på grund härav har rätt att vid senare taxering rätta det felaktigt beräknade ingångsvärdet.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade såväl bolaget som taxeringsintendenten att tomtrörelsen inte skulle anses påbörjad förrän 1973.

I dom den 28 februari 1979 beslöt regeringsrätten (Åbjörnsson, Wieslander, Reuterswärd, Delin) att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

Regeringsrådet Wennergren var skiljaktig och anförde:

> Enligt punkt 1 tredje stycket av anvisningarna till 28 § kommunalskattelagen gäller följande om beräkning av ingångsvärde för fastighet, som utgör lagertillgång i tomtrörelse, byggnadsrörelse eller handel med fastigheter, om fastigheten förvärvats innan rörelsen påbörjats. Fastighetens värde beräknas vid tiden för rörelsens påbörjande på samma sätt som vid beräkning av realisationsvinst enligt punkterna 1 och 2 av anvisningarna till 36 §. Detta värde utgör fastighetens uppräknade ingångsvärde i rörelsen även vid senare års taxeringar.
>
> I motiven till bestämmelserna anförde departementschefen (prop 1967:153 s 159) att han kunde gå med på att anskaffningsvärdet på fastighetslagret i en tomtrörelse i viss utsträckning får uppräknas efter index, om lagret anskaffats före rörelsens påbörjande. I likhet med den mening som uttalats av riksskattenämnden ansåg han dock att uppräkningen skulle avslutas vid tidpunkten för rörelsens början. Därigenom åstadkom man principiell likställighet med rörelse av annat slag. Riksskattenämnden hade anfört (a prop s 107) att kostnaderna i tomtrörelse i princip borde

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

beräknas enligt de för rörelsebeskattningen i övrigt gällande reglerna. Såsom ingångsvärde för tomtlagret i rörelsen torde emellertid enligt nämnden av praktiska skäl kunna anses anskaffningskostnaden för tomtlagret med den uppräkning av densamma, som kan ifrågakomma enligt realisationsvinstbeskattningsreglerna, dock att – i motsats till vad kommittén förordat – uppräkningen skall avslutas vid tidpunkten för rörelsens början. Kostnader, som nedlagts för den tilltänkta rörelsen, borde – sedan rörelsen börjat – få aktiveras och avskrivas i likhet med vad som torde ske enligt gällande praxis. Nämnden hade tidigare anfört (a prop s 96) att all handel med fastigheter borde följa samma beskattningsregler, oavsett om lagret består av för bebyggelse avsedd mark eller inte. Om en skattskyldig föranstaltade om avstyckning av ett mycket stort antal tomter på en av honom innehavd fastighet eller eljest vidtog sådana åtgärder att det därav klart framgick, att han hade för avsikt att driva rörelse genom styckevis avyttring av markområden, borde rörelse anses föreligga redan i och med den första försäljningen.

Okvalificerad tomtrörelse anses enligt punkt 2 andra stycket av anvisningarna till 27 § kommunalskattelagen taga sin början i och med avyttringen av den femtonde byggnadstomten. Någon särskild föreskrift finns inte om när en kvalificerad tomtrörelse anses taga sin början utan endast föreskriften i första stycket samma anvisningspunkt om att tomtrörelse anses föreligga, när någon bedriver verksamhet som huvudsakligen avser försäljning av mark för bebyggelse (byggnadstomt) från fastighet, som uppenbarligen förvärvats för att ingå i yrkesmässig markförsäljning, såsom när fastighet köpts av ett tomtbolag eller dylikt eller när förvärvet avsett mark som enligt fastställd stadsplan eller byggnadsplan är avsedd för bebyggelse, (jfr prop 1967:153 s 148 ”föreslår jag alltså en regel, enligt vilken tomtrörelse skall anses föreligga, när någon säljer mark som huvudsakligen är avsedd för bebyggelse etc” och BevU 1967:64 s 73. ”Sådan rörelse skall i första hand anses föreligga när markförsäljning för bebyggelse sker från fastighet etc”). Såvitt kan utläsas av motiven till föreskrifterna har meningen inte varit att den kvalificerade tomtrörelsen skall behandlas annorlunda än den okvalificerade i fråga om beräkningen av ingångsvärde för tomter som utgör lagertillgång i rörelsen. Markvärdekommitténs förslag innebar en enhetlig reglering i detta hänseende och det finns inget uttalande i motiven som pekar på att förslaget frångåtts på denna punkt. Ej heller kan de jämkningar i kommittéförslaget som annars gjordes anses utan vidare få till följd att principiellt olika bedömningsgrunder i fråga om tidpunkten för rörelsens påbörjande skall tillämpas för kvalificerad och okvalificerad tomtrörelse. De markpolitiska strävanden som satte sin prägel på 1967 års reform av tomtrörelsebeskattningen och som föranlett specialregler inom ramen för de allmänna reglerna för rörelsebeskattningen talar för enhetliga bedömningsgrunder. Också i en kvalificerad tomtrörelse skall i enlighet härmed ingångsvärdet utgöra anskaffningsvärdet uppräknat fram till tidpunkten för den första tomtförsäljningen i rörelsen.

Jag finner att bolagets tomtrörelse skall anses ha påbörjats i anvisningarnas mening först år 1973. De i tomtrörelsen ingående

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

fastigheternas värde har vid bolagets taxering 1974 inte beräknats såsom anges i anvisningarna utan upptagits till anskaffningsvärdet. Ingångsvärdet har härigenom uppenbarligen blivit felaktigt beräknat och hinder kan då inte anses möta att vid senare taxering rätta värdet.

Jag förklarar, med ändring av förhandsbeskedet, att bolagets tomtrörelse skall anses ha påbörjats vid den första tomtförsäljningen 1973 och att bolaget får beräkna värdet av de fastigheter, som då utgjorde lagertillgång i rörelsen, på samma sätt som vid beräkning av realisationsvinst enligt punkterna 1 och 2 av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Regeringsrättens dom den 11 december 1978 med anledning av överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt 1979:4

Utkom från trycket den 7 juni 1979

Fråga huruvida avdrag i visst fall kunde erhållas för utrangering av byggnader som hyrts ut för rörelseändamål

1 Ansökningen

En sparbank anförde i huvudsak följande. År 1976 köpte banken sex bebyggda fastigheter i ett kvarter för att erhålla tomtmark för att bygga nya lokaler. Den befintliga bebyggelsen revs under september–oktober 1977. Fram till dess hyrde banken ut en del av lokalerna för användning i rörelse. Banken begärde förhandsbesked att den var berättigad till avdrag för utrangering av den del av fastigheterna, eller i vart fall av vissa av dem, som hyrts ut för det ändamålet.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 24 februari 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Sagnert, Bylin, Lindholm, Blomqvist, Hornhammar, Folke Nilsson, Wihlborg) följande förhandsbesked:

Med hänsyn till att byggnaderna i fråga – i överensstämmelse med syftet med förvärvet – utrangerats redan året efter förvärvet förklarar nämnden att sparbanken inte är berättigad till avdrag på grund av utrangeringen.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten hemställde banken om förklaring att den var berättigad till utrangeringsavdrag enligt ansökningen. I dom den 11 december 1978 gjorde regeringsrätten (Körlof, Lidbeck, Hellner, Brodén, Mueller) ej ändring i förhandsbeskedet.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt Direkt skatt – Taxering

Nr 4 1979 – Årg. 9

Riksskatteverkets föreskrifter m m om beräkning av avdrag för framtida utgifter för hantering av utbränt kärnbränsle o d;

RSV Dt 1979:6

RSFS 1979:15

Utkom från trycket den 9 april 1979

utfärdade den 15 mars 1979.

Enligt anvisningspunkten 1.b. till 41 § kommunalskattelagen får företag som driver kärnkraftanläggning avdrag för belopp som i räkenskaperna avsätts för att täcka företagets framtida utgifter för hantering av utbränt kärnbränsle, radioaktivt avfall o d. Även företag som mot förskottsbetalning åtagit sig att svara för framtida utgifter av angivet slag är berättigade till sådant avdrag.

Avsättningen skall öppet redovisas i räkenskaperna[1]. Medgivet avdrag skall återföras till beskattning nästföljande beskattningsår.

Regeringen har bemyndigat RSV att utfärda verkställighetsföreskrifter[2].

RSV har vid sammanträde den 15 mars 1979 beslutat meddela följande föreskrifter för beräkning av avdragsgill avsättning för framtida utgifter för hantering av utbränt kärnbränsle, radioaktivt avfall o d. ▶ Avdraget får inte överstiga 8 kr per kärnkraftproducerad MhW som är intäktsredovisad under beskattningsåret eller tidigare. ◀

Dessa föreskrifter m m tillämpas vid 1979 års taxering.

[1] Prop 1978/79:39, SkU 1978/79:18

[2] SFS 1979:27

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV Dt 1979:7

RSFS 1979:16

Utkom från trycket den 10 maj 1979

Riksskatteverkets anvisningar om underrättelse om avvikelse från självdeklaration m m;

utfärdade den 15 mars 1979.

Vid sammanträde den 15 mars 1979 har RSV beslutat meddela följande anvisningar till ledning för taxeringsnämnderna (TN) att tillämpas fr o m 1979 års taxering.

Har TN inte följt deklarationen vid taxeringen skall underrättelse om avvikelse sändas till den skattskyldige (69 § taxeringslagen). Underrättelse skall också sändas ut vid avvikelse från annan upplysning eller uppgift som den skattskyldige lämnat till ledning för sin taxering. Yrkar skattskyldig avdrag för nedsatt skatteförmåga eller tillämpning av dubbelbeskattningsavtal eller att reglerna om ackumulerad inkomst skall tillämpas bör han alltid underrättas om TNs beslut.

Har skattskyldig blivit skönstaxerad skall han i regel underrättas om taxeringen. Om granskaren vid taxeringsbesök meddelat skattskyldig att han ämnar föreslå TN ändring i deklarationen, skall underrättelse alltid sändas till den skattskyldige även om TN inte frångått deklarationen. Detsamma bör normalt gälla när TN begärt kompletterande upplysningar eller annan utredning och dessa uppgifter godtagits.

Den tidigare ordningen att underrätta om ifrågasatt avvikelse från självdeklaration är avskaffad och skattskyldig tillställs numera endast *ett* beslut. Finns det skäl att frångå deklarationen är det därför viktigt att taxeringsfrågan är så utredd att det föreligger ett säkert underlag för TNs bedömning. Detta innebär normalt att granskaren tagit kontakt med den skattskyldige. Avser avvikelsen enbart rättelse av felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende eller om yttrande av den skattskyldige inte behövs för frågans bedömande behöver kontakt inte tas före beslut i TN.

Om skattskyldig yrkar att TN skall ompröva sitt tidigare beslut skall han underrättas om det nya beslutet, antingen detta innebär ändring eller inte.

I Som princip gäller att underrättelse skall sändas med vanligt brev.

II Rekommenderat brev bör dock användas i följande fall.

1. Då TN har avvikit från deklarationen eller särskilt yrkande i denna med belopp som medför ändring av taxerad inkomst med mer än 10 000 kr.
2. Då beskattningsbar förmögenhet ändras med mer än 200 000 kr. Samma beloppsgräns gäller vid gemensam förmögenhetsberäkning enligt 12 § 1 mom lagen om statlig förmögenhetsskatt.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

III I de fall det är av vikt att tillföra ärendet bevis om mottagande av försändelsen kan delgivning ske. Normalt används i sådana fall rekommenderat brev med mottagningsbevis.

Endast i undantagsfall bör annan form av delgivning tillgripas, såsom stämningsmannadelgivning, vilket är omständligt och kostnadskrävande.

Vid 1979 års taxering finns möjligheter att samsända olika beslut som rör skattskyldigs deklaration. Så kan t ex beslut om taxering i vissa fall samsändas med beslut om skattetillägg/förseningsavgift eller pensionsgrundande inkomst. Samsändning bör ske då detta kan göras utan olägenhet för det fortlöpande taxeringsarbetet.

Dessa anvisningar tillämpas fr o m 1979 års taxering.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie II ang. indirekt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im = Indirekt skatt – Mervärdeskatt

Nr 1 1979 – Årg. 9

Riksskatteverkets information om anstånd med redovisning av mervärdeskatt;

RSV Im 1979:1

RSFS 1979:14

utfärdad den 22 januari 1979.

Utkom från trycket den 28 mars 1979

Med stöd av 22 § tredje stycket lagen (1968:430) om mervärdeskatt har regeringen den 11 januari 1979 beslutat lämna ett medgivande som innebär att skattskyldig till mervärdeskatt, som driver jordbruk eller skogsbruk och som har helt kalenderår som redovisningsperiod för mervärdeskatt, får anstånd till senast den 15 februari 1979 med att lämna deklaration för sådan skatt för år 1978. Till följd härav skall upplupen skatt enligt denna deklaration anses vara förfallen till betalning senast den 15 februari 1979.

Riksskatteverkets information om undantag från skatteplikt för doktorsavhandlingar;

RSV Im 1979:2

RSFS 1979:27

utfärdad den 12 april 1979.

Utkom från trycket den 7 juli 1979

Genom beslut den 18 januari 1974 förordnade Kungl Maj:t om undantag från skatteplikt till mervärdeskatt för vissa doktorsavhandlingar. Förordnandet har publicerats i Riksskatteverkets meddelanden under beteckningen RSV Im 1974:16.

Genom beslut den 5 april 1979 har regeringen förordnat att beslutet den 18 januari 1974 om undantag från skatteplikt till mervärdeskatt för vissa doktorsavhandlingar skall upphöra att gälla den 1 maj 1979.[1]

Regeringen har samtidigt, med stöd av 12 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt, förordnat att från skatteplikt enligt lagen undanta i bok- eller offsettryck framställd doktorsavhandling, för vilken statsbidrag utgår enligt kungörelsen (1960:52) om statsbidrag till kostnader för vissa vetenskapliga avhandlingar eller kungörelsen (1970:276) om doktorsavhandlingar.

Undantaget gäller vid leverans efter utgången av april månad 1979 av den tryckta upplagan från den som ombesörjt tryckningen och vid införsel av avhandling efter utgången av april månad 1979 för doktorandens räkning.

Den som framställer och levererar doktorsavhandling, som förordnandet den 5 april 1979 är tillämpligt på, är berättigad till avdrag för ingående skatt som belöper på förvärv för verksamheten.

---

[1] RSVs meddelande RSV Im 1974:16 upphör att gälla fr o m samma dag, dvs den 1 maj 1979.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV Im 1979:3

RSFS 1979:28

Utkom från trycket den 19 juli 1979

Riksskatteverkets anvisningar om rätt till avdrag för s k fiktiv skatt;

utfärdade den 14 juni 1979.

Riksskatteverket (RSV) har med stöd av 61 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML) beslutat meddela följande anvisningar med anledning av lagen (1979:304) om ändring i ML.[1]

1 Allmänt

Fr o m den 1 juli 1979 utvidgas rätten till avdrag för ingående mervärdeskatt (17 § ML) i verksamhet som medför skattskyldighet till att omfatta även förvärv mot vederlag av skattepliktig vara från någon som inte är skattskyldig för omsättningen av varan (17 § femte stycket ML). Avdrag för sådan s k fiktiv skatt medges med det belopp som skulle ha utgjort utgående mervärdeskatt för säljaren om denne varit skattskyldig för omsättningen. Då avdrag för fiktiv skatt yrkas åligger det den skattskyldige att förvissa sig om att säljaren inte är skattskyldig enligt ML för försäljningen.

De nya bestämmelserna gäller även för den som i egenskap av ombud i eget namn förmedlar skattepliktig vara och uppbär likviden för varan, t ex för kommissionär (p 3 första stycket av anvisningarna till 2 § ML).

Bestämmelserna i 16 § ML om skyldighet för skattskyldig säljare att utfärda faktura eller motsvarande handling gäller även efter den 30 juni 1979. Vidare gäller alltjämt som förutsättning för avdrag för ingående skatt, vid förvärv från skattskyldig säljare, att avdraget skall kunna styrkas på sätt som framgår av anvisningarna till 17 §.

2 Förvärv, som omfattas av rätten till avdrag för fiktiv skatt

De nya bestämmelserna om avdrag för fiktiv skatt omfattar varje skattepliktig vara som förvärvas från någon som inte är skattskyldig för omsättningen av varan. Det är härvid utan betydelse om varan är avsedd för omsättning, för förbrukning eller för att användas som anläggningstillgång i verksamheten.

Förvärv av skattefria varor omfattas däremot inte av bestämmelserna om fiktiv skatt. Den som förvärvar en vara som – vid förvärvstillfället – är undantagen från skatteplikt enligt 8 § och anv till 8 § ML äger därför inte rätt att göra avdrag för fiktiv skatt.

Ej heller omfattas förvärv av tjänst av bestämmelserna om avdrag för fiktiv skatt.

3 Beräkningen och redovisningen av den fiktiva skatten

Skatten beräknas till belopp som skulle ha utgjort utgående skatt för säljaren om denne varit skattskyldig till mervärdeskatt för försäljningen. Beloppet, som alltså f n uppgår till 17,1 % av vederlaget, skall anses som ingående skatt för köparen.

Den fiktiva skatten redovisas i mervärdeskattedeklarationen som vanlig ingående skatt och behöver alltså inte anges särskilt i deklarationen.

[1] Prop 1978/79:141, SkU 1978/79:52.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Avdraget får göras när betalning erläggs i det fall kontantmetoden tillämpas och annars när skuld uppkommer, dvs när varan tas emot.

Genom att den skattskyldige köparen får tillgodoräkna sig avdrag för fiktiv skatt minskas den anskaffningskostnad, som skall ligga till grund för inkomsttaxeringen, med skattens belopp.

4 Ändring i efterhand av avdrag för fiktiv skatt

Det kan i efterhand – sedan avdragsrätt har inträtt – framkomma skäl som föranleder parterna att ändra likviden eller det avtalade priset. En sådan ändring kan innebära antingen en ökning eller en minskning av vederlaget för förvärvad vara.

Det belopp med vilket vederlaget ändras i efterhand behandlas i avdragshänseende som det ursprungliga vederlaget. Om ändringen avser ökning av vederlaget medges avdrag för fiktiv skatt även på det tillkommande beloppet. Avser ändringen minskning av vederlaget reduceras den ingående skatten för perioden med det belopp som motsvarar det tidigare för högt åtnjutna avdraget, dvs med f n 17,1 % av ändringsbeloppet.

5 Handling som fordras för avdragsrätten

Avdrag för fiktiv skatt skall kunna styrkas antingen med faktura som upprättas av säljaren eller med avräkningsnota som upprättas av den skattskyldige själv. Handlingen bör – förutom varans pris – innehålla sådana uppgifter om säljaren, att han kan identifieras samt transaktionens art (varuslag) och platsen för varans mottagande (anvisningarna till 16 § ML).

Den skattskyldige köparen bör alltid med ledning av varans pris beräkna och på handlingen ange skattens storlek.

6 Förmedling av vara i vissa fall

Den som säljer skattepliktig vara i kommission eller på annat sätt i eget namn förmedlar skattepliktig vara och därvid uppbär likviden, är skattskyldig till mervärdeskatt. Beskattningsvärdet utgörs av hela vederlaget.

För att undvika dubbelbeskattningseffekter i de fall uppdragsgivare inte är skattskyldig till mervärdeskatt har ombud rätt att åtnjuta avdrag för fiktiv skatt som om han förvärvat varan.

Avdragsrätten inträder vid *kontantmetoden* då betalning sker till uppdragsgivaren. Tillämpas *faktureringsmetoden* vid redovisningen av mervärdeskatt inträder avdragsrätten när avräkningsnota eller motsvarande handling, som utvisar ombudets skuld, översänds till uppdragsgivaren.

7 Inköp på auktion

Rätt till avdrag för fiktiv skatt föreligger även vid köp på auktion.

Dåvarande riksskattenämnden (RSN) har i anvisning 1969:102.3 uttalat följande i fråga om hur avdrag för ingående skatt skall kunna styrkas.

> "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

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

därtill – godtagas i mervärdeskattehänseende."

I fråga om avdrag för fiktiv skatt vid inköp på auktion bör i enlighet med RSNs anvisning kunna godtas att auktionsförrättare upprättar handling, som styrker köpares avdrag. Handlingen skall innehålla uppgift om uppdragsgivarens (säljarens) namn och övriga uppgifter enligt bestämmelserna i 16 § ML och anvisningarna därtill.

8 Ikraftträdandebestämmelser

De nya bestämmelserna träder i kraft den 1juli 1979. De äldre bestämmelserna gäller fortfarande i fråga om förhållande som hänför sig till tiden före ikraftträdandet och i fråga om tillhandahållande före ikraftträdandet. Detta innebär bl a att det endast är förvärv den 1 juli 1979 eller senare som berättigar till avdrag för fiktiv skatt.

RSV Im 1979:4

RSFS 1979:29

Utkom från trycket den 19 juli 1979

Riksskatteverkets anvisningar om beskattningsvärdets bestämmande fr o m den 1 juli 1979 vid kreditförsäljning;

utfärdade den 14 juni 1979.

Riksskatteverket (RSV) har med stöd av 61 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML) beslutat meddela följande anvisningar med anledning av lagen (1979:304) om ändring i ML.[1]

1 Allmänt

Genom lagen (1979:304) om ändring i ML har bestämmelserna i anvisningarna till 14 § andra stycket ML ändrats så att ränta inte längre skall inräknas i beskattningsvärdet vid kreditförsäljning. Bestämmelserna träder i kraft den 1 juli 1979.

2 Redogörelse för författningsbestämmelserna

Enligt ML utgör skattesatsen f n 17,1 % av beskattningsvärdet. Detta värde utgörs i allmänhet av vederlaget. Här bortses från reduceringsreglerna. I vederlaget inräknas mervärdeskatt och annan statlig skatt eller avgift.

Vid kreditförsäljning avses med vederlag det pris som överenskommits vid avtalets ingående enligt utfärdad faktura eller annan handling. I vederlaget skall inräknas avbetalningstillägg och varje annat pristillägg *utom*, enligt de nya bestämmelserna, ränta.

3 Tillämpning i vissa fall av författningsbestämmelserna

3.1 Kreditförsäljning vid lika delbetalningar

Vid sådan kreditförsäljning där säljaren lämnar köparen anstånd med någon del av betalningen skall den som tillämpar kontantmetoden i sin mervärdeskatteredovisning endast redovisa skatt på de under resp redovisningsperiod erhållna vederlagen utom ränta. Vid beskattningsvärdets bestämmande skall därför varje delbetalning delas upp på ränta och vederlag

[1] Prop 1978/79:141, SkU 1978/79:52.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

övrigt. Skulle detta i något fall vara förenat med särskilda svårigheter, t ex när betalningarna görs med lika belopp varje gång (annuiteter), kan mervärdeskatt, som ingår i kreditfordran, fördelas proportionellt på varje delbetalning enligt följande exempel.

Kreditbelopp	2 000
Tillägg, avgift	100
Ränta	300
Kreditfordran	2 400

Antal betalningstillfällen antas uppgå till 12 med delbetalning vid varje tillfälle om 200 kr.

Den totala mervärdeskatt, som ingår i kreditfordran, utgör 17,1 % av 2 100 kr, dvs 359:10 kr. Denna mervärdeskatt fördelas proportionellt på varje delbetalning, så att skatten får anses uppgå till

$$\frac{200}{2\,400} \times 359{:}10 = 29{:}90 \text{ kr}$$

vid varje betalning.

3.2 Dröjsmålsränta

Bestämmelserna om att ränta inte skall räknas in i beskattningsvärdet, innebär också att dröjsmålsränta är skattefri.

3.3 Ränta som skattskyldig själv betalar

Ränta, som den skattskyldige själv betalar och som ingår som ett kostnadselement vid kalkylering av priser, skall liksom tidigare räknas in i beskattningsvärdet.

4 Ikraftträdandebestämmelser

Bestämmelserna om att ränta inte skall inräknas i beskattningsvärdet gäller ränta som erläggs efter utgången av juni månad 1979 och som avser leverans efter utgången av april månad 1979.

Riksskatteverkets anvisningar om personbilar och motorcyklar m m;

RSV Im 1979:5

RSFS 1979:30

utfärdade den 14 juni 1979.

Utkom från trycket den 19 juli 1979

Riksskatteverket (RSV) har med stöd av 61 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML) beslutat meddela följande anvisningar med anledning av lagen (1979:304) om ändring i ML.[1]

1 Inledning

1.1 Allmänt

Fr o m den 1 juli 1979 upphävs bestämmelsen i 8 § 11 ML om undantag från skatteplikt för begagnad personbil och begagnad motorcykel. Mervär-

[1] Prop 1978/79:141, SkU 1978/79:52.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

deskatt skall således redovisas vid yrkesmässig omsättning av såväl nya som begagnade personbilar och motorcyklar. Vidare införs en generell rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt på alla förvärv i verksamhet som avser yrkesmässig försäljning eller uthyrning av personbilar eller motorcyklar med undantag av sådana fordon som förvärvas för privat bruk.

Genom nya bestämmelser i 17 § femte stycket ML ges köpare, som bedriver yrkesmässig försäljning eller uthyrning av personbilar dessutom rätt till avdrag för s k fiktiv skatt vid förvärv av varor från säljare som inte är skattskyldiga för omsättningen. Härigenom blir endast mervärdet beskattat.

Skattskyldig som *inte* driver handel med eller uthyrning av personbilar eller motorcyklar har *inte* rätt till avdrag för ingående skatt vid förvärv av personbil eller motorcykel som utgör anläggningstillgång i verksamheten (18 § 2 ML). Till följd härav skall skatt inte redovisas vid omsättning av sådant fordon (p 1 tredje stycket av anvisningarna till 2 § ML).

Om personbil eller motorcykel förhyrs för annat ändamål än yrkesmässig uthyrning föreligger avdragsrätt för 50 % av den ingående skatt, som belöper på hyran, förutsatt att fordonet används i verksamheten i mer än ringa omfattning (anvisningarna till 17 § ML). Om fordonet inte alls eller endast i ringa omfattning används i verksamheten föreligger ingen avdragsrätt för ingående skatt på hyran.

I denna anvisning nämns inte motorcyklar särskilt. Vad som sägs om personbilar gäller även motorcyklar med undantag av avsnitt 1.2. Varken mopeder eller snöskotrar omfattas av denna anvisning.

1.2 MLs definition av begreppet personbil

Enligt ML förstås med personbil även lastbil med skåpkarosseri och buss, om fordonets *totalvikt* är högst 3 000 kg. Totalvikten utgörs av tjänstevikten (fordonet i normalt, fullt driftfärdigt skick, inkl förare, bränsle m m) samt beräknad vikt av det största antalet passagerare och vikten av den största mängden gods som fordonet är inrättat för.

Beteckningen skåpkarosseri anknyter till gällande teknisk nomenklatur. Karosseribeteckning finns angiven på fordonets typintyg, registreringsbevis eller besiktningsinstrument.

1.3 Vissa följdändringar fr o m den 1 juli 1979

a) Uttag av vara ur verkstadsrörelse beskattas inte när varan tillförs begagnad personbil som utgör omsättningstillgång i handel med sådana fordon.
b) Överföring av ny personbil från eget lager för användning som demonstrationsbil, tjänstebil eller annan användning i samma verksamhet, beskattas inte (s k tyst kvittning).
c) Avdrag för ingående skatt får göras vid förvärv av ny personbil för användning i verksamhet som avser yrkesmässig försäljning av personbilar (t ex service-/verkstadsbil och direktionsbil).

2 Verksamhet som avser yrkesmässig försäljning eller uthyrning av personbilar

2.1 Avdragsrätt

2.1.1 Allmänt

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Skattskyldig som yrkesmässigt driver handel med eller uthyrning av bilar har full avdragsrätt för samtliga bilar som *förvärvas* för verksamheten (17 § ML). Detta innebär således att avdragsrätt föreligger även för demonstrationsbilar, verkstadsbilar m fl.

Om någon *hyr* fordon för att yrkesmässigt återuthyra det föreligger också full avdragsrätt. Däremot är avdragsrätten begränsad till 50 % av den ingående skatten om fordonet förhyrs – utan att återuthyras – för att användas *i* verksamheten (anvisningarna till 17 § ML).

Avdragsrätt föreligger ej i fråga om fordon som förvärvas för att inte alls eller förhyrs för att endast i ringa omfattning användas i verksamheten. I enlighet härmed föreligger ingen avdragsrätt för fordon som förvärvas eller förhyrs för privat bruk.

2.1.2 Avdrag för s k fiktiv skatt

För att undvika dubbelbeskattningseffekter vid omsättning av begagnade skattepliktiga personbilar i yrkesmässig handel med eller uthyrning av bilar föreligger dessutom rätt till avdrag för s k *fiktiv skatt* (17 § femte stycket ML) vid köp från privatpersoner och andra, som inte är skattskyldiga till mervärdeskatt för omsättningen. Motsvarande gäller vid inbyte.

Avdragsrätten innebär, att den som förvärvar fordonet får tillgodoräkna sig avdrag med f n 17,1 % av vederlaget. Betr avdrag för fiktiv skatt, se RSV Im 1979:3.[2]

2.2 Försäljning

Såväl nya som begagnade personbilar är skattepliktiga. Försäljning medför skattskyldighet. Härav följer att även försäljning av demonstrationsbilar, tjänstebilar m fl som använts i verksamhet skall beskattas vid försäljningstillfället.

2.3 Uttag

Uttag beskattas då personbil förs över från verksamhet som avser handel med eller uthyrning av personbilar till annan verksamhet eller för att inte användas i någon verksamhet.

3 Annan verksamhet än yrkesmässig försäljning eller uthyrning av personbil

3.1 Avdragsrätt

3.1.1 Avdragsrätt vid förvärv av personbil

Den som inte driver yrkesmässig försäljning eller uthyrning av personbil har inte rätt till avdrag för ingående skatt vid förvärv av personbil (18 § första stycket 2 ML).

3.1.2 Avdragsrätt vid hyra av personbil

Rätt till avdrag för ingående skatt på kostnad för hyra av personbil föreligger för 50 % av skatten om fordonet i mer än ringa omfattning används i verksamhet som medför skattskyldighet (andra stycket av anvisningarna till 7 § ML). Avdraget medges schablonmässigt, vilket innebär att det är utan betydelse om

a) fordonet förhyrs enligt långtids- eller korttidskontrakt

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

b) fråga är om fullserviceleasing eller finansiell leasing eller
c) fordonet *delvis* används privat av den skattskyldige eller hos honom anställd personal eller i verksamhet som endast *delvis* medför skattskyldighet.

Om fordonet endast i ringa omfattning används i verksamhet, som medför skattskyldighet, föreligger ingen avdragsrätt (18 § andra stycket ML).

3.1.3 Avdragsrätt för ingående skatt på driftkostnader

Rätt till avdrag föreligger för all ingående skatt på driftkostnader för personbil som förvärvats eller förhyrts för användning i verksamheten (anvisningarna till 17 § andra stycket ML). Som driftkostnad anses kostnad för bl a service, reparation (även av utrustning och tillbehör), underhåll samt frivillig besiktning eller test.

Kostnad för nyanskaffning eller utbyte av extra utrustning, tillbehör m m till personbil är inte driftkostnad. Avdragsrätt föreligger dock enligt de allmänna reglerna i ML, om den extra utrustningen utgör inventarium i verksamhet, som medför skattskyldighet.

3.2 Försäljning och uttag

För att undvika dubbelbeskattning i de fall skattskyldig köpare inte haft rätt till avdrag vid anskaffning av personbil (se avsnitt 3.1.1) gäller att försäljning av sådant fordon inte anses som yrkesmässig (p 1 tredje stycket av anvisningarna till 2 § ML). Mervärdeskatt skall därför inte utgå. Detsamma gäller vid uttag.

4 Ikraftträdandebestämmelser

De nya bestämmelserna gäller fr o m den 1 juli 1979. De äldre bestämmelserna i ML gäller i fråga om förhållande som hänför sig till tiden före ikraftträdandet och i fråga om tillhandahållande före ikraftträdandet.

Avdragsrätt föreligger inte för skatt som hänför sig till förvärv som gjorts före den 1 juli 1979 om skattskyldighet inte förelåg vid tidpunkten för förvärvet.

Beträffande rätten för skattskyldig som bedriver yrkesmässig återförsäljning av personbilar att tillgodoföra sig ett lagerskatteavdrag (p 14 av ikraftträdandebestämmelserna), se RSV Im 1979:6.[3]

Skattskyldig som tillgodofört sig lagerskatteavdrag för visst förvärv äger inte rätt att åtnjuta avdrag för ingående skatt för samma förvärv.

Vidare skall skattskyldig som tillgodofört sig lagerskatteavdrag för visst fordon alltid redovisa mervärdeskatt vid omsättningen av fordonet. Beskattningsvärdet utgörs härvid av hela vederlaget inkl sådant förskott eller handpenning som erhållits före den 1 juli 1979.

Tidigare anvisningar (RSN II 1970:1.1, RSV Im 1973:21 och RSV Im 1975:15) och uttalanden (RSN II 1970:6.2, RSV Im 1976:18 och RSV Im 1976:19) om begagnade personbilar gäller inte för omsättning och förvärv som äger rum efter den 30 juni 1979.

---

[3] RSFS 1979:31.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt = Direkt skatt – Taxering

Nr 5 1979 – Årg. 9

Riksskatteverkets föreskrifter[1] och anvisningar m m om skattetillägg och förseningsavgift vid 1979 års taxering[2];

RSV Dt 1979:8

RSFS 1979:21

Utkom från trycket den 3 augusti 1979

utfärdade den 15 maj 1979.

1 Inledning

1.1 Allmänt

År 1971 infördes ett administrativt sanktionssystem på skatte- och avgiftsområdet. För inkomst- och förmögenhetsskatternas del finns bestämmelser om sanktionsavgifterna intagna i taxeringslagen (1956:623), TL. Grundtanken vid utformningen av systemet har varit att förfarandet skall vara enhetligt, snabbt och lätt att administrera. Reglerna är därför enkla och schabloniserade. Sanktionsavgifterna påförs när vissa lätt konstaterbara förhållanden föreligger. Avgifterna påförs oberoende av om uppsåt eller oaktsamhet föreligger.

Med stöd av 60 a § taxeringskungörelsen (1957:513) i dess lydelse 1979:45 har RSV den 19 april och 15 maj 1979 beslutat meddela följande föreskrifter och anvisningar om påföring av och befrielse (eftergift) från skattetillägg och förseningsavgift.

1.2 Nyheter inför 1979 års taxering

Taxeringsarbetet skulle tidigare vara avslutat i och med utgången av juni månad taxeringsåret. Vid 1979 års taxering förlängs taxeringsperioden t o m oktober månad. Bestämmelserna om skattetillägg/förseningsavgift har därför anpassats till de nya reglerna om taxering.

I huvudsak innebär nyheterna (prop 1978/79:137, SkU 1979:43, SFS 1979:145) ändring av de processuella reglerna. Lokal skattemyndighets beslut fattas fortlöpande under taxeringsperioden. Beslutet får omprövas. Besvärstiden förskjuts.

2 Skattetillägg

2.1 Grunder för påföring av skattetillägg

Skattetillägg enligt TL påförs om

- ☐ skattskyldig i självdeklaration eller annat skriftligt meddelande till ledning för sin taxering lämnat uppgift som befinnes oriktig (116 a § första stycket första meningen)

- ☐ skattskyldig skriftligen lämnat oriktig uppgift i mål om sin taxering (116 a § första stycket andra meningen)

[1] Föreskrifter markeras med symbolen ▷ ... ◁ och förekommer först under avsnitt 3.2

[2] Jfr RSFS 1978:23 RSV Dt 1978:12

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

☐ avvikelse skett från deklarationen med stöd av 21 § TL (116 b §)

☐ inkomst eller förmögenhet uppskattats med stöd av 21 § TL på grund av utebliven självdeklaration (116 c §)

2.2 Förutsättningar för skattetillägg vid oriktig uppgift i taxeringen (116 a § första stycket första meningen)

2.2.1 Deklaration eller annat skriftligt meddelande

En förutsättning för att skattetillägg skall kunna påföras enligt detta lagrum är att den skattskyldige lämnat deklaration eller annat skriftligt meddelande. Skattetillägg kan påföras endast för oriktigt meddelande som den skattskyldige lämnat själv eller genom legal ställföreträdare. Det är endast den skattskyldige som kan påföras skattetillägg.

Skriftligt meddelande som lämnats för skattskyldig som är juridisk person skall anses avlämnat av den juridiska personen, om det inte var uppenbart att uppgiftslämnaren saknat behörighet att företräda den skattskyldige (116 e §).

Meddelandet skall ha lämnats till ledning vid den skattskyldiges taxering. Meddelande som lämnas till myndighet för annat ändamål än taxering omfattas alltså inte av bestämmelsen.

Skattetillägg påförs inte heller den som lämnat oriktig uppgift till beskattningsmyndighet om någon annans ekonomiska förhållanden i t ex kontrolluppgift. Detta beivras i annan ordning.

Som skriftligt meddelande räknas även meddelande som inte undertecknats, t ex inte undertecknad deklaration. Ett sådant meddelande kan normalt antas komma från den skattskyldige. Som regel torde det vara ytterst ovanligt att någon lämnar deklarationsuppgift för annan utan dennes vetskap och vilja. Meddelandet måste emellertid innehålla något som ger belägg för att det kommer från den skattskyldige som meddelandet avser. Vid bedömningen av om ett inte undertecknat meddelande kommer från den skattskyldige får sakupplysningarna om de personliga och ekonomiska förhållandena granskas med ledning av tillgängligt kontrollmaterial. Om en sådan granskning visar att flertalet sakuppgifter om den skattskyldige är korrekta, kan meddelandet som regel antas komma från den skattskyldige.

2.2.2 Oriktig uppgift

Den grundläggande förutsättningen för att skattetillägg skall påföras är att den skattskyldige har lämnat *oriktig uppgift*. Med oriktig uppgift avses även att skattskyldig har underlåtit att lämna en uppgift som är av betydelse för att en riktig taxering skall kunna ske. Den oriktiga uppgiften kan bestå i att en intäkt inte redovisats eller redovisats med för lågt belopp eller att en kostnad redovisats med för högt belopp.

Som oriktig uppgift anses inte yrkande eller värdering som grundar sig på den skattskyldiges subjektiva uppfattning (jfr 116 f § andra stycket och 4.2). Oriktig uppgift föreligger däremot om den skattskyldige lämnar felaktig sakuppgift som skall ligga till grund för bedömningen. Oriktig uppgift föreligger i regel även om en värdering är så felaktig att den på ett missvisande sätt karaktäriserar en förmån eller en avdragspost.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Begreppet oriktig uppgift har utformats med eftertaxeringsrekvisiten som förebild. Detta innebär bl a att en enhetlig gräns mellan oriktig uppgift och oriktigt yrkande är avsedd att gälla i eftertaxerings- och skattetilläggssammanhang.

Vid gränsdragningen mellan vad som utgör oriktig uppgift och yrkande kan i regel ledning hämtas från förarbetena till bestämmelserna om eftertaxering och den rättspraxis som utbildats vid tillämpningen härav.

Skattetillägg utgår sålunda inte om ett yrkande redovisats öppet. Detta innebär att skattetillägg inte påförs om fråga är om en uppgiven avdragspost är avdragsgill eller inte. Yrkandet måste framgå av deklarationen eller annan handling, som den skattskyldige lämnat. För att ett yrkande skall anses öppet redovisat krävs i princip att yrkandet kan bedömas på grundval av lämnade uppgifter eller andra omständigheter. Till öppet yrkande hänförs inte sådant yrkande som är dolt i underlaget för deklarationen t ex i bokföringen. I de fall där redovisningen i deklarationsformuläret är summarisk, såsom för rörelseidkare, är det därför av betydelse att tveksamma frågor redovisas öppet.

Vad som utgör oriktig uppgift bör ses mot bakgrunden av stadgandet i 31 § 1 mom TL. Enligt detta lagrum bör den skattskyldige, utöver vad deklarationsformuläret föranleder, meddela de upplysningar till ledning för egen taxering som kan vara av betydelse för att åsätta en riktig taxering.

Till ledning för bedömningen av om oriktig uppgift eller oriktigt yrkande föreligger anges här följande exempel.

Har skattskyldig underlåtit att redovisa t ex åtnjutna naturaförmåner i sin deklaration har han lämnat oriktig uppgift, eftersom han förtigit ett sakförhållande. Har han redovisat naturaförmånen, men värderat den till för lågt belopp, kan han i regel inte anses ha lämnat oriktig uppgift. Är värderingen så felaktig att den på ett missvisande sätt karaktäriserar förmånen, bör i regel en oriktig uppgift anses föreligga.

Har skattskyldig i fråga om avdrag för bilresor uppgett för högt antal dagar eller för lång körsträcka föreligger oriktig uppgift. Detta gäller även när avdrag för bilkostnader yrkas men färd skett med allmänna kommunikationsmedel.

2.2.3 Bevisvärdering

För att skattetillägg skall kunna påföras gäller det i 116 a § första stycket första meningen angivna villkoret att den skattskyldige lämnat uppgift som *befinnes* vara oriktig.

Uttrycket "befinnes" innebär att det skall framgå av omständigheterna att en oriktig uppgift har lämnats. När det gäller utelämnade intäkter torde det i regel inte uppstå problem med bevisningen. I fråga om avdragen kan situationen vara mer komplicerad. Den skattskyldige kan inte påföras skattetillägg enbart på den grunden att han vägrats ett avdrag som han inte kunnat styrka. Detta innebär att man måste hålla isär bedömningen om avdrag är styrkt i taxeringssammanhang från bedömningen om den skattskyldige lämnat oriktig uppgift i skattetilläggssammanhang. I taxeringsfrågan gäller som huvudregel att den skattskyldige har bevisbördan i fråga om yrkade avdrag. Om den skattskyldige inte tillfredsställande visat att han är berättigad till ett yrkat

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

avdrag, vägras avdraget, helt eller delvis, vid taxeringen. För att skattetillägg skall kunna påföras i sådant fall måste det framgå av omständigheterna att en oriktig uppgift har lämnats.

Om den skattskyldige visserligen inte visat sig berättigad till ett yrkat avdrag, men vissa omständigheter talar för att han kan ha haft den uppgivna kostnaden bör skattetillägg inte påföras. Myndigheten kan utreda omständigheterna närmare och därigenom få ett bättre underlag för bedömningen av frågan om den skattskyldige lämnat oriktig uppgift eller inte. Föregående års självdeklaration kan innehålla viktiga upplysningar till ledning för bedömningen. I det fall att fråga är om betalning från den skattskyldige till en viss person kan myndigheten utreda om betalningen mottagits. Om det konstateras att betalning faktiskt skett, kan skattetillägg inte påföras. Detta gäller utan hinder av att den skattskyldige kan ha vägrats avdraget vid taxeringen. Frågan om rättelse av taxeringen får sedan prövas i vederbörlig ordning.

Speciella problem föreligger i sådana fall då den skattskyldige inte svarar på förfrågningar. Framför den skattskyldige ett yrkande om avdrag utan att ange något stöd för detta och svarar han inte på förfrågningar från taxeringsnämnden eller beslutsmyndigheten, kan man ofta utgå från att det finns förutsättningar att påföra skattetillägg. Enbart den omständigheten att förfrågningar inte besvarats av den skattskyldige utgör emellertid inte tillräckliga skäl att påföra skattetillägg. Det bör i sådant fall framgå av omständigheterna i övrigt att oriktig uppgift har lämnats för att skattetillägg skall kunna påföras.

2.2.4 Avvikelse från den skattskyldiges meddelande

Den oriktiga uppgiften skall ha lett till avvikelse från deklarationen eller annat skriftligt meddelande från den skattskyldige.

2.2.5 För lågt skatteuttag

En förutsättning för att skattetillägg skall påföras är att skatteuttaget skulle ha blivit för lågt om den oriktiga uppgiften hade godtagits. Det skall föreligga ett direkt samband mellan den oriktiga uppgiften och det för låga skatteuttaget. Det krävs inte att den oriktiga uppgiften leder till en beloppsmässig ändring av taxeringen. Skatteuttaget påverkas även t ex då personer som uppgett sig inte ha sammanlevt skall taxeras enligt för gifta gällande bestämmelser.

Om den oriktiga uppgiften skulle ha påverkat skatteberäkningen för samtaxerad make eller med den skattskyldige samtaxerat barn skall skattetillägg påföras. Vid avgiftsberäkningen beaktas även den skatt som skulle ha påförts efterlevande make som samtaxeras med skattskyldigs dödsbo.

2.2.6 Beräkning av undandragen inkomst i visst fall (kvittning)

Den skattskyldige får inom en och samma förvärvskälla kvittningsvis tillgodoräkna sig avdrag på grund av för högt upptagna intäkter eller för lågt beräknade avdrag när det belopp som grundar skattetillägg skall bestämmas.

Innan kvittning sker skall deklarationen "rätträknas". Härmed avses förutom rättelse av felräkning, sådana åtgärder som taxeringsnämnden

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

skall vidta ex officio, såsom ändring av schablonavdrag av olika slag.

Följande exempel på kvittningsrätten kan anges.

Den skattskyldige har angett nettointäkten av viss förvärvskälla till 50 000 kr. Det konstateras vid granskning att 10 000 kr utelämnats. Den skattskyldige har enligt vad som framgår av deklarationen dessutom räknat fel till sin nackdel med 3 000 kr. Vidare konstateras, att han är berättigad till avdrag i förvärvskällan med ytterligare 5 000 kr. Nettointäkten uppgår efter ändringar till 52 000 kr. Utgångspunkten för beräkning är (50 000 ./. 3 000) 47 000 kr. Den oriktiga uppgiften, 10 000 kr, reduceras med kvittningsposten 5 000 kr. Skattetillägget skall därför beräknas på ett underlag av 5 000 kr.

Som villkor för kvittningsrätten gäller att kvittningsyrkandet inte förutsätter ett ändrat bokslut.

Kvittning medges inte om uppenbart försök till missbruk föreligger. Har den skattskyldige t ex vid taxering för tidigare år undgått skattetillägg genom att åberopa ett tidigare inte yrkat avdrag kan missbruk befaras föreligga. Det bör dock i sådant fall krävas att även omständigheterna i övrigt visar att missbruk föreligger för att skattetillägg skall komma ifråga.

Kvittning påverkar avgiftsberäkningen endast om kvittningsinvändningen beaktas vid taxeringen. Om kvittning yrkas först hos lokal skattemyndighet påverkas inte myndighetens beräkning av skattetillägg för en konstaterad oriktig uppgift. Frågan om kvittningsposten kan godtas får då prövas genom besvär av behörig instans.

2.3 Förutsättningar för skattetillägg vid oriktig uppgift i skattemål (116 a § första stycket andra meningen)

Skattetillägg kan påföras om skattskyldig skriftligen har lämnat oriktig uppgift i mål om sin taxering. Bestämmelsen gäller även i mål om eftertaxering (116 s §). Har uppgiften lämnats i annan typ av mål t ex mål om eftergift av särskild avgift kan den inte leda till skattetillägg.

Bestämmelsen omfattar endast skriftliga meddelanden som den skattskyldige riktat till domstolen. Har meddelandet lämnats till taxeringsrevisor eller taxeringsintendent i samband med revision eller eftergranskning kan avgift inte påföras. Meddelandet kan i sådant fall inte anses riktat till domstolen.

Det saknar betydelse i vilken typ av handling uppgiften lämnats. Den oriktiga uppgiften kan ha lämnats t ex i besvärsskrift, genmäle eller annat svaromål.

Om den skattskyldige har lämnat oriktig uppgift i deklarationen och vidhåller denna uppgift i meddelande till domstolen, kan skattetillägg bli aktuellt endast för uppgiften i deklarationen.

Den skattskyldige kan i en fråga ha lämnat motstridiga uppgifter i mål om taxering. Om en av uppgifterna är riktig får frågan om skattetillägg bedömas mot bakgrunden av bestämmelsen om frivillig rättelse i 116 f § tredje stycket.

Bestämmelsen gäller även för det fall att den oriktiga uppgiften inte har prövats i taxeringsmålet. Att uppgiften inte prövats kan bero på att den skattskyldige återkallat sin talan utan att frivillig rättelse kan anses föreligga eller att besvären anförts för sent.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Taxeringsintendentens besvärsrätt vid fall av oriktig uppgift i taxeringsmål regleras i 116 n § tredje stycket.

2.4 Förutsättningar för skattetillägg vid skönsmässig höjning (116 b §)

Denna paragraf anger villkoren för skattetillägg vid skönsmässig höjning i de fall deklaration lämnats. Om en skattskyldigs inkomst av viss förvärvskälla till följd av brister i deklarationen eller bristfälligt underlag för sådan inte kan tillförlitligen beräknas, utan måste uppskattas med stöd av 21 § TL, skall skattetillägg påföras. Till skönsmässig höjning enligt detta lagrum hänförs de fall då samtliga intäkter eller kostnader i förvärvskälla i brist på utredning uppskattas enligt 21 § TL.

Beslutsmyndigheten skall undanta rättelse av oriktig uppgift, som kan föranleda skattetillägg, när avgiften på det skönsmässiga påslaget beräknas. För den oriktiga uppgiften beräknas skattetillägg enligt punkt 3.1 eller 3.2 nedan. I beslutet skall därför klart anges vilket belopp som avser konstaterade oriktiga uppgifter och vilket belopp som avser skönsmässigt påslag. För att den avsedda uppdelningen skall kunna ske är det viktigt att taxeringsnämnden i sitt beslut anger i vad mån oriktiga uppgifter ingår i en skönshöjning.

2.5 Förutsättningar för skattetillägg vid skönstaxering i avsaknad av deklaration (116 c §)

Förutsättningarna för att skattetillägg skall kunna påföras enligt denna grund är att inkomst eller förmögenhet har uppskattats utan ledning av självdeklaration eller annat skriftligt meddelande samt att anmaning att deklarera har sänts ut till den skattskyldige. Har taxeringsnämnden underlåtit att sända ut anmaning, kan villkoret uppfyllas senare genom att taxeringsintendenten utfärdar anmaning. Det krävs dock inte att den skattskyldige har tagit del av anmaningen för att skattetillägg skall kunna påföras.

Det är av stor vikt att anmaningen uppfyller de krav som 52 § TL ställer på innehållet i formellt avseende. Brister i sådant hänseende kan medföra att skattetillägg inte kan påföras.

Till den del uppskattningen innefattar rättelse av oriktig uppgift från den skattskyldige påförs skattetillägg enligt 116 a §.

Har den skattskyldige t ex lämnat en inte undertecknad deklaration skall rättelse av oriktiga uppgifter i meddelandet alltså föranleda att skattetillägg påförs enligt 116 a §. Till den del taxeringsnämnden frångår meddelandet och uppskattar inkomsten med stöd av 21 § TL skall skattetillägg påföras enligt 116 c §.

3 Grunder för beräkning av skattetillägg

3.1 Beräkning av skattetillägg vid oriktig uppgift (116 a § andra stycket)

Skattetillägg påförs i normalfallet med 40 % av den inkomst- eller förmögenhetsskatt som skulle ha undandragits om den oriktiga uppgiften hade godtagits.

Vid beräkning av underlag för skattetillägg beaktas även den skatt som skulle ha debiterats make eller barn, som sambeskattas med den

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

skattskyldige. I det fall att skattskyldigs dödsbo samtaxeras med efterlevande make skall underlaget för skattetillägg beräknas enligt de grunder som nu har angetts.

Såsom angetts under 2.2.5 skall det föreligga ett direkt samband mellan den oriktiga uppgiften och skatteuttaget. Har t ex gift skattskyldig som inkomst av kapital redovisat totalt 150 kr mot rätteligen 1 200 kr påförs honom inte skattetillägg eftersom han skall tillgodoföras extra avdrag med 1 600 kr. Skulle i nämnda exempel kapitalinkomsten uppgå till 3 000 kr påförs honom skattetillägg. Tillägget beräknas dock på ett underlag av 1 400 kr (3 000 ./. 1 600). I exemplet har förutsatts att den skattskyldiges make inte haft inkomst av kapital.

Om tillägget av en utelämnad intäktspost medför rätt till högre förvärvsavdrag skall till grund för beräkning av skattetillägget läggas nettobeloppet, dvs skillnaden mellan den utelämnade intäkten och det härpå belöpande förvärvsavdraget utgör underlaget för skattetillägg.

Den skattskyldige undgår tillägg för oriktig uppgift om han, trots att oriktig uppgift konstaterats, åsatts så låg taxering, att beskattningsbar inkomst inte uppkommer. Felaktigheten har då inte påverkat skatteuttaget och tillägg skall därför inte utgå.

När det gäller makar skall hänsyn tas till bådas skatt för inkomst och förmögenhet. Förhållandet kan vara det att den ene maken redovisar underskott som den andre maken skall tillgodoräknas. Beräkningen av skattetillägget skall därför grundas på den sammanlagda förändringen av makarnas skatt. Motsvarande gäller beräkningen av skattetillägg vid förmögenhetstaxeringen, där omyndiga barns förmögenhet skall beaktas vid föräldrarnas taxering.

Om den ene maken i sin deklaration utelämnar inkomster och samtidigt redovisar underskott som har betydelse för den andre makens taxering resp debitering utgår skattetillägg även om rättelsen av den oriktiga uppgiften inte medför att beskattningsbar inkomst åsätts uppgiftslämnaren. Underlaget för skattetillägg utgör i sådant fall det belopp eller den skatt som skulle ha avräknats från den andre makens taxering resp debitering om den oriktiga uppgiften hade godtagits.

Skulle den oriktiga uppgiften t ex ha påverkat makes skattereduktion (1 800 kr-avdraget) enligt 2 § 4 mom uppbördslagen (UBL) påförs skattetillägg. Den make som lämnat den oriktiga uppgiften skall i sådant fall påföras skattetillägg fastän någon skatt inte debiterats honom. Tillägget beräknas i sådant fall på det belopp som den andre maken skulle ha fått i lägre skatt.

Vid rättelse av oriktig uppgift skall i inkomstslagen jordbruk och rörelse också schablonavdraget för egenavgifter rättas. Skattetillägg kan endast komma ifråga för nettobeloppet (oriktig uppgift ./. höjning av schablonavdrag). Medför rättelse av flera oriktiga uppgifter att procentsatsen ändras för schablonavdraget bör förändringen i avdraget anses jämnt fördelad på de olika underlagen. Se även under 3.5 om beräkning av skattetillägg efter olika procentsatser och förändringar i schablonavdraget.

Har 80/85 %-regeln tillämpats vid uträkning av skatt efter taxeringsnämndens rättelse, skall denna regel tillämpas även vid beräkning av skattetillägget.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Om den särskilda skattereduktionen enligt 2 § 5 mom UBL skulle påverkas av en höjning av taxerade inkomster skall hänsyn härtill tas vid beräkning av skattetillägget.

3.2 Beräkning av skattetillägg vid oriktig uppgift (116 a § tredje stycket)

Enligt detta lagrum skall avgiftsberäkning ske efter 20 % om oriktig uppgift rättats eller kunnat rättas med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt vid taxering. I lagrummet lämnas exempel på sådant material.

Det kontrollmaterial som anges i lagtexten är taxeringsavi, den skattskyldiges självdeklaration för nästföregående beskattningsår samt uppgift som det enligt TL åligger arbetsgivare eller annan att utan anmaning lämna till ledning för annans taxering.

Meddelande från annan taxeringsnämnd omfattas inte av bestämmelsen.

Av det uppräknade kontrollmaterialet torde taxeringsavi och föregående års självdeklaration som regel finnas till hands för taxeringsnämnden. För fel som kunnat rättas med ledning av dessa handlingar tillämpas den lägre procentsatsen även om handlingarna inte varit tillgängliga vid taxeringen.

Skyldigheten för arbetsgivare eller annan att utan anmaning lämna uppgift till ledning för annans taxering regleras i en rad olika bestämmelser i TL.

I fråga om sådant kontrollmaterial som inte tillhör det i lagtexten särskilt angivna blir tillämpningen av bestämmelsen beroende av om materialet kan anses vara normalt tillgängligt vid taxering.

RSVs föreskrifter ▷

För att kontrollmaterial skall anses normalt tillgängligt krävs att materialet tas fram årligen. Detta innebär inte, att kontrollmaterialet måste ha använts under ett visst antal år för att kravet på regelbundenhet skall anses uppfyllt. Det avgörande är om syftet med materialet är att kontroll skall ske regelbundet. Redan första året kan ett kontrollmaterial därför vara av kvalificerande art. Vidare bör materialet vara generellt i den meningen att det omfattar alla eller så gott som alla skattskyldiga i landet eller i visst län som haft intäkt, kostnad etc av det slag som kontrollmaterialet avser att ge upplysning om.

Det bör genom administrativa rutiner vara sörjt för att taxeringsnämnden regelmässigt får tillgång till materialet. I regel bör det vara fråga om sådant material som mer eller mindre automatiskt överlämnas till taxeringsnämnd t ex genom att det insorteras i deklarationerna.

Till ledning för tillämpningen kan anges att uppgift om aktieutdelning enligt 43 § TL, som det utdelande bolaget utan särskild anmaning skall lämna in till skattemyndigheterna omfattas av bestämmelsen. Detsamma gäller besked från värdepapperscentralen, från svenska förvaltare eller förvaringsbank som avses i aktiefondslagen angående verkställd utdelning, bilregisterutdrag, uppgift om försäljning av fastighet, uppgift om taxeringsvärde och bankuppgift om investeringskonto eller skogskonto.

Till normalt tillgängligt kontrollmaterial räknas däremot inte uppgif-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

ter som RSV eller viss länsstyrelse på grund av kontrollaktioner ställer till taxeringsnämnds förfogande. ◁

För samtliga de fall som kan grunda avgiftsberäkning enligt den lägre procentsatsen gäller, utom då fråga är om taxeringsavi och självdeklaration för nästföregående år, att uppgiften skall ha kommit in till taxeringsnämnden före taxeringsperiodens slut — dvs senast den 31 oktober — för att kunna beaktas. Saknas sådan kontrolluppgift och kan den skattskyldige inte göra troligt att uppgiften likväl kommit in till taxeringsnämnden påförs skattetillägg med 40 %.

Den oriktiga uppgiften skall ha rättats eller ha kunnat rättas med ledning av det i lagrummet avsedda kontrollmaterialet. Detta innebär att uppgiftens oriktighet klart skall framgå av detta material. Det räcker inte att man på grund av kontrollmaterialet kan misstänka att den lämnade uppgiften är felaktig. Däremot krävs inte att felets omfattning direkt framgår av materialet. Kan man med ledning av tillgängligt bilregisterutdrag konstatera att den skattskyldige har bil, som inte redovisats på förmögenhetsbilagan, kan den lägre procentsatsen tillämpas utan hinder av att bilens värde inte anges på utdraget.

Bedömningen blir densamma om den skattskyldige underlåtit att redovisa bilförmån, trots att det av kontrolluppgift framgår att han åtnjutit sådan förmån. Däremot skall skattetillägg inte beräknas efter den lägre procentsatsen om kontrollmaterialet inte ger någon ledning för att vidta rättelse.

RSVs föreskrifter ▷

I fråga om rättelse med ledning av föregående års självdeklaration skall den oriktiga uppgiften klart framgå vid jämförelse mellan denna deklaration och det aktuella årets. Rättelsemöjligheten bör emellertid inte anses inskränkt till sådana uppgifter som framgår av den skattskyldiges egna meddelanden. Även uppgift som lämnats i avvikelse från deklarationn bör kunna beaktas. Uppgiftens oriktighet skall dock klart framgå av avvikelsen. Detta får anses vara fallet om avvikelsen avser rättelse av balansposter. ◁

När det gäller rättelse av andra uppgifter än balansposter kan det ofta inte konstateras enbart med ledning av föregående års självdeklaration att förhållandena är identiska för de båda beskattningsåren. Om det vid en jämförelse med föregående års deklaration kan ifrågasättas om den skattskyldige åtnjutit naturaförmån trots att den inte deklarerats för det aktuella året, måste i regel utredning göras för att klarlägga förhållandet. Visar det sig först efter sådan utredning att oriktig uppgift lämnats kan rättelse inte anses ha skett med ledning av föregående års självdeklaration. Skattetillägget beräknas i sådant fall efter 40 %.

Vid tillämpning av 20 %-regeln skall i övrigt gälla vad som sagts om avgiftsberäkningen i andra stycket 116 a § TL.

3.3 Beräkning av skattetillägg vid skönsmässig höjning (116 b §)

Skattetillägg påförs med 40 % av den skatt som hade undgått debitering om den uppgift som frångåtts hade godtagits. Vid beräkningen skall i övrigt bestämmelserna i 116 a § andra stycket tillämpas. Till den del uppskattningen innefattar rättelse av oriktig uppgift från den skattskyl-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

dige skall tillägg utgå enligt bestämmelserna i 116 a §.

Det sistnämnda innebär att avgiften beräknas efter 20 % om den oriktiga uppgiften kunnat rättas med ledning av sådant kontrollmaterial som anses normalt tillgängligt vid taxering.

Skattetillägget beräknas på den skatt som utgår på skillnaden mellan nettointäkten i förvärvskällan bestämd med stöd av 21 § TL och det belopp deklarationen utvisar efter korrigering. Det innebär att deklarationen först skall rättas med hänsyn till fel som kan hänföras till felräkning. Vidare skall rättelse ske för sådana ändringar som inte grundar skattetillägg. Jämför även vad som anförts om kvittning under 2.2.6.

Exempel

Den skattskyldige har redovisat inkomst i sin deklaration med 35 000 kr. Det föreligger förutsättningar att tillämpa 21 § TL. Taxeringsnämnden som finner att intäkter p g a felräkning angetts 5 000 kr för högt, bestämmer den taxerade inkomsten skönsmässigt till 50 000 kr. Med anledning av detta skall skattetillägg beräknas på skatten på skillnaden mellan 50 000 och 30 000 kr i intäkt.

Hade det i exemplet i stället varit fråga om en avdragspost på 5 000 kr som den skattskyldige i efterhand gjort gällande att han glömt att dra av i samma förvärvskälla skulle avgiftsunderlaget ha reducerats till 15 000 kr (kvittning, jfr 2.2.6).

Till grund för skattetillägg enligt 116 b § skall läggas endast det skönsmässiga påslaget. Därvid tillämpas i övrigt reglerna i 116 a § andra stycket. Till den del höjningen innefattar konstaterade oriktiga uppgifter skall tillägget beräknas enligt 116 a §.

Det sagda kan illustreras med följande exempel.

En skattskyldig uppger nettointäkt av en förvärvskälla till 50 000 kr. Vid granskning av deklarationen konstateras, att ett avdrag genom oriktig uppgift har tagits upp 4 000 kr för högt och att en balanspost har förts över med felaktigt belopp från nästföregående års deklaration och sänkt nettointäkten med 6 000 kr. Bristfällig bokföring m m ger stöd för skönstaxering. Nettointäkten bestäms därför till 75 000 kr. Skattetillägg avseende ett underlag av 10 000 kr (4 000 + 6 000) skall beräknas enligt 116 a §. Därvid sker avgiftsberäkningen enligt andra stycket (40 %) såvitt avser 4 000 kr och enligt tredje stycket (20 %) såvitt avser 6 000 kr. Till den del taxeringsbeslutet innefattar uppskattning dvs 15 000 kr skall skattetillägg beräknas enligt 116 b § med tillämpning av 116 a § andra stycket. I exemplet har bortsetts från den inverkan som schablonavdraget har på beräkningen av avgiftsunderlaget.

3.4 Beräkning av skattetillägg vid skönstaxering i avsaknad av deklaration (116 c §)

Skattetillägg påförs med 40 % av den inkomst- eller förmögenhetsskatt som till följd av uppskattningen påförs den skattskyldige. Vid beräkningen skall i övrigt bestämmelserna i 116 a § andra stycket tillämpas. Till den del uppskattningen innefattar rättelse av oriktig uppgift från den skattskyldige skall skattetillägg påföras enligt bestämmelserna i 116 a §.

Till grund för skattetillägg enligt 116 c § skall läggas endast den

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

skönsmässiga delen av taxeringen. Taxeringsuppgifter som den skattskyldige lämnat i skriftligt meddelande, t ex i en inte undertecknad deklaration, skall räknas honom till godo. Ingår i uppskattningen rättelse av oriktig uppgift i sådant meddelande skall skattetillägg utgå enligt 116 a §. Följande exempel kan tjäna som ledning vid tillämpningen.

En skattskyldig har i deklaration som han inte undertecknat tagit upp intäkter i inkomstslaget rörelse med 15 000 kr och yrkat avdrag med 5 000 kr. Han uppger således en nettointäkt på 10 000 kr. Taxeringsnämnden finner avdragen styrkta till endast 2 000 kr. Inkomsten i förvärvskällan bestäms skönsmässigt till 40 000 kr. Skattetillägg enligt 116 c § skall i detta fall beräknas på skatten på ett underlag av 30 000 kr (40 000 ./. 10 000). Om det av omständigheterna framgår att yrkandet beträffande de 3 000 kr för vilka avdrag vägrats, innefattar oriktig uppgift, skall skattetillägg beräknas på detta belopp enligt 116 a §. Skattetillägg enligt 116 c § skall då beräknas på skatten på ett underlag av 27 000 kr (30 000 ./. 3 000) istället för på skatten på ett underlag av 30 000 kr. I exemplet har bortsetts från den inverkan som schablonavdraget har på beräkningen av avgiftsunderlaget.

Det är alltså av vikt att taxeringsnämnden i sitt beslut om skönsmässig taxering i avsaknad av självdeklaration anger i vad mån uppskattningen innefattar rättelse av oriktig uppgift i skriftligt meddelande från den skattskyldige.

Skattetillägg som påförts enligt 116 c § skall undanröjas eller nedsättas till 10 % under de förutsättningar som anges i 116 d §. Sådant undanröjande resp nedsättning gäller inte den del av skattetillägget som avser oriktig uppgift, lämnad i skriftligt meddelande, eftersom skattetillägg i sådant fall utgår enligt 116 a §.

3.5 Beräkning av skattetillägg efter skilda procentsatser (116 r §)

Enligt de nya reglerna kan skattetillägg komma att påföras efter både 20 % och 40 % vid en och samma taxering. I sådant fall skall enligt 116 r § andra stycket det totala skattebelopp som belöper på underlagen för avgiftsberäkningen fördelas efter den andel som underlaget för 20 % resp 40 % utgör av det sammanlagda avgiftsunderlaget.

Exempel

Den skattskyldige har fått sin taxering höjd med 15 000 kr vid både taxering till statlig och kommunal inkomstskatt. Med hänsyn till omständigheterna bör skattetillägg på den skatt som belöper på 5 000 kr utgå efter 20 % och i övrigt efter 40 %. Skatteuttaget på de 15 000 kr utgör sammanlagt 9 000 kr. Skattetillägg skall sålunda utgå med 40 % på

$\frac{10\,000}{15\,000}$ av 9 000 kr och med 20 % på

$\frac{5\,000}{15\,000}$ av 9 000 kr.

Skall skattetillägg samtidigt utgå enligt skilda lagrum och olika procentsatser måste den sammanlagda skattetilläggsgrundande höjningen uppdelas på flera underlag. Det kan alltså samtidigt förekomma skattetillägg enligt 116 a § med 40 % resp 20 % och skattetillägg enligt 116 b § eller 116 c §, dvs tre olika underlag. Uppdelning kan ske antingen genom

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

att varje underlag uträknas för sig eller genom att underlagssumman proportioneras. Den senare metoden kan vara nödvändig när höjningarna berör samma förvärvskälla och tillsammans påverkar ett schablonavdrag, t ex vid inkomst av rörelse eller jordbruk. Skattetilläggsgrundande höjningar kan nämligen inte placeras i någon inbördes turordning. Proportioneringen tillgår så, att nettohöjningen (höjningen efter kvittningar och schablonavdrag) fördelas efter den andel som resp oriktig uppgift utgör av det sammanlagda beloppet av dessa uppgifter. Metoden framgår av följande exempel.

Exempel

En skattskyldig redovisar nettointäkt av rörelse med 5 400 kr vilket motsvarar 6 000 kr före schablonavdrag. Taxeringsnämnden höjer med 2 000 kr för oriktig ingående balanspost, med 4 000 kr för utelämnad inkomst, med 5 000 kr för skönsmässigt påslag och avräknar slutligen efter yrkande från den skattskyldige 1 500 kr avseende ett bortglömt avdrag i förvärvskällan. Sammanlagd skattetilläggsgrundande höjning utgör alltså 9 500 kr. Efter schablonavdrag för egenavgifter (10 resp 20 %) fastställes nettointäkten till 13 400 kr, dvs en nettohöjning med 8 000 kr. Underlagen för skattetillägg enligt 116 a § 20 %, 116 a § 40 % och 116 b § uträknas på följande sätt.

116 a § 20 %: $\frac{2\,000 \times 8\,000}{11\,000} = 1\,455$ kr

116 a § 40 %: $\frac{4\,000 \times 8\,000}{11\,000} = 2\,909$ kr

116 b § 40 %: $\frac{5\,000 \times 8\,000}{11\,000} = 3\,636$ kr

Summa underlag 8 000 kr

.Uträkningen av själva skattetillägget utförs på liknande sätt. Därvid är det emellertid endast de skilda procentsatserna som behöver beaktas. Först beräknas skatten på underlagssumman. Därefter fördelas skatten efter den andel som 20- resp 40-procentsdelarna utgör av den totala underlagssumman.

Om skatten i det föregående exemplet höjs med 3 500 kr, blir uträkningen av skattetillägget följande.

Skattetillägg med 20 %:

$20\,\% \times \frac{1\,455 \times 3\,500}{8\,000} = 127$ kr

Skattetillägg med 40 %:

$40\,\% \times \frac{6\,545 \times 3\,500}{8\,000} = 1\,145$ kr

Summa skattetillägg 1 272 kr

Samma proportioneringsmetod skall användas när den slutliga taxerade eller beskattningsbara inkomsten är lägre än det belopp som grundar skattetillägg. I sådana fall är det den totala skatten som skall proportioneras.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

3.6 Undanröjande/nedsättning av skattetillägg enligt 116 d §

Bestämmelserna avser skattetillägg som påförts på grund av utebliven deklaration enligt 116 c §. Beslut om skattetillägg enligt 116 c § skall undanröjas om deklaration har kommit in till lokal skattemyndighet, länsstyrelse eller skattedomstol före utgången av februari månad året efter taxeringsåret.

Har den skattskyldige fått del av beslutet först efter taxeringsårets utgång skall beslutet undanröjas om deklarationen kommit in inom två månader från det han fick del av beslutet. Har deklaration som avser fysisk person kommit in efter denna tidpunkt men före utgången av året efter det då beslut om skattetillägg meddelats enligt 116 c § och skall tillägget inte undanröjas skall detta sättas ned till 10 % av det tillägg som annars skulle ha utgått. Detsamma gäller om skattskyldig gör sannolikt att han inte har fått del av debetsedel eller annan handling med uppgift om skattetilläggets storlek inom denna tidsperiod och deklaration kommit in inom två månader från det han fick sådan kännedom.

Skattetillägg som påförts enligt 116 c § kan inte höjas men väl sänkas om deklaration kommer in. Innehåller den avlämnade deklarationen oriktig uppgift kan skattetillägg påföras enligt 116 a §. Vid skönsmässig höjning kan tillägg även påföras enligt 116 b §.

Exempel

Skattskyldig fysisk person kommer in med deklaration efter utgången av februari månad året efter taxeringsåret men före utgången av året efter det år då tillägget beslutades. Enligt 116 d § första stycket kan beslutet om tillägg i sin helhet inte undanröjas utan beslutet kvarstår i princip. Skatterätten skall då sätta ned tillägget till 10 % av det skattetillägg som skall påföras enligt 116 c §. Om taxeringarna på grund av den inkomna deklarationen sätts ned skall enligt 116 p § andra stycket därav föranledd ändring av avgift beslutas. Skattetillägget skall således omräknas på grundval av den ändrade taxeringen. Härefter får med stöd av jämkningsregeln i 116 d § skattetillägget beräknas till 10 % av det omräknade tillägget.

Ändras exemplet på så sätt att taxeringarna blir oförändrade eller bestäms till högre belopp i enlighet med deklarationen kan skattetillägget varken höjas eller nedsättas utan endast jämkas till 10 % av det skattetillägg som påförs enligt 116 c §.

Även skattetillägg som upptagits på debetsedeln på tillkommande skatt kan reduceras. Detta blir fallet när t ex påfört tillägg har höjts genom beslut av skatterätt.

4 När skattetillägg inte skall påföras

Intäkter skall redovisas till fulla belopp och avdrag motsvaras av verkliga kostnader av det slag som har angetts av den skattskyldige. Den som åsidosätter dessa krav på sanningsplikt skall i princip påföras skattetillägg. Felaktighet som kan hänföras till uppenbar felräkning eller misskrivning som framgår av deklarationen eller avser yrkande och värdering medför dock inte att skattetillägg påförs. Har uppgift rättats frivilligt påförs inte skattetillägg.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Skattetillägg påförs inte heller om det föreligger omständigheter som utgör grund för eftergift.

4.1 Felräkning eller misskrivning (116 f §)

Skattetillägg påförs inte i samband med rättelse av felräkning eller misskrivning som uppenbart framgår av deklaration eller annat skriftligt meddelande från den skattskyldige. Bestämmelsen täcker även uppenbar felräkning och misskrivning i handling som lämnas i taxeringsmål. Felsummering och liknande som skett i det material som ligger till grund för meddelandet hänförs i princip till oriktig uppgift. Till oriktig uppgift hänförs även felaktig överföring från deklarationsunderlag. En felaktighet får anses som uppenbar om den med hänsyn till övrig av den skattskyldige lämnad information är så framträdande att den som granskar uppgiften med normal noggrannhet inte kan undgå att upptäcka felaktigheten. Den omständigheten att den korrekta uppgiften framgår av kontrolluppgift, taxeringsavi eller annat kontrollmaterial som normalt finns tillgängligt vid granskningen medför inte att den felaktiga uppgiften anses som uppenbar felräkning eller misskrivning. (Jämför bestämmelserna i 116 a § tredje stycket TL om avgiftsberäkning efter 20 %).

4.2 Yrkande och värdering (116 f §)

Skattetillägg skall inte utgå vid avvikelse som avser bedömning av yrkande, såvitt avvikelsen inte gäller uppgift i sak. Som oriktig uppgift anses inte yrkande och värdering. Oriktig uppgift föreligger däremot om den skattskyldige lämnat felaktig sakuppgift som skall ligga till grund för bedömningen.

För bedömningen av vad som utgör oriktig uppgift hänvisas till 2.2.

4.3 Frivillig rättelse (116 f §)

Frivillig rättelse kan förekomma endast när det gäller oriktig uppgift i deklaration eller annat skriftligt meddelande. Någon generell regel kan inte anges när frivillig rättelse skall anses föreligga, utan frågan får avgöras från fall till fall. En frivillig rättelse behöver inte göras av den skattskyldige personligen. Den kan även ske genom ombud. Frivillig rättelse bör göras skriftligen men kan också ske muntligen.

Har myndigheten begärt upplysningar av den skattskyldige med anknytning till den oriktiga uppgiften kan därefter anmäld rättelse inte anses som frivillig. Har skattskyldig blivit tillfrågad i ett avseende (A) och svarar han på detta samtidigt som han lämnar rättelse i ett annat avseende (B) får i regel frivillig rättelse anses föreligga vad avser B om något samband mellan A och B inte föreligger. Rättelse som sker efter det att skattskyldig fått kännedom om att myndighet ämnar vidta t ex bankkontroll eller taxeringsrevision kan i regel inte anses vara frivillig. Enbart den omständigheten att myndighet beslutat om kontrollaktion, som riktar sig mot samtliga skattskyldiga inom en viss region, innebär inte att skattskyldig inom regionen är betagen möjligheten till frivillig rättelse.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

4.4 Undantag för dödsbo i visst fall (116 i §)

Har den skattskyldige avlidit innan myndigheten fattat beslut om särskild avgift får avgift inte påföras. Skulle avgift ändå ha påförts och dödsboet försuttit den ordinarie besvärstiden föreligger rätt att anföra besvär i särskild ordning med stöd av 116 o §.

4.5 Eftergiftsgrunder (116 h §)

Skattetillägg får helt efterges om felaktigheten eller underlåtenheten kan antas ha sådant samband med den skattskyldiges ålder, sjukdom, bristande erfarenhet eller därmed jämförligt förhållande att den kan anses ursäktlig. Detsamma gäller om felaktigheten eller underlåtenheten framstår som ursäktlig med hänsyn till den oriktiga uppgiftens beskaffenhet eller annan särskild omständighet.

Skattetillägg kan efterges även i fall då det belopp som kunde ha undandragits genom felaktigheten eller underlåtenheten är att anse som ringa.

Eftergiftsgrunderna är tillämpliga på de olika slagen av skattetillägg. Eftergift kan sålunda medges även för skattetillägg som påförts på grund av skönstaxering.

4.5.1 Utredningsansvaret

Huvudregeln bör vara att den skattskyldige själv får anföra de omständigheter som i hans fall kan föreligga för eftergift. Från denna princip gäller enligt 116 p § det viktiga undantaget, att eftergiftsbestämmelserna skall beaktas även om yrkande om eftergift inte framställts i den mån det föranleds av innehållet i tillgängligt material eller förhållanden som på annat sätt är kända för myndigheten.

Skyldigheten att beakta eftergiftsreglerna ex officio är alltså begränsad till de fall då frågan om eftergift har aktualiserats av vad som har förekommit i ärende hos lokal skattemyndighet eller mål hos domstol om särskild avgift.

Uppgift som har betydelse för bedömningen av eftergiftsgrunden ålder framgår av deklaration, kontrolluppgift för anställd och taxeringsavi. Frågan om eftergift på annan grund aktualiseras oftast genom att den skattskyldige har tagit kontakt med taxeringsmyndigheterna. I vissa fall kan den skattskyldiges bristande erfarenhet utläsas redan av deklarationshandlingarna. Det torde vidare i många fall vara möjligt att bilda sig en uppfattning om huruvida felaktigheten är ursäktlig med hänsyn till den oriktiga uppgiftens beskaffenhet. Av handlingarna i ärendet kan framgå omständigheter som tyder på att den skattskyldige lider av sjukdom eller handikapp. När det finns grund att anta att viss eftergiftsgrund föreligger, skall beslutsfattaren höra med den skattskyldige om ytterligare upplysningar kan lämnas för bedömningen av frågan om eftergift.

4.5.2 Tillämpningen av eftergiftsgrunderna

Eftergiftsreglerna är avsedda att förhindra att bl a en ursäktlig ovetskap eller missuppfattning om innehållet i en skatteregel föranleder skattetillägg. De skall också förhindra att skattetillägg påförs för andra ursäktliga felaktigheter. Bristande noggrannhet vid fullgörande av de-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

klarationsskyldigheten kan dock inte principiellt medföra frihet från sanktion.

Vid den praktiska tillämpningen av eftergiftsgrunderna är det nödvändigt att använda vissa presumtioner. Det förhållandet av RSV för vissa fall ställt upp schablonregler för eftergift får emellertid inte leda till att eftergift genomgående vägras i fall som inte täcks av schablonreglerna.

Den omständigheten att det finns regler om en i princip generell befrielse för t ex förstagångsdeklaranter och pensionärer får alltså inte uppfattas så att bristande erfarenhet och ålder aldrig kan åberopas som grund för eftergift av den som deklarerar för andra gången resp inte uppnått pensionsåldern.

Gäller det fall som tangerar de generella eftergiftsfallen bör grunderna för eftergift tolkas generöst. Myndigheten skall på grundval av tillgängligt material noggrant pröva om förhållandena i det enskilda fallet motiverar eftergift. Detta gäller även om föreskrifterna direkt anger, att den åberopade omständigheten normalt inte bör föranleda eftergift.

Vid bedömningen av om eftergift kan medges bör myndigheten göra en samlad bedömning av samtliga kända omständigheter av betydelse för eftergiftsprövningen. Flera ursäktande omständigheter av mindre tyngd kan tillsammans ha en sådan styrka att eftergift bör ske. För att undvika obilliga konsekvenser bör eftergiftsreglerna tillämpas generöst.

RSVs föreskrifter ▷

4.5.3 Ålder

Enligt denna grund får skattetillägg efterges, om felaktigheten eller underlåtenheten kan antas ha samband med den skattskyldiges ålder. Med uttrycket ålder avses såväl hög som låg ålder. Det fordras inte full bevisning om sambandet mellan åldern och felaktigheten. Det räcker att åldern kan antas ha varit orsak till felet. Den som trots hög ålder fortfarande är ekonomiskt aktiv bör i princip ha fullt ansvar för felaktighet vid uppgiftslämnandet.

Skattskyldig som under inkomståret fyllt 65 år eller som uppburit förtidspension bör om särskilda omständigheter inte föreligger utan skriftväxling och särskild prövning — befrias från skattetillägg. Som särskild omständighet anses främst att den skattskyldige fortfarande är ekonomiskt aktiv. Har den skattskyldige haft mera betydande inkomst av förvärvsarbete vid sidan av uppburen pension tyder detta på ekonomisk aktivitet. I sådant fall bör den lokala skattemyndigheten söka utreda om förseelsen eller underlåtenheten är av sådan art att skattetillägg — trots den skattskyldiges ålder — bör påföras. Om frågan inte kan utredas av myndigheten, får det ankomma på den skattskyldige att visa att förseelsen eller underlåtenheten har sådant samband med hans ålder att den på grund härav eller av annan anledning kan anses ursäktlig. Vid 1979 års taxering bör för mera betydande inkomst vid sidan av pension tillämpas en beloppsgräns på 10 000 kr. Detta innebär att skattskyldig, som utöver folkpension och/eller annan pension uppburit inkomst av förvärvsarbete, inte bör påföras skattetillägg om inkomsten av detta arbete uppgått till högst 10 000 kr. Överstiger emellertid inkomsten detta belopp, föreligger förutsättning att påföra skattetillägg. Skattetillägg

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

skall i sådant fall bestämmas oberoende av om den felaktiga uppgiften avser förvärvsinkomst eller annan typ av inkomst. Detta innebär att även utelämnad folkpension kan medföra skattetillägg.

4.5.4 Bristande erfarenhet

Eftergiftsgrunden bristande erfarenhet är tillämplig, då den skattskyldiges erfarenhet av skattebestämmelser om viss förvärvskälla är obetydlig. Den tar således hänsyn till den skattskyldiges personliga förhållanden. Det kan t ex vara fråga om skattskyldig som deklarerar för första gången eller, som trots att han tidigare lämnat deklaration, för första gången har upprättat deklarationen själv vid den aktuella taxeringen. Den skattskyldiges bristande erfarenhet kan även bottna i otillräcklig skolunderbyggnad. Ett annat fall då eftergift kan komma ifråga avser skattskyldig som under en längre tid gjort uppehåll i sitt förvärvsarbete. Eftergift kan även bli aktuell om en skattskyldig erhållit ny förvärvskälla och den oriktiga uppgiften är av sådan beskaffenhet att den skattskyldige kan antas sakna kännedom om hur uppgiften bort redovisas. För eftergift i sådant fall bör krävas att förseelsen eller underlåtenheten avser regler som är specifika för förvärvskällan.

Omyndig skattskyldig med inkomst eller förmögenhet för vilken deklarationsskyldigheten skall fullgöras av förmyndare bör däremot om den skattskyldiges ålder eller bristande erfarenhet åberopas som ursäkt inte befrias från skattetillägg om det belopp som enligt bestämmelserna i 116 a § TL grundar skattetillägg hänför sig till sådan inkomst eller förmögenhet.

Skattskyldig som har ingen eller ringa kunskap i svenska språket och som vistats kort tid i landet, kan oftast förutsättas ha bristande erfarenhet av att deklarera. Sådan person som vistats kortare tid än tre år i Sverige kan därför utan skriftväxling i allmänhet befrias från skattetillägg. Framgår det emellertid av taxeringsmaterialet att skäl för eftergift föreligger även efter treårsperioden skall myndigheten beakta dessa omständigheter ex officio. Myndigheten skall då, eventuellt efter ytterligare utredning efterge skattetillägg.

4.5.5 Sjukdom

Såväl fysiskt som psykiskt sjukdomstillstånd hos den skattskyldige kan medföra eftergift av skattetillägg om sjukdomen kan antas ha menligt påverkat dennes förmåga att lämna en korrekt deklaration. Sjukdomen som sådan utgör inte grund för eftergift utan det skall föreligga ett samband mellan sjukdomen och förseelsen eller underlåtenheten. Läkarintyg eller intyg från försäkringskassa bör dock infordras endast om det anses erforderligt för bedömningen. Även sjukdom hos deklarationsmedhjälpare kan medföra eftergift. Vid bedömningen av ursäktligheten i sådant fall bör särskild vikt fästas vid om den skattskyldige har varit beroende av medhjälparen för att kunna fullgöra sin deklarationsskyldighet på ett riktigt sätt.

Denna eftergiftsgrund kan tillämpas även för juridiska personer om sjukdom föreligger hos firmatecknare och deklarationsskyldigheten inte kunnat fullgöras av annan behörig firmatecknare.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

4.5.6 "Därmed jämförligt förhållande"

Eftergift kan också medges vid förhållanden som anses jämförbara med ålder, sjukdom och bristande erfarenhet. Härmed avses inträffade yttre omständigheter som erfarenhetsmässigt brukar påverka en persons handlingsförmåga, t ex skilsmässa, nära anförvants sjukdom eller dödsfall.

Eftergift bör därför medges om den inträffade omständigheten kan antas ha menligt påverkat den skattskyldiges förmåga att lämna korrekta uppgifter.

4.5.7 Den oriktiga uppgiftens beskaffenhet eller annan särskild omständighet

Eftergiftsgrunden "den oriktiga uppgiftens beskaffenhet" är av objektiv natur och främst avsedd att möjliggöra eftergift i de fall den skattskyldige haft att bedöma en svår skatterättslig fråga. Eftergiftsgrunden kan således bli tillämplig när lagstiftning eller praxis inte har gett klart besked om gällande rätt i den fråga som uppgiften avser. Frågan kan också vara ovanlig i beskattningssammanhang även för den som har god kännedom om beskattningsfrågor. I sådana fall kan ursäktlighet anses föreligga oberoende av den skattskyldiges särskilda situation.

Bestämmelsen ger även utrymme för att beakta subjektiva omständigheter. Oriktig uppgift kan t ex ha lämnats därför att den skattskyldige, hans företrädare eller anställd hos den skattskyldige funnit en fråga svårbedömd och därför förfarit felaktigt vid uppgiftslämnande. I dessa fall kan det också bli aktuellt att tillämpa eftergiftsgrunden "bristande erfarenhet".

Det är särskilt vanligt att tillämpa eftergiftsgrunden när de materiella beskattningsreglerna nyligen ändrats. Fr o m 1977 års taxering gäller nya regler vid beskattning av fåmansföretag, företagsledare och delägare i fåmansföretag. Nya regler infördes samtidigt om uppdelning av inkomst mellan makar och för realistationsvinstbeskattningen. Dessa regler medför i vissa fall beskattningskonsekvenser som avviker från tidigare praxis. Missuppfattning av sådana bestämmelser kan även vid 1979 års taxering bedömas som ursäktlig. Enbart den omständigheten att beskattning sker i annan förvärvskälla än enligt tidigare praxis bör dock inte utgöra grund för eftergift.

Fastighetsägare, som vid 1979 års taxering för första gången redovisar inkomst av annan fastighet eller jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder och som felaktigt redovisat balansposter bör i regel inte påföras skattetillägg.

Skattetillägg bör inte heller vid 1979 års taxering påföras den som underlåtit att deklarera sådan ersättning (t ex ersättning enligt lag om statligt personskadeskydd, bidrag vid arbetsmarknadsutbildning, olika slag av studie- och utbildningsbidrag, värnpliktigas m fl förmåner som dagpenning samt sådan avgångsersättning för privat anställda som avses i 32 § anv p 11 sista stycket KL) som numera utgör skattepliktig inkomst för mottagaren.

Skattetillägg bör inte påföras den som skall återföra schablonavdrag för egenavgifter och som därvid redovisat för lågt belopp.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

I frågor om beslut, som avser tillämpning av avtal för undvikande av dubbelbeskattning, påförs avgift om oriktig uppgift föreligger beträffande storleken av den inkomst och förmögenhet eller den skatt som regleras i avtalet. Det nu sagda gäller även vid tillämpningen av överenskommelse som regeringen träffat med annan stats regering enligt 72 § 2 mom KL, 20 § 2 mom lagen om statlig inkomstskatt och 20 § 2 mom lagen om statlig förmögenhetsskatt. I den mån regeringen förordnar att inkomst eller förmögenhet inte skall beskattas här i landet får också skattetillägg efterges.

Vad gäller eftergiftsgrunden "annan särskild omständighet" bör denna kunna tillämpas, när det visserligen föreligger en oriktig uppgift men denna särskilt har markerats av den skattskyldige. Den skattskyldige kan t ex ha haft svårigheter att avgöra om en lämnad uppgift varit helt riktig och försökt fästa myndighetens uppmärksamhet på detta förhållande genom att uttala sin osäkerhet om uppgiftens riktighet.

4.5.8 Ringa belopp

Överstiger inte det belopp som till följd av felaktighet eller underlåtenhet kunde ha undandragits vid inkomsttaxeringen 1 000 kr bör i regel skattetillägg inte påföras. Om flera ringa belopp föreligger bör denna gräns förskjutas uppåt till 1 500 kr. Om avvikelse som i och för sig grundar skattetillägg sammanlagt inte överstiger 1 500 kr och inte något av delbeloppen är större än 1 000 kr bör eftergift alltså medges.

Vidare bör skattskyldig med låg inkomst inte påföras skattetillägg även om undandragen inkomst skulle något överstiga nämnda belopp. Med låg inkomst avses i dessa sammanhang "sammanräknad inkomst" som ej uppgår till 15 000 kr. Skattskyldig med låg inkomst bör inte påföras skattetillägg om det undanhållna beloppet inte överstigit 1 500 kr. Inte heller bör tillägg påföras om undandraget belopp utgör endast en obetydlig del av de totala inkomsterna, dvs om undanhållet belopp understiger 1 % av den taxerade inkomsten. Om undanhållet belopp överstiger 10 000 kr bör dock inte 1 %-regeln tillämpas.

Vid förmögenhetstaxeringen bör som ringa belopp anses förmögenhet som — utöver skattefritt belopp — inte överstiger 20 000 kr. ◁

4.5.9 "Mjuk" tillämpning

Eftergiftsgrunderna bör tillämpas generöst. Det kan i tveksamma fall vara lämpligt att låta bero med den skriftväxling som kan ha skett i avgiftsfrågan med den skattskyldige. Denne bör under alla förhållanden underrättas om beslutet.

5 Administrativa avgifter — skattebrott

Det administrativa sanktionssystemet är avsett att förbättra deklarationsmoralen. Systemet innebär att den skattskyldige vid mindre allvarliga förseelser undgår polisutredning, åtal och inställelse inför allmän domstol och att de allmänna domstolarna avlastas arbete med mindre grova fall av överträdelser mot skatteförfattningarna.

Det förhållandet att den skattskyldige påförts skattetillägg eller förseningsavgift utesluter emellertid inte att han kan ställas till ansvar inför allmän domstol för brott mot skattebrottslagen. Skattetillägg kan näm-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

ligen påföras vid föreseelse som samtidigt kan medföra straff enligt skattebrottslagen. Detta gäller vid allvarligare överträdelser mot skatteförfattningarna.

6 Förseningsavgift

6.1 Grunder för påföring av förseningsavgift

6.1.1 Enkel förseningsavgift (116 g § första stycket)

Den som skall lämna självdeklaration utan anmaning påförs enkel förseningsavgift om han

- ☐ underlåtit att lämna självdeklaration eller
- ☐ lämnat självdeklaration först efter utgången av den i 34 § 1 mom TL föreskrivna tiden eller
- ☐ lämnat självdeklaration efter utgången av den med stöd av 34 § 2 mom TL föreskrivna tiden.

Självdeklaration, som skall avges utan anmaning, skall normalt lämnas senast den 15 februari under taxeringsåret. Den som varit bokföringsskyldig har anstånd med att lämna självdeklaration till den 31 mars. Förutsättningen härför är att räkenskapsåret gått till ända senare än den 31 augusti året före taxeringsåret. Dessa regler tillämpas också på delägare i vanligt handelsbolag, kommanditbolag eller rederi (34 § 1 mom TL). Motsvarande gäller i vissa fall familjemedlemmar, se RSV anvisningar om anstånd med att lämna självdeklaration, RSV Dt 1978:26[3].

Har deklaration lämnats senast kl 24.00 den dag som satts ut i anmaning eller beslut om anstånd anses den ha kommit in i rätt tid. Detta förhållande måste beaktas när myndigheten ankomststämplar handlingar m m.

6.1.2 Dubbel förseningsavgift (116 g § andra och tredje styckena)

Dubbel förseningsavgift påförs

- ☐ den som trots anmaning underlåtit att lämna självdeklaration inom i anmaning föreskriven tid eller
- ☐ den som inte inom i anmaning föreskriven tid undertecknar deklarationshandling som han lämnat i rätt tid.

Anmaning att lämna självdeklaration eller att fullständiga i rätt tid avlämnad deklarationshandling med underskrift skall göras skriftligen. Det är av stor vikt att anmaningen uppfyller de formella kraven på innehållet (52 § TL). Brister i sådant hänseende kan medföra att enbart enkel förseningsavgift kan påföras.

En förutsättning för att dubbel förseningsavgift skall kunna påföras är att anmaningen har delgetts den skattskyldige. Det är därför av vikt att myndigheten tar reda på den skattskyldiges aktuella adress för att anmaningen skall kunna skickas dit. Den skattskyldige bör som regel tillställas anmaningen i rekommenderat brev med mottagningsbevis.

I anmaningen skall anges när deklarationen senast skall lämnas eller deklarationshandling undertecknas. Har t ex i anmaning angetts att deklaration skall vara inkommen "senast inom fjorton dagar efter mottagandet av anmaningen" skall mottagningsdagen inte räknas in i denna

[3] RSFS 1978:48

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

tidsfrist. Detta innebär att fristens längd beräknas från och med dagen efter mottagningsdagen.

I 47 § TL föreskrivs att deklarationsskyldigheten i vissa fall skall fullgöras av annan än den skattskyldige. Myndigheten bör därför iaktta att anmaningen i dessa fall sänds till den deklarationsskyldige och inte till den skattskyldige.

6.2 Grunder för beräkning av förseningsavgift

6.2.1 Enkel förseningsavgift

Enkel förseningsavgift påförs annan skattskyldig än aktiebolag med 1 % av den skattskyldiges högsta beskattningsbara inkomst vid taxering för inkomst i kommunen. Förseningsavgift kan påföras i varje kommun där den skattskyldige haft att lämna deklaration men försummat detta. Underlaget för förseningsavgiften skall vara den högsta av de beskattningsbara inkomster som ligger till grund för den statliga resp den kommunala beskattningen.

Enkel förseningsavgift påförs annan skattskyldig än aktiebolag med 0,3 % av den vid taxeringen fastställda skattepliktiga förmögenheten i den mån den överstiger skattefritt belopp som tillkommer den skattskyldige vid förmögenhetsbeskattningen. Detta innebär att förseningsavgiften för ensamstående, som inte sambeskattas med annan, beräknas på beskattningsbar förmögenhet minus 200 000 kr. För sambeskattade beräknas förseningsavgiften på beskattningsbar förmögenhet minus 200 000 kr, proportionerad i förhållande till den skattepliktiga förmögenheten och den totala förmögenheten för de sambeskattade.

Enkel förseningsavgift påförs annan än aktiebolag med högst 300 kr vid en och samma taxering.

Aktiebolag påförs enkel förseningsavgift med 500 kr.

6.2.2 Dubbel förseningsavgift

Dubbel förseningsavgift påförs annan än aktiebolag med lägst 100 kr och högst 600 kr. Aktiebolag påförs dubbel förseningsavgift med 1 000 kr.

6.2.3 Undantag för dödsbo i visst fall (116 i §)

Förseningsavgift får inte påföras sedan den skattskyldige avlidit.

6.2.4 Kombination av skattetillägg och förseningsavgift

Förseningsavgift som inte uppgår till minst 100 kr skall i princip inte påföras. Om skattetillägg och förseningsavgift vid en och samma taxering tillsammans uppgår till minst 100 kr skall emellertid avgift påföras (116 r §).

6.3 Eftergiftsgrunder (116 h §)

Förseningsavgift får efterges helt. Fråga om eftergift av förseningsavgift bör bedömas efter förhållandena den dag, då deklarationen rättelsen skulle ha avlämnats.

RSVs föreskrifter ▷

Enligt förarbetena skall en eller annan dags försening inte leda till att

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

förseningsavgift påförs. Denna tidsfrist gäller emellertid inte när deklaration kommer in efter tidpunkt som satts ut i anmaning eller beslut om anstånd.

Bestämmelserna om påföring av förseningsavgift skall vid 1979 års taxering tillämpas så att

- deklarationsskyldig, som enligt 34 § 1 mom TL skall lämna självdeklaration senast den 15 februari 1979, inte påförs förseningsavgift om hans deklaration kommit taxeringsmyndighet tillhanda senast den 19 februari 1979
- deklarationsskyldig, som enligt 34 § 1 mom TL har anstånd med att lämna självdeklaration till den 31 mars 1979, inte påförs förseningsavgift om hans deklaration kommit taxeringsmyndighet tillhanda senast den 4 april 1979.

Skattskyldig kan efter ansökan medges anstånd med att lämna självdeklaration (34 § 2 mom TL). RSV har meddelat anvisningar om anstånd (RSV Dt 1978:26[4]). Har gift skattskyldig medgetts anstånd efter ansökan, tillämpas i fråga om påföring av förseningsavgift motsvarande anståndstid beträffande maken och hemmavarande barn under 18 år, även om särskild framställning härom inte gjorts.

Skattskyldig, som inte ansökt om anstånd, skall enligt förarbetena inte påföras förseningsavgift, om skäl att medge anstånd enligt 34 § 2 mom TL kan anses ha förelegat. Vid bedömning av avgiftsfrågan i sådant fall bör även beaktas den anståndstid som normalt skulle medgetts om ansökan gjorts. Har självdeklaration lämnats efter utgången av denna tid bör förseningsavgift påföras. ◁

Självdeklaration skall lämnas till länsstyrelse eller till lokal skattemyndighet eller till ordföranden i taxeringsnämnden. Länsstyrelsen kan medge att deklaration även får lämnas på annat sätt (35 § TL). Den omständigheten att självdeklaration lämnats till taxeringsnämndsordförande i annat distrikt än det inom vilket taxering skall äga rum, bör inte leda till att förseningsavgift påförs.

Annan juridisk person än dödsbo och familjestiftelse, som skall åsättas taxering i flera kommuner inom ett län och som är skyldig lämna allmän självdeklaration i detta län, skall i förekommande fall påföras förseningsavgift endast i hemortskommunen. Föreligger skyldighet att avlämna endast särskild självdeklaration inom ett län påförs förseningsavgift i den kommun i länet, där den högsta beskattningsbara inkomsten tas till beskattning.

Förseningsavgift får efterges om förseningen eller underlåtenheten kan antas ha sådant samband med den skattskyldiges ålder, sjukdom, bristande erfarenhet eller därmed jämförligt förhållande att den kan anses ursäktlig. Detsamma gäller om förseningen eller underlåtenheten framstår som ursäktlig med hänsyn till någon särskild omständighet, som rör annat än vad som sägs i förra meningen. Ringabeloppsregeln gäller inte förseningsavgift.

RSVs föreskrifter ▷

6.3.1 Ålder

Med ålder avses både hög och låg ålder. Eftergiftsgrunden ålder bör

[4]RSFS 1978:48

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

i detta sammanhang tillämpas endast beträffande fall där åldern kan antas ha ett samband med förseningen eller underlåtenheten. För skattskyldig som vid deklarationstidpunkten fyllt 65 år eller uppburit förtidspension kan åldern i regel antas ha haft samband med förseningen eller underlåtenheten. Förseningsavgift bör därför i sådana fall efterges utan skriftväxling och särskild prövning. Framgår det av deklarationsmaterialet eller av vad som förekommit i ärendet att åldern kan ha haft samband med deklarationsförsummelsen även för en person som är några år yngre skall myndigheten utreda om avgift bör påföras.

En ekonomiskt aktiv person bör i princip ansvara fullt ut för deklarationsförsummelse. För innebörden av uttrycket "ekonomiskt aktiv" hänvisas till 4.5.3. Myndigheten bör i fråga om ekonomiskt aktiv person tillämpa samma förfaringssätt vid utredningen som angetts under 4.5.3.

För en skattskyldig som har att lämna deklaration första gången kan åldern antas ha haft samband med förseningen eller underlåtenheten. Eftergiftsgrunden ålder kan i sådant fall sammanfalla med grunden bristande erfarenhet.

6.3.2 Bristande erfarenhet

Eftergiftsgrunden bristande erfarenhet kan tillämpas för eftergift av förseningsavgift då den skattskyldiges erfarenhet av deklarationsförfarandet är obetydlig. Det kan t ex vara fråga om realisationsvinst eller ränta på kapital nedlagt i fastighet som skall redovisas statligt i en kommun men kommunalt i en annan. Underlåtenhet att deklarera i "utbokommun" bör, om den skattskyldige har ringa erfarenhet av redovisning av förvärvskällan, medföra eftergift. Eftergift bör även kunna meddelas invandrare eller annan person som har bristfällig kännedom om det svenska deklarationsförfarandet.

6.3.3 Sjukdom

Med sjukdom förstås både fysisk och psykisk sjukdom hos den skattskyldige som kan antas ha menligt påverkat hans möjligheter att avlämna deklaration inom föreskriven tid. För eftergift fordras att det föreligger ett direkt samband mellan sjukdomen och den skattskyldiges underlåtenhet att lämna deklaration i tid. Sjukdomen skall således ha utgjort hinder för den skattskyldige att fullgöra sin deklarationsskyldighet. Om hänsyn skall tas till deklarationsmedhjälpares sjukdom, får bedömas från fall till fall. Vid bedömningen av ursäktligheten beträffande sjukdom hos deklarationsmedhjälpare bör särskild vikt fästas vid om den skattskyldige har varit beroende av viss medhjälpare för att kunna fullgöra sin deklarationsskyldighet. Så får normalt anses vara fallet då deklarationsupprättaren även har hand om den löpande bokföringen.

Denna eftergiftsgrund kan tillämpas även för juridiska personer om sjukdom föreligger hos firmatecknare och deklarationsskyldigheten inte kunnat fullgöras av annan behörig firmatecknare.

6.3.4 "Därmed jämförligt förhållande"

Till förhållande som är jämförbart med ålder, sjukdom och bristande erfarenhet bör räknas inträffad yttre omständighet som erfarenhetsmässigt brukar påverka en persons handlingsförmåga t ex skilsmässa, när-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

stående sjukdom eller dödsfall. Kan den inträffade omständigheten antas ha påverkat den skattskyldiges möjlighet att lämna deklaration i rätt tid bör alltså eftergift medges.

6.3.5 Annan särskild omständighet

Deklarationer från skattskyldiga i utlandet kommer många gånger in för sent. Om det föreligger särskilda omständigheter som är betingade av utlandsvistelsen, t ex att den deklarationsskyldige inte haft tillgång till deklarationsblanketter i tid eller att postgången fungerat otillfredsställande, kan förseningen anses ursäktlig. Förseningsavgift bör efterges, om det kan antas att förseningen berott på omständigheter över vilka den deklarationsskyldige inte kunnat råda.

Aktiebolag, som bildats efter den 1 juli 1978 och som tillämpar kalenderårsredovisning bör vid 1979 års taxering inte påföras förseningsavgift om bolaget meddelat att räkenskapsåret förlängts. Ej heller bör under år 1978 bildat bolag med brutet räkenskapsår påföras förseningsavgift vid 1979 års taxering om räkenskapsåret gått till ända efter den 28 februari under taxeringsåret.

Från och med 1 januari 1982 skall aktiekapitalet i aktiebolag uppgå till minst 50 000 kr. Bolag kan dessförinnan upplösas genom att avföras ur aktiebolagsregistret, om samtliga aktieägare och styrelseledamöter samt verkställande direktören begär det före utgången av oktober 1981. Särskilda regler finns om den skattemässiga behandlingen med anledning av övergång från aktiebolag till annan företagsform m m (1974:990). Enligt dessa regler skall aktiebolag lämna självdeklaration för tiden fram till upplösningen. Har bolag lämnat dels begäran om upplösning, dels självdeklaration för bolagets sista bokslut i samband med avvecklingen, bör förseningsavgift inte påföras enbart av den anledningen att bolaget inte avförts ur aktiebolagsregistret. ◁

7 Beslut om särskild avgift (116 q §)

Beslut om särskild avgift skall innehålla skälen för beslutet, tillämpligt lagrum, den procentsats efter vilken avgiften skall beräknas samt underlaget för beräkningen. I fråga om förseningsavgift skall dessutom avgiften anges siffermässigt i beslutet.

Påförs skattetillägg efter olika grunder skall i beslutet tydligt anges hur tillägget fördelar sig på dem. Detta gäller t ex om skattskyldig påförs skattetillägg dels på grund av oriktig uppgift, dels på grund av skönsmässig höjning.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Innehållsförteckning och sakregister till Im-serien 1978

1978: 1 Riksskatteverkets information om anstånd med redovisning av mervärdeskatt

1978: 2 Riksskatteverkets allmänna råd om anstånd med deklaration för mervärdeskatt, som skall avlämnas senast den 7 augusti 1978

1978: 3 Innehållsförteckning och sakregister 1969-1978

Förhandsbesked 1978

FB 1978:1 Fråga om företags rätt till avdrag för ingående skatt som belöper på anskaffning för personalstiftelse. Tillika fråga om företaget var skyldigt att redovisa utgående skatt vid gottgörelse från stiftelsen för utgifter som det haft för anskaffningen i fråga

FB 1978:2 Fråga om skattskyldighet för tillhandahållande av reproduktionsoriginal för tryckning

FB 1978:3 Fråga om uppsättning av snökäppar och snöskärmar utefter väg utgör tjänst som avser väg eller transport av vara

FB 1978:4 Fråga om industriföretags avdragsrätt för ingående skatt på byggnad som efter färdigställande skulle säljas till leasingföretag. Byggnaden skulle efter överlåtelsen brukas i industriföretagets verksamhet

FB 1978:5 Av underentreprenör utförda dagliga transporter av slagg från en sopförbränningsanläggning till en tipp anses ingå i den kommunala verksamheten för kvittblivning av sopor

FB 1978:6 Kommunalt bostadsaktiebolag producerar värme både för egna fastigheter och i viss omfattning för andras fastigheter. Föreligger skattskyldighet och rätt till avdrag (för kapital och driftskostnader avseende panncentraler) — helt eller delvis — för denna verksamhet?

FB 1978:7 Fråga om överlåtelse i form av s k lösöreköp utgör skattepliktig omsättning

FB 1978:8 Fråga om avdragsrätt för ingående mervärdeskatt som belöper på personbil, som ett bolag innehar på grund av leasing och som skall användas även av anställda privat

FB 1978:9 Fråga om ett aktiebolag har rätt till avdrag för ingående skatt

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

som belöper på sådana förvärv för fastighet, som bolagets två aktieägare eller ett av dem bildat handelsbolag gör

FB 1978:10 Fråga om ett bilförsäljande bolag får dra av ingående skatt som belöper på förvärv som ett av bolaget helägt fastighetsaktiebolag gör för fastigheten. I fastigheten försäljer ett fristående aktiebolag i egenskap av kommissionär försäljningsbolagets bilar (Tillämpning av 17 § andra stycket lagen om mervärdeskatt)

FB 1978:11 En reklambyrå hade uppdrag avseende bl a olika slag av samhällsinformation. Fråga om fullgörandet av uppdragen utgjorde skattepliktig tjänst avseende reklam

FB 1978:12 Fråga om projektering och detaljplanering av omkopplingsenheter inom telesystem utgjorde skattepliktig tjänst

Sakregister

Anstånd med betalning av mervärdeskatt ... 1978: 1— 2

Avdragsrätt

Fastighet förvärv av ... FB 1978: 4

Fastighet förvärv för ... FB 1978: 9—10

Ingående skatt ... FB 1978: 4,8—10

Leasingbil ... FB 1978: 8

Personalstiftelse ... FB 1978: 1

Beskattningsvärde

Vägtjänst ... FB 1978: 3

Panncentraler ... FB 1978: 6

Personalstiftelse ... FB 1978: 1

Projektering ... FB 1978: 12

Reklam ... FB 1978: 11

Skattskyldighet

Reproduktionsoriginal ... FB 1978: 2

Snökäppar och snöskärmar ... FB 1978: 3

Telesystem ... FB 1978: 12

Transport av

Slagg från sopförbränning ... FB 1978: 5

Överlåtelse genom lösöreköp ... FB 1978: 7

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin
Serie II ang. indirekt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im = Indirekt skatt – Mervärdeskatt
Nr 2 1979 – Årg. 9

Riksskatteverkets föreskrifter och anvisningar om lagerskatteavdrag för vissa fordon;

RSV Im 1979:6

RSFS 1979:31

Utkom från trycket den 12 juli 1979

utfärdade den 13 juni 1979.

Riksskatteverket (RSV) har med stöd av förordningen (1979:305) med bemyndigande för RSV att meddela föreskrifter i visst fall samt med stöd av 61 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML) beslutat meddela följande föreskrifter och anvisningar med anledning av lagen (1979:304) om ändring i ML.[1]

1 Allmänt

Fr o m den 1 juli 1979 upphävs bestämmelsen i 8 § 11 ML om undantag från skatteplikt för begagnade personbilar och begagnade motorcyklar. I den yrkesmässiga bilhandeln skall därför mervärdeskatt redovisas vid omsättning av såväl nya som begagnade personbilar och motorcyklar. Vidare införs en generell rätt till avdrag för ingående skatt på alla förvärv av fordon i yrkesmässig handel med bilar eller motorcyklar. Beträffande beskattningen av personbilar och motorcyklar, se RSV Im 1979:5.[2]

På grund av skatteplikten fr o m den 1 juli 1979 för begagnade personbilar och begagnade motorcyklar får den som bedriver yrkesmässig försäljning av sådana fordon rätt till ett särskilt avdrag för beräknad ingående skatt (lagerskatteavdrag). Avdragsrätten omfattar fordon som vid ingången av juli månad 1979 finns i lager och som har varit undantagna från skatteplikt enligt 8 § 11 ML vid förvärvet. Den ingående skatten beräknas till det belopp som skulle ha utgjort ingående skatt om förvärvet skett den 1 juli 1979 eller senare. Motsvarande gäller personbil eller motorcykel, som vid ikraftträdandet utgör anläggningstillgång i verksamheten och som enligt den äldre bestämmelsen i 8 § 11 ML skulle ha varit undantagen från skatteplikt vid omsättning före ikraftträdandet. Lagerskatteavdraget omfattar även vissa varor och tjänster som hänför sig till begagnade fordon.

Enligt ML förstås med personbil även lastbil med skåpkarosseri och buss, om fordonets totalvikt är högst 3 000 kg. Totalvikten utgörs av tjänstevikten (fordonet i normalt, fullt driftfärdigt skick, inkl förare, bränsle m m) samt beräknad vikt av det största antalet passagerare och vikten av den största mängden gods som fordonet är inrättat för.

Beteckningen skåpkarosseri anknyter till gällande teknisk nomenklatur. Karosseribeteckning finns angiven på fordonets typintyg, registreringsbevis

[1] Prop 1978/79:141, SkU 1978/79:52
[2] RSFS 1979:30

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

eller besiktningsinstrument.

Mopeder och snöskotrar omfattas inte av bestämmelserna om lagerskatteavdrag.

Vad som i fortsättningen sägs om personbilar gäller också motorcyklar, om inte annat särskilt anges.

Med skattskyldig avses även sådan företagare för vilken skattskyldighet inträder den 1 juli 1979 enligt de nya bestämmelserna. Bestämmelserna om lagerskatteavdrag gäller inte för kommissionär i fråga om sådana bilar, som han innehar för försäljning i kommission.

2 Grundläggande förutsättningar

För att lagerskatteavdrag skall erhållas måste följande villkor vara uppfyllda:

a) personbil eller annan avdragsberättigad vara skall den 1 juli 1979 utgöra omsättnings- eller anläggningstillgång i verksamhet som avser yrkesmässig återförsäljning av personbilar,
b) förvärv eller uttag skall ha skett före ingången av juli månad 1979,
c) avdrag för ingående skatt vid förvärv av ny personbil har inte gjorts eller – om avdrag gjorts – uttag har beskattats.

De varor och tjänster som kan komma i fråga kan i huvudsak indelas i följande grupper:

a) personbilar, som i begagnat skick förvärvats för återförsäljning,
b) personbilar, som i nytt skick förvärvats eller uttagits för användning i verksamheten,
c) reservdelar och förbrukningsmaterial som tillförts eller är avsedda att tillföras begagnad personbil,
d) tjänster (inkl material), som utförts av utomstående (främmande verkstad) på begagnad personbil.

RSV föreskriver:

För att skattskyldig skall kunna medges lagerskatteavdrag fordras att en inventering görs per den 1 juli 1979. Inventeringen skall avse sådana varor och tjänster som berättigar till lagerskatteavdrag. Uppgifter från inventeringen skall sammanfattas och lämnas på en av RSV fastställd blankett, RSV 5955 (bilaga 1).

Vidare förtecknas fordon m m för vilka lagerskatteavdrag yrkas på särskild underbilaga, RSV 5956 (bilaga 2).

Blanketterna skall insändas till länsstyrelsens mervärdeskatteenhet i anslutning till att deklaration med yrkande om lagerskatteavdrag lämnas. På deklarationen markeras med kryss i härför avsedd ruta att särskilt yrkande gjorts. Betr tidpunkten för åtnjutande av lagerskatteavdrag, se avsnitt 4.

Varje förvärv resp uttag skall i princip kunna hänföras till visst fordon. På underbilagan skall följande uppgifter anges:

a) fordonets registreringsnummer,

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

b) förvärvs- eller uttagsdag,
c) markering med "F" om fordon som utgör anläggningstillgång förvärvats och med "U" om det uttagits,
d) fordonets fabrikat, typ och årsmodell
e) fordonets anskaffningskostnad eller uttagsvärde,
f) kostnader för anskaffade reservdelar och anskaffat förbrukningsmaterial,
g) värdet av uttagna reservdelar och uttaget förbrukningsmaterial,
h) kostnader för reparationer och iordningställande, som utförts av annan skattskyldig

Anskaffningskostnader för reservdelar och förbrukningsmaterial som, utan att ha tillförts visst fordon, finns i lager den 1 juli 1979, anges med ett gemensamt belopp.

Det kan även godtas att den skattskyldige förtecknar fordon m m på annat sätt än på av RSV fastställd blankett, exempelvis på maskinellt framställda förteckningar. Som förutsättning för att sådan dokumentation skall kunna godtas gäller dock att specifikation har skett på sätt anges under a)–h) ovan.

I den mån särskilt underlag – såsom inventeringslistor – upprättats skall detta bevaras t o m utgången av år 1986.

3 Beräkningsgrunder

3.1 Allmänt

Av p 14 i övergångsbestämmelserna framgår att vid beräkning av underlaget för lagerskatteavdraget olika beräkningsgrunder skall användas för omsättnings- resp anläggningstillgångar i vissa fall. Då det gäller att hänföra fordon till den ena eller andra gruppen av tillgångar skall följande beaktas. Fordon som används i verksamheten eller i första hand är avsedda för användning i verksamheten skall hänföras till anläggningstillgångarna. Så skall t ex demonstrationsbilar, tjänstebilar m fl behandlas som anläggningstillgångar. Det är härvid utan betydelse under vilket tillgångsslag fordonen upptagits i räkenskaperna.

Lagerskatteavdraget utgör 17,1 % av underlaget för lagerskatteavdraget.

3.2 Kostnader för anskaffning av personbil

3.2.1 Omsättningstillgångar

RSV föreskriver:

Lagerskatteavdrag för personbil som utgör lagertillgång i rörelse beräknas på fordonets anskaffningskostnad enligt faktura eller motsvarande handling. Saknas underlag helt skall lagerskatteavdrag inte medges. S k verkligt värde godtas inte som anskaffningskostnad.

Har den skattskyldige i strid mot god redovisningssed i branschen i samband med *inbyte* endast angett mellanskillnaden på fakturan framgår normalt inte anskaffningskostnaden av bokföringsunderlaget. Har detta förfaringssätt tillämpats bör som anskaffningskostnad godtas de värden som anges i MRFs inbytesprislista

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

reducerade med 10 %. Reduktion är motiverad av att de i listan angivna priserna inte tar hänsyn till reparationsbehovet i det enskilda fallet.

3.2.2 Anläggningstillgångar

För personbilar som anskaffats för användning i verksamheten beräknas lagerskatteavdraget med ledning av fordonets värde vid utgången av närmast föregående beskattningsår eller, om fordonet då inte ägdes av den skattskyldige, anskaffningskostnaden. Har fordonet uttagsbeskattats gäller i stället uttagsvärdet.

RSV föreskriver:

> Fordonets värde vid utgången av närmast föregående beskattningsår skall beräknas till anskaffningskostnaden resp uttagsvärdet minus 20 % för varje bokslut under vilket fordonet utgjort anläggningstillgång.

3.3 Kostnader för reparationer och iordningställande

Det kan förutsättas att samtliga företag inom bilhandeln får vidkännas kostnader för reparationer och iordningställande (nedlagda kostnader) av inbytta eller i begagnat skick inköpta bilar innan de omsätts på nytt. I den mån ingående skatt på sådana kostnader inte har varit avdragsgill eller skatt har redovisats vid uttag av delar och material får kostnaderna räknas in i underlaget för lagerskatteavdraget.

I princip skall lagerskatteavdraget baseras på faktiskt nedlagda sådana kostnader. Åtskilliga företag torde dock inte utan svårigheter kunna fastställa hur mycket de faktiska kostnaderna uppgår till för ett enskilt fordon. Av detta skäl får nedlagda kostnader på personbilar (ej motorcyklar), som utgör omsättningstillgångar, tas upp till ett schablonmässigt beräknat belopp.

RSV föreskriver:

> Vare sig den skattskyldige väljer att beräkna kostnaderna till faktiska värden eller efter schablon skall den valda metoden tillämpas på *hela* personbilsinnehavet den 1 juli 1979.

3.3.1 Faktiska kostnader

Om inte annat sägs i det följande skall varje kostnadspost hänföras till visst fordon.

Vid förvärv av reservdelar och förbrukningsmaterial avsedda för begagnad personbil har rätt till avdrag för den ingående skatten inte förelegat enligt de äldre bestämmelserna. Inköpskostnaden för sådana delar får därför räknas in i underlaget för lagerskatteavdraget. Av praktiska skäl bör kunna godtas att dessa delar tas upp till inventerade värden, om svårigheter föreligger att utreda anskaffningskostnaden för de enskilda delarna. Om ingående skatt på delarna eller förbrukningsmaterialet har varit avdragsgill får kostnaden medräknas endast om skatt har redovisats vid uttag av varorna. I så fall utgör uttagsvärdet underlaget för lagerskatteavdrag.

Den faktiska kostnaden per bil för förbrukningsmaterial är dock ofta inte känd, varför en uppskattning får accepteras. Normalt överstiger denna kostnad inte 50 kr per bil.

Om varorna *inte tillförts* visst fordon den 1 juli 1979 får anskaffningskost-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

naden upptas med ett totalbelopp på blanketten för lagerskatteavdraget.

Reservdelar och förbrukningsmaterial som uttagsbeskattats och tillförts begagnad personbil berättigar till lagerskatteavdrag. Underlaget utgörs av uttagsvärdet inklusive mervärdeskatt.

3.3.2 Schablonmässigt beräknade kostnader

RSV föreskriver:

> Om den skattskyldige av praktiska eller andra skäl föredrar att inte göra en utredning av faktiskt nedlagda kostnader får kostnaderna, när det gäller omsättningstillgångar, tas upp till ett schablonmässigt belopp på 800 kr per personbil. Något schablonavdrag medges alltså inte när det gäller fordon, som är anläggningstillgångar. Eftersom samma metod skall tillämpas på hela fordonsbeståndet innebär tillämpning av schablonmetoden att avdrag över huvudtaget inte får göras för reparationer m m av anläggningstillgångar.
>
> Schablonmässigt beräknat belopp inkluderar kostnader för såväl reparationer, förbrukningsmaterial som reservdelar.
>
> Nedlagda kostnader får i fråga om motorcyklar *inte* beräknas schablonmässigt.

4 Tidpunkt för åtnjutande av lagerskatteavdrag

Lagerskatteavdraget skall göras i deklarationen för den första redovisningsperiod som går till ända efter ikraftträdandetidpunkten den 1 juli 1979. Detta innebär för skattskyldiga med två- eller fyramånadersredovisning att avdraget skall göras i den deklaration som skall lämnas senast den 5 oktober 1979 och för övriga skattskyldiga i den deklaration som skall lämnas senast den 5 april 1980.

5 Konsekvenser vid inkomsttaxeringen

Belopp för vilket lagerskatteavdrag har medgetts skall återföras till beskattning vid taxering till statlig och kommunal inkomstskatt. Återföringen skall göras för det beskattningsår som innefattar den 1 juli 1979.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Bilaga 1

Siffer hänvisningarna inom ring på denna blankett avser de olika punkterna under »Upplysningar» på baksidan.

Om deklarationen utvisar skatt att betala sänds blanketten med tillhörande underbilaga(-or) till länsstyrelsens mervärdeskatteenhet i särskilt kuvert.

Lagerskatteavdrag yrkas enligt p 14 av övergångsbestämmelserna till lagen (1979:304) om ändring i lagen om mervärdeskatt.

Förteckning över begagnade personbilar och motorcyklar som fanns i lager den 1 juli 1979 lämnas på bifogad(e) underbilaga(-or).

YRKANDE AV LAGERSKATTEAVDRAG
Bilaga till mervärdeskattedeklaration
för perioden .....
Datum
.....

Länsstyrelsen i

Namn	Personnummer/Organisationsnr
Ev firma (för fysiska personer)	
Utdelningsadress	Ortsadress (postnr, ortnamn/postanstalt)

Totalt antal personbilar för vilka lagerskatteavdrag yrkas .....

Totalt antal motorcyklar för vilka lagerskatteavdrag yrkas .....

Kostnader för fordon som fanns i lager den 1 juli 1979

	Underlag för lagerskatteavdrag, kr	Länsstyrelsens anteckningar
Beloppen överförs från motsvarande kolumner (5–8) på underbilaga nr		
② **Anskaffningskostnad, kr** (kolumn 5)		
Nedlagda kostnader för reparationer och iordningställande ③		
Alt 1 Faktiskt nedlagda kostnader		
④ Anskaffade reservdelar och förbrukningsmaterial, kr (kolumn 6)	+	
④ Uttagna reservdelar och förbrukningsmaterial, kr (kolumn 7)	+	
Reparationer och iordningställande som utförts av utomstående, kr (kolumn 8)	+	
Alt 2 Schablonmässigt beräknade nedlagda kostnader på bilar som utgör omsättningstillgångar (antalet x 800 kr) (Fyll inte i den här raden om Ni yrkar avdrag för faktiskt nedlagda kostnader enligt alt 1)	+	
Kostnader för reservdelar och förbrukningsmaterial som förvärvats utan avdragsrätt och som låg i lager den 1 juli 1979	+	
Underlagssumma	=	

Lagerskatteavdraget yrkas med 17,1 % av underlagssumman, kr ⑤ .....

Beloppet skall återföras till beskattning vid taxering till statlig och kommunal inkomstskatt

.....
(Underskrift av den skattskyldige)

RSV 2865 (Utgåva 1) 79-08 30 000 ALLF 445 79 381 LiberTryck 980144

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

UPPLYSNINGAR

(1) Personbil som utgör anläggningstillgång (t ex demonstrationsbil, tjänstebil eller service-/verkstadsbil), skall markeras med ett »F» om bilen är förvärvad utan avdrag för ingående skatt och med ett »U» om den har uttagits och därvid beskattats.

(2) Den faktiska anskaffningskostnaden (obs! ej s k verkligt värde) enligt utställd faktura eller motsvarande handling skall anges.

Har fordonet uttagsbeskattats anges i stället uttagsvärdet inkl mervärdeskatt.

Om fordon, som utgör anläggningstillgång, förvärvats eller uttagits före det senaste bokslutet gäller att anskaffningskostnaden eller uttagsvärdet skall reduceras med 20 % för varje bokslut som infallit under den tid fordonet utgjort anläggningstillgång.

(3) Med nedlagda kostnader menas kostnader för reparationer och iordningställande av fordon.

Nedlagda kostnader på personbilar får beräknas enligt en av två alternativa metoder. Nedlagda kostnader på motorcyklar skall alltid beräknas enligt alternativ 1.

Alt 1: De faktiska kostnaderna specificeras i kolumnerna 6 – 8 på underbilagan.

Alt 2: Kostnaden per bil tas schablonmässigt upp till 800 kr. Det totala beloppet framkommer genom att antalet bilar som utgör omsättningstillgångar i kolumn 1 multipliceras med 800 kr.

Alternativ 2 är framst avsett för dem som inte alls eller endast med svårighet kan utreda de faktiska kostnaderna. Även övriga skattskyldiga får emellertid utan särskilda skäl använda denna metod. Samma metod skall användas för hela personbilsinnehavet den 1 juli 1979 vilket bl a innebär att nedlagda kostnader för fordon som utgör anläggningstillgångar inte får medräknas vid tillämpningen av alt 2.

(4) Anskaffningskostnaden eller det belopp som legat till grund för uttagsbeskattningen skall utgöra underlaget för lagerskatteavdraget.

Om de faktiska kostnaderna för förvärvat eller uttaget förbrukningsmaterial inte kan beräknas för varje enskilt fordon, får dessa kostnader tas upp till högst 50 kr per fordon.

Observera att värdet på tjänster (arbete) som utförts i egen verkstadsrörelse inte får medräknas.

(5) Om lagerskatteavdrag medgetts för visst förvarv får avdrag för ingående skatt inte göras för samma förvarv.

Detaljerade föreskrifter och anvisningar för lagerskatteavdraget lämnas i RSVs meddelande Im 1979:6.[1)]

1) RSFS 1979:31

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Bilaga 2

Sifferhänvisningarna inom ring på denna blankett avser de olika punkterna under »Upplysningar» på baksidan av blanketten »Yrkande av lagerskatteavdrag».

UNDERBILAGA nr

till blanketten »Yrkande av lagerskatteavdrag» (RSV 5955)

Namn	Personnummer/Organisationsnr

Förteckning över begagnade personbilar och motorcyklar m m för vilka lagerskatteavdrag yrkas enligt lagen (1979:304) om ändring i lagen om mervardeskatt.

Uppgifter om fordon som fanns i lager den 1 juli 1979

	1	2	3	4	5	6	7	8
						Alt 1: faktiskt nedlagda kostnader (3)		
	Registrerings-nummer	Förvarvs- eller uttagsdag	Anlagg-nings-till-gång (1)	Fabrikat, typbeteckning och årsmodell	Anskaffnings-kostnad, kr (2)	Anskaffade (4) reservdelar och förbrukn mtrl, kr	Uttagna reservdelar och förbrukn mtrl, kr (4)	Reparationer och iordningstallande som utförts av utomstående, kr
				TRANSPORT				
1								
2								
3								
4								
5								
6								
7								
8								
9								
10								
11								
12								
13								
14								
15								
16								
17								
18								
19								
20								
21								
22								
23								
24								
				Summa/transport				

(överförs till blanketten »Yrkande av lagerskatteavdrag» eller till nästa sida)

RSV 5955 (Utgåva 1) 79-08 60 000 ALLF 445 79 392 LiberTry 80136

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Uppgifter om fordon som fanns i lager den 1 juli 1979

	1	2	3	4	5	6	7	8
	Registreringsnummer	Förvärvs- eller uttagsdag	Anläggningstillgång (1)	Fabrikat, typbeteckning och årsmodell	Anskaffningskostnad, kr (2)	Alt 1: faktiskt nedlagda kostnader (3) Anskaffade reservdelar och förbrukn.mtrl, kr (4)	Uttagna reservdelar och förbrukn. mtrl, kr (4)	Reparationer och iordningställande som utförts av utomstående, kr
				TRANSPORT				
25								
26								
27								
28								
29								
30								
31								
32								
33								
34								
35								
36								
37								
38								
39								
40								
41								
42								
43								
44								
45								
46								
47								
48								
49								
50								
				Summa/transport				

(överförs till blanketten »Yrkande av lagerskatteavdrag» eller till ny underbilaga)

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV Im 1979:7
RSFS 1979:32

Utkom från trycket den 19 juli 1979

Riksskatteverkets anvisningar om skattskyldighet för uthyrning eller upplåtelse av rörelselokal;

utfärdade den 14 juni 1979.

Riksskatteverket (RSV) har med stöd av 61 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML) beslutat meddela följande anvisningar med anledning av lagen (1979:304) om ändring i ML.[1]

1 Allmänt

Genom lagen (1979:304) om ändring i ML har fr o m den 1 juli 1979 införts en möjlighet för fastighetsägare att bli skattskyldig för uthyrning helt eller delvis av byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet enligt ML för användning i verksamhet som medför skattskyldighet till mervärdeskatt (2 § fjärde st). Med uthyrning jämställs upplåtelse med bostadsrätt.

Den frivilliga skattskyldigheten omfattar endast de fastigheter eller lokaler fastighetsägare själv väljer.

Lagstiftningen har primärt tillkommit i syfte att undanröja de kumulativa skatteeffekter, som har uppkommit genom att mervärdeskatt vid ny-, till- eller ombyggnad eller reparation och underhåll m m av uthyrd rörelselokal eller rörelsefastighet bekostats av fastighetsägaren och därför påverkat hyrans storlek. Har frivillig skattskyldighet medgetts skall fastighetsägaren redovisa skatt på uthyrning, som omfattas av skattskyldigheten.

Denna skyldighet att redovisa skatt medför rätt till avdrag för ingående skatt hos den skattskyldige hyresgästen.

Följande lagrum är särskilt tillämpliga i fråga om den frivilliga skattskyldigheten:

- 2 § fjärde st
- 10 § tredje st
- 14 § första st 1)
- 15 § femte st
- 15 § sjätte st
- 15 § sjunde st
- 16 § femte st
- 73 § tredje st
- anv till 2 §, p 1 första st
- anv till 5 §, andra st
- anv till 17 §, åttonde st
- övergångsbestämmelser p 7

Bestämmelserna om frivillig skattskyldighet för uthyrning av rörelsefastighet eller rörelselokal kompletteras i 17 § fjärde st ML med en specialbestämmelse som gäller koncernföretag som avses i 43 § 3 mom kommunalskattelagen (1928:370). Om sådant koncernföretag tillhandahåller annat företag (som är skattskyldigt enligt ML) inom samma koncern tjänst som inte är skattepliktig (t ex uthyrning där skattskyldighet ej föreligger) får det andra företaget göra avdrag för den skatt som belöper på det förstnämnda företagets förvärv eller införsel för tillhandahållande av tjänsten, i den mån avdragsrätt hade förelegat om förvärvet eller införseln hade gjorts av det andra företaget.

Koncernföretags möjlighet att föra över skatt till annat företag inom samma koncern innebär, att de kumulativa skatteeffekterna för fastighetsägaren undanröjs, utan att bestämmelserna om frivillig skattskyldighet för uthyrning behöver tillämpas.

[1] Prop 1978/79:141, SkU 1978/79:52.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

I fortsättningen används uttrycket "uthyrning av rörelselokal" som ett sammanfattande begrepp för uthyrning och upplåtelse av byggnad och anläggning helt eller delvis och för upplåtelse av bostadsrätt, såvida inte annat påpekas.

2 Skattskyldighet

2.1 Förutsättningar för skattskyldighet

Skattskyldighet förutsätter länsstyrelsens särskilda beslut. Förutsättning för länsstyrelsens beslut om skattskyldighet är att fastighetsägare hyr ut till någon, som använder de förhyrda lokalerna i verksamhet, som medför skattskyldighet enligt ML.

Av beslutet skall framgå vilka lokaler, som omfattas av skattskyldigheten samt avdragsrättens omfattning.

Endast fastighetsägare kan bli skattskyldig för uthyrning av rörelselokaler. Med fastighetsägare likställs tomträttshavare.

Det bör beaktas att bestämmelserna *inte* är tillämpliga på uthyrning av lokaler till någon som återuthyr lokalerna till annan.

Mot bakgrund av syftet med de nya bestämmelserna kan länsstyrelsen vid sin prövning av ansökan, från skattskyldighet undanta sådana lokaler, som används i verksamhet, som inte medför redovisningsskyldighet.

2.2 Skattskyldighetens omfattning

Skattskyldigheten för uthyrning av fastighet eller lokaler är knuten till viss lokal som används i verksamhet, som medför skattskyldighet. Fastighetsägaren får själv välja lokaler, som han vill skall omfattas av skattskyldigheten. Uthyrning av lokal för användning i helt skattefri verksamhet (t ex läkarpraktik) kan inte medföra skattskyldighet.

2.3 Besvär

Talan mot länsstyrelsens beslut om skattskyldighet förs genom besvär hos länsrätten.

3 Beskattningsvärde

Beskattningsvärdet utgör 60 % av vederlaget (hyran). Detta motsvarar vid nu gällande skattesats (17,1 %) ett skattepålägg före skatt om 11,43 %. Särskilt debiterad ersättning för uppvärmning, varmvatten, elektrisk ström eller avgift för vatten och avlopp inräknas inte i hyran och skall därför inte beskattas.

4 Avdragsrätt

4.1 Allmänt

De allmänna reglerna om avdragsrätt i 17 och 18 §§ ML gäller även vid verksamhet som avser uthyrning av rörelselokaler.

4.2 Hel byggnad hyrs ut

Om fastighetsägaren är skattskyldig för uthyrning av hel byggnad har han rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt för samtliga mervärdeskattebelagda kostnader för fastigheten, dvs för ny-, till- och ombyggnadskostnader samt för kostnader för reparationer och underhåll.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

4.3 Del av byggnad hyrs ut

4.3.1 Allmänt

Om fastighetsägaren är skattskyldig för uthyrning av del av byggnad har han rätt till avdrag för mervärdeskatt på kostnader som belöper på den uthyrda delen. Därav följer att kostnader som avser sådan del av fastigheten, som inte hyrs ut till eller används i egen skattepliktig verksamhet, inte omfattas av avdragsrätten.

4.3.2 Gemensamma förvärv

Förvärv som fastighetsägare gör kan avse både rörelselokaler, som uthyrs på sådant sätt att skattskyldighet föreligger, och lokaler som faller utanför MLs beskattningsområde. I dessa fall skall beloppet av den avdragsgilla ingående skatten bestämmas genom uppdelning efter skälig grund. Gemensamma förvärv kan avse omläggning av tak, omputsning av fasader samt arbeten som avser gemensamma ytor såsom trappuppgångar, planteringar o dyl samt fastighetens allmänna installationer för vatten, värme och sanitet. Till gemensamma kostnader hör också gemensam administration.

Exempel på vad som utgör "skälig grund" för avdrag vid blandad verksamhet är produktionskostnaden för de uthyrda lokalerna i förhållande till den totala produktionskostnaden, byggnadsvolym, hyresintäkter, lokallägenhetsytor etc.

4.3.3 Specialregler

Förvärv som till mer än 95 % avser den del av fastigheten som omfattas av skattskyldigheten berättigar till fullt avdrag utan uppdelning efter skälig grund.

Uppgår den ingående skatten på förvärv som är gemensamt för skattepliktig och skattefri verksamhet till högst 1 000 kr får skatten dras av i sin helhet, förutsatt att skattskyldighet föreligger för mer än 95 % av omsättningen.

För skattskyldig som inte driver byggnadsrörelse och som förvärvar material som läggs i förråd kan problem uppkomma vid fördelning av avdraget för ingående skatt vid blandad verksamhet. I dessa fall får avdrag göras först när materialet tas i bruk för användning i lokal, som omfattas av skattskyldigheten.

5 Återföringsregler

5.1 Allmänt

Om förutsättningar för skattskyldighet inte längre föreligger (t ex på grund av att uthyrning till skattskyldig upphör) skall åtnjutna avdrag återföras till beskattning. Den avdragna skatten skall i sin helhet återföras om lokalen hyrs ut till annan än skattskyldig inom tre år från utgången av det kalenderår under vilket beslut meddelats om skattskyldighet. Om tre men inte sex år förflutit skall halva beloppet återföras. Återföringsreglerna gäller även när fastighetsägaren själv tar uthyrd lokal i anspråk för användning i verksamhet. som inte medför skattskyldighet.

Återföring sker genom att den ingående skatten minskas i deklarationen för den redovisningsperiod, då den skattepliktiga uthyrningen upphörde.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Om uthyrd rörelselokal, som omfattas av skattskyldigheten, blir tom, skall ev återföring göras först när lokalen hyrs ut på nytt.

Den som driver byggnadsrörelse jämte fastighetsförvaltning uttagsbeskattas för skattepliktig byggnad, som tas ut ur byggnadsrörelsen. I den mån sådan byggnad används i uthyrningsverksamhet, som medför skattskyldighet, erhålles avdrag för ingående skatt i den verksamheten efter samma grunder som gäller för andra skattskyldiga fastighetsägare. Återföringsreglerna blir då också tillämpliga i den verksamhet, som innefattar fastighetsförvaltning.

Såvitt gäller icke skattepliktig byggnad i byggnadsrörelse uttagsbeskattas material, som tillförs förvaltningsfastighet. Även här erhålls avdrag för ingående skatt i fastighetsförvaltningen och återföringsreglerna tillämpas i den verksamheten.

5.2 Försäljning av byggnad eller anläggning

Reglerna om återföringsskyldighet gäller även när skattskyldig säljer uthyrd fastighet.

Säljaren skall, om köparen begär det, utfärda intyg om storleken av den ingående skatt, som på grund av fastighetsförsäljningen skall återföras.

Om skattskyldig fastighetsägare sålunda överlåter fastighet till köpare, som avser att bli skattskyldig för uthyrning, har köparen rätt att som ingående skatt göra avdrag för det skattebelopp, som säljaren haft att återföra. Av säljaren utfärdat intyg om skattens storlek får därvid utgöra underlag för avdraget. Om köparen avser att hyra ut en mindre del av fastigheten än säljaren gjorde, begränsas köparens avdragsrätt till den av honom uthyrda fastighetsdelen.

Om köparen skall använda fastigheten – helt eller delvis – i annan verksamhet som medför skattskyldighet än uthyrning – har han rätt till avdrag för ingående skatt med belopp, som motsvarar av säljaren återfört belopp. Detta gäller dock endast under förutsättning att fastigheten kommer att användas i skattepliktig verksamhet till minst lika stor del som den har använts i säljarens uthyrningsverksamhet. I annat fall begränsas köparens avdragsrätt till att omfatta skatt, som avser den del av fastigheten, som används i verksamhet som medför skattskyldighet.

5.3 Återföringsregler vid brand och skada

Om byggnad skadas eller förstörs, t ex genom brand, har skattskyldig rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till skadans avhjälpande, oavsett om den skadevållande eller försäkringsgivare ersätter skadan. Under förutsättning att byggnaden efter reparation eller återuppförande används för uthyrning till skattskyldiga hyresgäster bör någon återföring av avdragen ingående mervärdeskatt inte göras och ny tidsfrist inte beräknas. I den mån byggnaden efter skadans avhjälpande övergår från skattskyldig till ej skattskyldig hyresgäst gäller dock återföringsreglerna.

6 Retroaktiv avdragsrätt

Har fastighetsägare inom tre år från utgången av det kalenderår under vilket utförts ny-, till- eller ombyggnad av fastigheten medgetts skattskyl-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

dighet för uthyrning av rörelselokal får han göra avdrag för ingående skatt hänförlig till byggnadsarbetena, till den del de avser de uthyrda lokalerna.

Länsstyrelsen kan medge skattskyldighet tidigast från den dag skriftlig ansökan om skattskyldighet inkommit till länsstyrelsen.

Tveksamhet kan uppkomma vid bedömningen av under vilket år ny-, till- eller ombyggnad skall anses ha utförts. Av praktiska skäl får i detta sammanhang byggnadsarbeten anses ha utförts under det år då slutbesiktning eller motsvarande åtgärd ägt rum.

Om besiktning eller annan åtgärd ej vidtagits bör byggnadsarbetena anses vara utförda då uthyrda lokaler i huvudsak tagits i bruk eller kunnat tas i bruk.

Den skattskyldige har genom bestämmelserna om retroaktiv avdragsrätt getts möjlighet att i efterhand – efter beslut av länsstyrelsen att skattskyldighet föreligger – göra avdrag för ingående mervärdeskatt på kostnader som inte är direkt avdragsgilla som omkostnader vid inkomsttaxeringen. Avdraget får göras endast för belopp som ligger inom en treårsperiod från utgången av det kalenderår byggnadsarbetena utförts.

Exempel Om länsstyrelsen i oktober månad 1983 beslutat att skattskyldighet föreligger, får fastighetsägaren göra avdrag för ingående mervärdeskatt, som hänför sig till ny-, till- eller ombyggnad fr o m 1980.

Avdrag för ingående mervärdeskatt för de byggnadsarbeten som avses i detta avsnitt får i sin helhet göras för den första redovisningsperiod för vilken fastighetsägaren blivit skattskyldig.

7 Konsekvenser vid inkomsttaxeringen

7.1 Återföring av ingående skatt

Under vissa förhållanden skall skattskyldig återföra tidigare erhållet avdrag för ingående skatt. Se avsnitt 5.

Om återföring sker räknas det återförda beloppet, i den mån det har betalats till staten, som driftkostnad vid beräkning av inkomst enligt kommunalskattelagen.

7.2 Retroaktiv avdragsrätt

Ingående mervärdeskatt, som man retroaktivt fått avdrag för enligt ML, upptas som intäkt i förvärvskälla (jfr 73 § 2 st ML) i den mån avdrag medgetts för den ingående skatten vid inkomsttaxeringen.

8 Registrering

Den som vill registrera sig som skattskyldig för uthyrning av rörelselokaler skall ansöka om detta hos länsstyrelsens mervärdeskatteenhet. Varje verksamhet (förvärvskälla) skall registreras för sig. Uthyrning av rörelselokal är i allmänhet att hänföra till inkomstslaget annan fastighet.

Om ledning, förvaltning och drift är gemensam för flera fastigheter behandlas dessa i allmänhet som en verksamhet.

För fastighetsägare, som är fysisk person, kan tveksamhet om rätt registreringslän uppkomma. Av praktiska skäl bör i sådana fall registrering

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

kunna ske i det län där fastighetsägaren är bosatt.

Om fastighetsägare redan tidigare är registrerad för samma verksamhet (t ex jordbruksfastighet), bör likväl särskild registrering ske för uthyrningsverksamhet.

Anmälan om registrering och ansökan om skattskyldighet sker samtidigt. Till registreringsanmälan (RSV 5700) skall fogas en bilaga (RSV 5704), med uppgifter som är nödvändiga för länsstyrelsens bedömning av skattskyldighet för uthyrning av rörelselokaler.

Den som registrerats som skattskyldig enligt dessa regler kvarstår som skattskyldig så länge förutsättningar härför finns.

Skattskyldighet för ytterligare uthyrning av lokaler förutsätter särskild kompletterande ansökan och nytt kompletterande beslut av länsstyrelsen.

Fastighetsägare är skyldig att anmäla när hyresgäst flyttar från lokal som omfattas av skattskyldighet. Samma gäller om hyresgästens verksamhetsinriktning ändras så att den inte längre medför skattskyldighet eller fastigheten säljs eller fastighetsägaren själv tar uthyrd lokal i anspråk för användning i verksamhet, som ej medför skattskyldighet. Skyldighet föreligger också att anmäla annan ändring i förhållande som angetts i ansökan om skattskyldighet.

Vid hyresgästs avflyttning kan dock anmälan anstå till dess ny hyresgäst tecknat kontrakt för den aktuella lokalen.

9 Ikraftträdandebestämmelser

Bestämmelserna om frivillig skattskyldighet för uthyrning av rörelselokaler träder i kraft den 1 juli 1979. Rätt att erhålla avdrag för ingående skatt för förfluten tid (se avsnitt 6 Retroaktiv avdragsrätt) föreligger dock endast för ny-, till- eller ombyggnad som slutbesiktigats eller motsvarande efter utgången av februari månad 1979.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie II ang. indirekt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im = Indirekt skatt – Mervärdeskatt

Nr 3 1979 – Årg. 9

Regeringsrättens dom den 6 november 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

Beskattningsvärdets bestämmande vid montering av pump och hydrofor och arbeten i brunn (inplacering av brunnsringar och pumpplatta, cementering av bottenplatta och montering av polyetenslang)

RSV/FB Im 1979:1

Utkom från trycket den 28 mars 1979

1 Ansökningen

Entreprenören X anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt och anförde följande:

> Verksamheten består av montering av vattenpumpar och hydroforer. I en djupborrad brunn, upp till 100 m, vidtager grävningsarbete samt inplacering av brunnsringar till ett djup av i genomsnitt 2 m. Det kvarstående djupborrningsröret kapas intill bottenplanet i vilket inplaceras en pumpplatta samt cementeras en bottenplatta. Därefter nedsättes en polyetenslang varefter inmontering av pump samt hydrofor vidtager. Avslutningsvis förbinds anläggningen med användningsenhet via dragning av yttre ledning för vatten placerad under marknivå.
>
> Jag anhåller om förhandsbesked huruvida 20 % regeln skall tillämpas eller ej i ovan angivna verksamhet.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 12 juni 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Morén, Hartler, Lagergren, Arvidson, Wihlborg, Toftered) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att i ansökningshandlingen beskrivna arbeten är att hänföra till tjänst som avser att göra yttre ledning för vatten funktionsduglig. Beskattningsvärdet för sådan tjänst utgör enligt 14 § andra stycket 1) lagen om mervärdeskatt 20 procent av vederlaget, inräknat skatt.

På grund av det anförda förklarar nämnden att beskattningsvärdet vid sökandens ifrågavarande omsättning utgör 20 procent av vederlaget inräknat skatt.

3 Regeringsrätten

I besvär hemställde allmänna ombudet att regeringsrätten skulle förklara att beskattningsvärdet utgjorde 60 procent av vederlaget inräknat skatt för den av X bedrivna verksamheten till den del den avsåg installation av pump och hydrofor, inplacering av brunnsringar och pumpplatta, cementering av

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Im 1979:1

bottenplatta samt montering av polyetenslang.

Regeringsrätten (Körlof, Simonsson, Reuterswärd, Wahlgren, Mueller) beslöt i dom den 6 november 1978 följande:

De arbeten i brunnen som avser inplacering av brunnsringar och pumpplatta, cementering av bottenplatta samt montering av polyetenslang utgör led i installation av vattenpump och hydrofor. Dessa anordningar är icke erforderliga för att göra ledningen ägnad att leda vatten utan avser i stället att uppfordra det vatten ur brunnen som skall ledas genom ledningen. De skall därför vid tillämpning av 14 § lagen om mervärdeskatt icke inräknas i tjänst som avser yttre ledning för vatten.

Regeringsrätten ändrar därför – med bifall till besvären – det överklagade förhandsbeskedet på det sätt att beskattningsvärdet för nämnda arbeten i brunnen samt för montering av pump och hydrofor skall beräknas enligt 14 § första stycket 2) lagen om mervärdeskatt till 60 procent av vederlaget, inräknat skatt.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Regeringsrättens dom den 21 november 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

Fråga om serveringsverksamhet vid kommunala ungdomsgårdar och kvartersgårdar samt försäljning av hobbymaterial skall räknas som yrkesmässig

RSV/FB Im 1979:2

Utkom från trycket den 2 april 1979

1 Ansökningen

Stockholms kommun[1], socialförvaltningen, anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt och anförde:

> Fråga har uppkommit om skattskyldighet till mervärdeskatt föreligger för den av socialförvaltningen bedrivna serveringsverksamheten på fritidsgårdarna samt fritidsavdelningens försäljning (förmedling) av diverse hobbymaterial.

Serveringsverksamheten

Den av socialförvaltningen bedrivna fritidsverksamheten för barn och ungdom organiseras och ledes av fritidsavdelningen. Verksamheten bedrives vid ca 70 ungdomsgårdar samt i samarbete med parkförvaltningen vid åtta kvartersgårdar på Norra Järva.

Ungdomsgårdarna hålls i princip öppna vardagar mellan kl 19–22. Vissa gårdar är dessutom öppna för s k skolrastverksamhet mellan kl 11–15. Lördagar och söndagar är öppethållandet vid vissa gårdar förlagt till mellan kl 18–21 eller 19–22. Efter särskild dispens kan gård i samband med dansarrangemang vara öppen till kl 24. Kvartersgårdarna hålls öppna mellan kl 9–22.

Ungdomsgårdarna är öppna för ungdom mellan 14–20 år. För tillträde erfordras att årskort lösts. Kvartersgårdarna är däremot öppna för allmänheten.

Som ett led i ungdoms- och kvartersgårdarnas aktiviteter förekommer serveringsverksamhet. I sortimentet ingår vanligtvis kaffe, te, läskedrycker, smörgåsar, kaffebröd, konfektyrer, frukt och glass. Inköpen sker hos grossister i allmänna handeln.

I serveringsverksamheten har vid ungdoms- resp kvartersgårdarna under räkenskapsåret 1975-07-01 – 1976-06-30 resp kalenderåret 1976 influtit 1 373 508 resp 140 591 kr. Kostnaderna för försålda varor har uppgått till 1 049 641 resp 106 363 kr, varför verksamheten lämnat "överskott" med 323 867 resp 34 228 kr. Verksamheten är emellertid inte kostnadstäckande eftersom löner, elektricitet, lokalkostnader m m ej ingår i ovanstående kostnadsbelopp. "Överskottet" å serveringen har använts för olika trivselfrämjande åtgärder inom resp gård.

Socialförvaltningen anser inte att serveringsverksamheten är yrkesmässig i mervärdeskattelagens mening, eftersom den ej bedrivs i förvärvssyfte. Enligt förvaltningen föreligger vad gäller ungdomsgårdarna ej heller något konkurrensförhållande m h t att

[1] Publicerat med sökandens medgivande

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

serveringen ej är öppen för allmänheten. Det huvudsakliga ändamålet med gårdarnas verksamhet är ett helt annat än att bedriva servering. Denna är närmast att betrakta som ett led i förvaltningens sociala verksamhet, där människorna skall ges en meningsfull sysselsättning på fritiden och beredas möjlighet till ökad gemenskap. Socialförvaltningen är av den uppfattningen att verksamheten i viss mån kan jämföras med kommuns tillhandahållande av kost till pensionärer, vilken enligt anvisning från RSV inte medför skattskyldighet för kommunen under förutsättning att tillhandahållandet sker i vissa lokaler och att andra utomstående inte äger rätt att utnyttja serveringen (RN 1969:106.5).

Försäljning av hobbymaterial

Fritidsavdelningens försäljning (förmedling) av diverse hobbymaterial sker dels till förvaltningens egna ungdomsgårdar (med 50 % subvention) dels till bl a utomstående ideella föreningar med ungdomsverksamhet samt dels till vissa organisationer utanför Sverige. Privatpersoner äger ej rätt att göra inköp. De utomstående föreningarna utgörs bl a av nykterhetsorganisationen Verdandi, olika scoutkårer, ungdomsföreningar av olika karaktär, Manillaskolan, Bromma församling, Karolinska sjukhuset, Godtemplarorden.

Under år 1976 har den totala försäljningen inkl mervärdeskatt uppgått till 541 872 kr + 5 672 kr, som försålts till utlandet. Försäljningen till utomstående organisationer har uppgått till 173 519 kr, varav 32 455 kr utgöres av försålda hobbyblad. Resterande belopp av den totala försäljningssumman avser försäljning till förvaltningens egna institutioner. Försäljningen, som inte kan anses ske under rörelseliknande former, är helt ägnad att främja ungdomsverksamhet såväl inom som utanför förvaltningens verksamhet. Sålunda har vid prissättningen hänsyn inte tagits till samtliga de kostnader som denna "förmedlingsverksamhet" åsamkar förvaltningen. Personalkostnader för produktion av hobbyblad, för distribution m m har ej inkalkylerats. Med hänsyn tagen även till den subventionerade försäljningen till egen verksamhet kan konstateras att prisnivån ligger under självkostnaden.

Med stöd av det anförda och riksskattenämndens anvisning angående skattskyldighet för statliga och kommunala myndigheter sker enligt socialförvaltningen försäljningen av hobbyblad inte under sådana former att verksamheten med hänsyn till dess syfte och inriktning kan anses yrkesmässig i mervärdeskattehänseende, vilket skulle innebära att någon skattskyldighet för denna verksamhet ej skulle föreligga.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Sammanfattning

Inkomsten av verksamheterna utgör inte skattepliktig intäkt av rörelse enligt kommunalskattelagen. Med hänsyn till prissättningen samt de former i övrigt under vilka verksamheten bedrivs kan enligt socialförvaltningen ej heller fråga anses vara om omsättning av varor eller tjänster under rörelseliknande former.

Mot bakgrund av det ovanstående anhåller socialförvaltningen

dels om förhandsbesked huruvida ungdomsgårdarna är skattskyldiga för den bedrivna serveringsverksamheten,

dels om förhandsbesked huruvida kvartersgårdarna är skattskyldiga för den bedrivna serveringsverksamheten,

dels om förhandsbesked – därest gårdarna skulle anses skattskyldiga – huruvida gårdarna är redovisningsskyldiga även i de fall de enskilda gårdarnas omsättning understiger den s. k. frigränsen,

dels om förhandsbesked huruvida skattskyldighet föreligger för fritidsavdelningens försäljning av diverse hobbymaterial till utomstående föreningar.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 17 januari 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Torngren, Arvidson, Wihlborg, Toftered) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att den av kommunen bedrivna serveringsverksamheten vid ungdomsgårdarna och kvartersgårdarna får anses bedriven under rörelseliknande former enligt punkt 1 första stycket av anvisningarna till 2 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt. På grund härav förklarar nämnden, att serveringsverksamheten vid ungdomsgårdarna och kvartersgårdarna skall räknas som yrkesmässig i mervärdeskattehänseende samt att Stockholms kommun är skattskyldig till mervärdeskatt för verksamheten.

Vid tillämpning av 6 § första stycket lagen om mervärdeskatt skall härvid serveringsverksamheten vid ungdomsgårdarna och kvartersgårdarna ses som en verksamhet.

Nämnden finner på nyss angivna grund att fritidsavdelningens försäljning av diverse hobbymaterial till bl a utomstående ideella föreningar skall räknas som yrkesmässig i mervärdeskattehänseende. På grund härav förklarar nämnden, att Stockholms kommun är skattskyldig till mervärdeskatt även för sistnämnda verksamhet.

Två ledamöter (Hartler, Lagergren) var skiljaktiga och anförde:

Den *serveringsverksamhet* som bedrives på *ungdomsgårdarna* är tillgänglig endast för ungdom i åldern 14–20 år som löst årskort (terminskort). Verksamheten kan enligt vår mening anses riktad mot en sluten grupp, jämförbar med de grupper som exemplifieras i riksskattenämndens åberopade anvisning II 1969:106.5. Med hänsyn härtill synes oss serveringsverksamhet på ungdomsgårdar kunna undantas från skattskyldighet för kommunen. Verksamheten kan således inte anses yrkesmässig och bör därför inte medföra skattskyldighet till mervärdeskatt för kommunen.

I övrigt är vi ense med majoriteten.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Im 1979:2

3 Regeringsrätten

I besvär yrkade kommunen att skattskyldighet skulle förklaras ej föreligga för den serveringsverksamhet som bedrevs på ungdomsgårdar samt den försäljning av hobbymaterial som skedde till utomstående föreningar m fl. Kommunen yrkade vidare att vid bedömningen av kommunens redovisningsskyldighet enligt 6 § mervärdeskattelagen (1968:430) för serveringsverksamheten varje kvartersgårds verksamhet och – därest serveringsverksamheten vid ungdomsgårdarna ansågs medföra skattskyldighet – varje ungdomsgårds verksamhet skulle anses som en självständig verksamhet. Slutligen yrkade kommunen att, därest dess försäljning av hobbymaterial skulle bedömas medföra skattskyldighet, fritidsavdelningens försäljning av hobbymaterial till kommunens ungdomsgårdar samt ungdomsgårdarnas tillhandahållande av hobbymaterial till besökare skulle förklaras utgöra verksamhet för vilken skattskyldighet inte föreligger.

Regeringsrätten (Cars, Paulsson, Nordlund, Brodén, Wennergren) beslöt i dom den 21 november 1978 följande:

I fråga om skattskyldigheten för försäljning av hobbymaterial har kommunen i sin ansökan till riksskatteverket anhållit om förhandsbesked huruvida skattskyldighet föreligger för fritidsavdelningens försäljning av diverse hobbymaterial till utomstående föreningar och riksskatteverkets nämnd för rättsärenden har förklarat att kommunen är skattskyldig till mervärdeskatt för denna verksamhet. Regeringsrätten upptar inte till prövning de nya frågor angående skattskyldigheten för försäljning av hobbymaterial som kommunen väckt i sina besvär.

Vid prövningen av besvären i övrigt gör regeringsrätten, som på föreliggande utredning finner serveringsverksamheten vid ungdomsgårdarna och kvartersgårdarna inte kunna ses som annat än en verksamhet, ej ändring i förhandsbeskedet.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin
Serie I ang. direkt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt Direkt skatt – Taxering
Nr 6 1979 – Årg. 9

Riksskatteverkets anvisningar m m om den skattemässiga behandlingen av returemballage inom bryggeribranschen;

RSV Dt 1979:9

RSFS 1979:34

utfärdade den 14 juni 1979.

1 Inledning

Bryggeriföretagen har överenskommit att varje bryggeri skall från kunderna återta såväl flaskor som backar oavsett vilket bryggeri som ursprungligen tillhandahållit emballaget. Bryggeriet betalar i så fall tillbaka den avgift som kunden erlagt för emballaget.

Om avgiften betecknas som pant, emballagekostnad eller dylikt saknar betydelse i detta sammanhang liksom om säljaren lämnar kredit eller återbetalar avgiften i det fall returemballaget återställs till honom.

Emballaget är gemensamt för hela branschen. För nyinköp av emballage svarar däremot varje bryggeri för sig.

2 RSVs anvisningar m m

RSV har vid sammanträde den 14 juni 1979 beslutat att såsom *anvisningar* göra följande uttalande om den skattemässiga behandlingen av returemballage inom bryggeribranschen. Anvisningarna är avsedda att tillämpas fr o m 1980 års taxering.

2.1 Anläggnings- eller omsättningstillgång

Eftersom returemballaget inte omsätts i rörelsen i egentlig mening utan är avsett att återanvändas av bryggeriföretagen bör detta anses utgöra anläggningstillgång i rörelsen. Avdrag för anskaffningskostnaden för sådant emballage får därför ske enligt de vanliga för avskrivning av inventarier gällande reglerna. Vidare får returemballage i form av glasflaskor o d med hänsyn till att sådant emballage får beräknas ha en varaktighetstid av högst tre år (s k korttidsinventarier) dras av på en gång i rörelsen. Avdrag för kostnad för övrigt returemballage (backar o d) medges genom årliga värdeminskningsavdrag enligt de regler som i övrigt gäller för sådana tillgångar.

Dessa regler avser inköp som skett under beskattningsår, för vilket taxering sker 1980 eller senare.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV Dt 1979:9
RSFS 1979:34

2.2 Redovisning av pantbetalningar samt avdrag för reservering för framtida pantinlösen

Inbetalningar för returemballage (pant o d) utgör skattepliktig intäkt i rörelsen (punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 28 § kommunalskattelagen). Av praktiska skäl bör emellertid sådana inbetalningar inte redovisas som ersättning vid inventarieavyttring. Ersättningar för backar o d skall sålunda inte påverka underlaget för värdeminskningsavdrag på returemballage.

Den framtida utgiften för återlösen av returemballage får beaktas genom avdrag för avsättning till en särskild skuldreserv i räkenskaperna. Härvid bör emellertid såsom avdragsgill skuld räknas endast viss del av värdet av det emballage som är utelöpande på marknaden. Som avdragsgill skuld vid taxering får alltså räknas högst 3/4 av värdet av det returemballage som finns ute på marknaden på bokslutsdagen. Det värdet beräknas på följande sätt:

> Anskaffningskostnaden för nyinköp av returemballage under de närmast föregående 36 månaderna minskad med summan av anskaffningskostnaderna för egna kassationer, kross e d under motsvarande period och eget innehav av returemballage på bokslutsdagen.

Vid taxeringen medgivet avdrag skall återföras till beskattning nästföljande beskattningsår.

RSV Dt 1979:10

RSFS 1979:42

Riksskatteverkets föreskrifter om omräkningstal vid realisationsvinstbeskattning av fastighet;[1]

utfärdade den 21 augusti 1979.

1 Omräkningstal vid realisationsvinstbeskattning av fastighet

RSV har fastställt nedan angivna omräkningstal att användas vid realisationsvinstbeskattning av fastighet, som avyttrats under kalenderåret 1979[2].

[1] Jfr RSFS 1978:37 RSV Dt 1978:17.
[2] Vid realisationsvinstbeskattning av fastighet enligt äldre regler i fall som avses i punkt 11 av övergångsbestämmelserna till SFS 1976:343 har RSV lämnat föreskrifter om omräkningstal i RSFS 1979:43 RSV Dt 1979:11.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Anskaffningsår[3]	Omräkningstal	Anskaffningsår[3]	Omräkningstal
1952	3,98	1966	2,48
1953	3,91	1967	2,37
1954	3,88	1968	2,33
1955	3,77	1969	2,27
1956	3,60	1970	2,12
1957	3,46	1971	1,97
1958	3,30	1972	1,86
1959	3,27	1973	1,75
1960	3,15	1974	1,59
1961	3,07	1975	1,44
1962	2,95	1976	1,31
1963	2,86	1977	1,18
1964	2,77	1978	1,07
1965	2,64	1979	1,00

2 Omräkningstal vid uppskov med beskattning av realisationsvinst

Vid försäljning av ersättningsfastighet[4] skall uppskovsbeloppet vid realisationsvinstberäkningen omräknas med hänsyn till förändringarna i det allmänna prisläget från det år då ersättningsfastigheten förvärvades till det år avyttringen skedde.

RSV har fastställt att uppskovsbelopp vid avyttring av sådan ersättningsfastighet under kalenderåret 1979 skall tas upp till sitt nominella belopp.

[3] Resp det år till vilket ingångsvärdet (eller de avdragsgilla förbättringskostnaderna m m) eljest hänför sig.
[4] SFS 1978:970 och 1968:276 (gäller ersättningsfastighet om den tidigare avyttringen skett efter mars 1976).

Riksskatteverkets föreskrifter om omräkningstal vid realisationsvinstbeskattning av fastighet enligt punkt 11 av övergångsbestämmelserna (SFS 1976:343) till de nya reglerna om realisationsvinstbeskattningen;[1]

utfärdade den 21 augusti 1979.

Skattepliktig realisationsvinst beräknas enligt de äldre bestämmelser, som tillämpades före den 1 april 1976, även efter denna tidpunkt i fråga om fastigheter som avyttras genom expropriation eller liknande förfarande i de fall egendomen ej tagits i besittning men talan i målet väckts före nämnda dag.

RSV har fastställt nedan angivna omräkningstal att användas vid realisationsvinstbeskattning av fastighet enligt äldre regler i fall som avses i punkt 11 av övergångsbestämmelserna till SFS 1976:343 vid avyttring under kalenderåret 1979.

[1] Jfr RSFS 1978:38 RSV Dt 1978:18

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Anskaffningsår	Omräknings-tal	Anskaffningsår	Omräknings-tal
1914	12,83	1947	5,35
1915	11,16	1948	5,09
1916	9,87	1949	5,01
1917	7,82	1950	4,96
1918	5,53	1951	4,28
1919	4,79	1952	3,98
1920	4,77	1953	3,91
1921	5,55	1954	3,88
1922	6,86	1955	3,77
1923	7,37	1956	3,60
1924	7,37	1957	3,46
1925	7,25	1958	3,30
1926	7,50	1959	3,27
1927	7,59	1960	3,15
1928	7,55	1961	3,07
1929	7,64	1962	2,95
1930	7,87	1963	2,86
1931	8,12	1964	2,77
1932	8,28	1965	2,64
1933	8,50	1966	2,48
1934	8,44	1967	2,37
1935	8,28	1968	2,33
1936	8,17	1969	2,27
1937	7,97	1970	2,12
1938	7,78	1971	1,97
1939	7,59	1972	1,86
1940	6,75	1973	1,75
1941	5,97	1974	1,59
1942	5,53	1975	1,44
1943	5,46	1976	1,31
1944	5,48	1977	1,18
1945	5,51	1978	1,07
1946	5,48	1979	1,00

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-104 30 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie II ang. indirekt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im – Indirekt skatt – Mervärdeskatt

Nr 4 1979 – Årg. 9

Regeringsrättens dom den 20 mars 1979 i anledning av överklagat förhandsbesked

Fråga om skattskyldighet för verksamhet avseende viss behandling av slam vid kommunalt reningsverk[1]

RSV/FB Im 1979:3

Utkom från trycket den 24 juli 1979

1 Ansökningen

Grums kommun[2] anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt. I ärendet anförde kommunen:

> Grums kommun påbörjade under 1974 byggnation av reningsverket vid Ängudden. Detta reningsverk färdigställdes under år 1975 och togs i drift i november månad samma år.
>
> Reningsverket är dimensionerat för 11 000 personekvivalenter och för närvarande är ca 7 000 personekvivalenter anslutna till verket.
>
> Reningen sker i tre steg, en mekanisk del, en biologisk del, och en kemisk del. Från samtliga reningssteg avskiljes restprodukter i form av slam och s k grovrens. Slammet pumpas till en slamförtjockare och en slamstabilisering för att minska vattenhalten i slammet. En kemikalie, s k pollimer, blandas sedan med slammet och därefter centrifugeras slammet som sista åtgärd för att avskilja vattnet. Denna slamprodukt är alltså det avfall som erhålles vid reningen av avloppsvattnet.
>
> Slammet transporteras efter avvattningen i containers ca 6 km till Karlbergs Gård, för att användas som jordförbättringsmedel i jordbruket. Grovrenset som avskiljes i det mekaniska steget transporteras ca 16 km till Borgviksfjället för deponering.
>
> Länsstyrelsen i Värmlands län har i skrivelse av den 24/4 1978 meddelat Grums kommun att avdragsrätt för mervärdeskatt *endast* föreligger för transport av slam samt för byggande av slamdeponeringsanläggning. Detta synsätt från länsstyrelsen i Värmlands län kan vi icke acceptera. Likartade ärenden bör behandlas likvärdigt oavsett om kommunen råkar vara belägen i Värmlands län eller Jönköpings län, där fullt avdrag medgivits.
>
> Grums kommun hemställer därför om, med stöd av vad som ovan redovisats, Riksskatteverkets förhandsbesked beträffande kommunens rätt till avdrag av mervärdeskatt för slambehandling.

[1] Jämför RSV Im 1975:26 och RSV/FB Im 1977:7
[2] Publicerat med kommunens medgivande

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Im 1979:3

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 12 september 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Torngren, Hartler, Lagergren, Eklund, Wihlborg, Toftered) följande förhandsbesked:

Nämnden finner följande. Driften vid anläggningen får anses ingå som ett led i kommunens yrkesmässiga verksamhet avseende omhändertagande av avfall. Avdragsrätt föreligger enligt lagen om mervärdeskatt för förvärv för sådan verksamhet. På grund av det anförda förklarar nämnden, att Grums kommun äger göra avdrag för ingående mervärdeskatt som belöper på förvärv för driften vid ifrågavarande anläggning för slambehandling.

3 Regeringsrätten

I besvär yrkade allmänna ombudet att regeringsrätten måtte förklara att avdragsrätt inte förelåg för slambehandlingen.

Regeringsrätten (Körlof, Wieslander, Hilding, Wahlgren) beslöt i dom den 20 mars 1979 följande.

Slambehandling får anses ingå som ett led i reningen av avloppsvatten. Verksamhet avseende rening av avloppsvatten omfattas ej av skattskyldighet enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt.

På grund härav förklarar regeringsrätten, med ändring av riksskatteverkets förhandsbesked, att kommunen icke äger göra avdrag för ingående mervärdeskatt som belöper på förvärv för drift vid anläggningen för slambehandling.

Ett regeringsråd (Wennergren) var skiljaktigt och gjorde ej ändring i riksskatteverkets förhandsbesked.

Anm

Genom ändring (1979:304) i sjunde stycket anvisningarna till 10 § lagen om mervärdeskatt (ML) skall rening av avloppsvatten medföra skattskyldighet (s k teknisk skattskyldighet enligt 2 § första stycket 2) ML). De nya bestämmelserna skall tillämpas med retroaktiv verkan i fråga om förvärv efter utgången av år 1973 (punkt 17 i övergångsbestämmelserna).

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Förhandsbesked den 29 mars 1978

Fråga om skatteplikt för tjänst innefattande besiktning av skadade fordon i samband med skadereglering av försäkringsfall

RSV/FB Im 1979:4

Utkom från trycket den 24 juli 1979

1 Ansökningen

Curt Andersson[1], Örebro, anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt.

I ansökningen anfördes i huvudsak följande:

> Ärendet gäller huruvida jag skall anses redovisningsskyldig för mervärdeskatt eller ej.
>
> Jag startade i slutet av 1977 egen rörelseverksamhet under firma C A Bilskadeconsult Curt Andersson och utför uppdrag huvudsakligen åt Internationell Assurans i Vaxholm, Ford Motor Company AB, Vagnskadeavdelningen, Stockholm och Försäkringsbolaget Royal, Stockholm. Arbetet består i att inom ett distrikt i mellersta Sverige med utgångspunkt Örebro företaga resor till bilverkstäder, och där göra en bedömning av krockskadade bilar och upprätta en kostnadskalkyl/skadevärdering, dvs att anteckna vad som skall repareras och räkna ut kostnaden för erforderlig reparation. Ibland finns en färdig kostnadskalkyl upprättad av bilverkstaden, och jag skall då göra en kontroll av denna. Handlingarna i ärendet insändes därefter av mig till mina uppdragsgivare.
>
> Jag har tagit reda på att mina uppdragsgivare som namngivits ovan har ytterligare 5–6 bilskadereglerare med exakt samma arbetsuppgifter som jag, men verksamma på andra distrikt och i andra län. Ingen av dem har befunnits redovisningsskyldiga för mervärdeskatt, och jag finner det orimligt att jag skulle inta en särställning. Detta skulle kunna allvarligt skada relationerna med mina uppdragsgivare.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 29 mars 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Morén, Hartler, Lagergren, Eklund, Wihlborg, Norr) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att den av sökanden bedrivna verksamheten avser tjänster som innefattar besiktning av skadade fordon i samband med skadereglering av försäkringsfall. Sådana tjänster är inte skattepliktiga enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt. På grund härav förklarar nämnden att den av sökanden bedrivna verksamheten inte medför skattskyldighet till mervärdeskatt.

[1] Publicerat med sökandens medgivande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Regeringsrättens dom den 20 mars 1979 i anledning av överklagat förhandsbesked

RSV/FB Im 1979:5

Utkom från trycket den 24 juli 1979

Fråga om skattskyldighet för kommunalt bolags verksamhet avseende uppförande, drift och underhåll av gatu- och vägbelysningsanläggningar

1 Ansökningen

Aktiebolaget X anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt. I ansökningen anfördes bl a följande:

> AB X, X-stad, är ett av X-stads kommun helägt rörelsedrivande aktiebolag, vars huvudsakliga verksamhet utgöres av distribution av elkraft, distribution och produktion av fjärrvärme och därmed sammanhängande arbeten med uppförande och underhåll av anläggningar och distributionsnät. Dessutom ingår i bolagets verksamhet uppförande, drift och underhåll av gatu- och vägbelysningsanläggningar enligt avtal med X-stads kommun. Uppförande, drift och underhåll sker i bolagets egen regi. Anläggningarna förblir bolagets egendom.
>
> Med anläggningar avses här hela belysningsanläggningen med matarkabel till anslutningspunkt i belysningsstolpe, belysningsstolpar, armaturer och andra installationer.
>
> Särskild ersättning för anläggningarna ifråga tas inte ut av kommunen. Kommunen erlägger vanlig eltaxa för till anläggningarna distribuerad elkraft.
>
> Enligt mervärdeskattelagen föreligger avdragsrätt för all ingående mervärdeskatt som är hänförlig till verksamhet som medför skattskyldighet. Distribution av elkraft medför s k teknisk skattskyldighet. Uppförande, drift och underhåll av gatubelysningsanläggningar ingår, enligt vår mening, som ett led i verksamheten att distribuera elkraft.
>
> Då oklarhet råder huruvida ingående mervärdeskatt på uppförande av gatubelysningsanläggningar är avdragsgilla anhålles om förhandsbesked i följande fråga:
>
> Anses uppförande, drift och underhåll av gatubelysningsanläggningarna ingå som ett led i verksamheten att distribuera elkraft och därmed grunda rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt, som belöper på sagda anläggningar?
>
> Det av Aktiebolaget X åberopade avtalet med X-stads kommun innehöll bl a följande:

AVTAL

Mellan X-stads kommun och Aktiebolaget X är följande avtal träffat rörande distribution av elektrisk kraft inom X-stads nuvarande område (koncessionsavtal).

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Bolagets distributionsrätt

Kommunen tillförsäkrar, vad på kommunen beror, bolaget ensamrätt att inom kommunens nuvarande och blivande område distribuera elektrisk energi för alla ändamål med undantag för - - - Bolaget tillförsäkras vidare rätt att bibehålla den vid avtalets ingående befintliga distributionsanläggningen och att framdraga och bibehålla nya ledningar och kablar över och uti de gator, vägar, allmänna platser, jordområden och vattendrag, som kommunen äger eller eljest förfogar över, samt att i och för montage av ledningarna anbringa fästen å kommunen tillhöriga eller av kommunen disponerade byggnader.

---

§ 4

Gatu- och vägbelysningen

Mom 1

Bolaget åtager sig att svara för ytterbelysningen inom kommunens hela område, i första hand med begagnande av den anläggning härför, som redan finnes.

Om kommunen under avtalstiden önskar utöka ytterbelysningen kvantitativt eller kvalitativt åtager sig bolaget att bekosta och utföra härför erforderliga anläggningar, samt att därvid så vitt möjligt tillgodose av kommunen uttalade önskemål såväl med avseende på armatur- och lamptyper som beträffande utförandet av anläggningen i övrigt.

Gatubelysningsanläggningarna är enligt teknisk värdering värderade till - - -. Denna anläggning försäljer kommunen till bolaget till dess tekniska värde enligt särskilt skuldebrev.

Mom 2

För bolagets åtagande att tillhandahålla för gatu- och vägbelysning erforderlig energi skall kommunen erlägga samma avgift per kWh och mätpunkt, som kommunen tillämpar i sin normala hushållstariff.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 16 maj 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Morén, Hartler, Lagergren, Eklund, Arvidson, Wihlborg) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att sökandebolagets prestation ur mervärdeskattesynpunkt får anses innefatta att *dels* över ledningsnätet till anslutningspunkt i belysningsstolpe tillhandahålla elektrisk kraft till belysningsanläggningarna, *dels* genom belysningsanläggningen – belysningsstolpar, armaturer m m – tillhandahålla belysning.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Im 1979:5

Tillhandahållandet av elektrisk kraft medför skattskyldighet enligt 2 § första stycket 2) och 8 § 4) lagen om mervärdeskatt. Tillhandahållandet av belysning medför däremot inte skattskyldighet enligt nämnda lag.

I enlighet härmed förklarar nämnden att sökandebolaget enligt 17 och 18 §§ lagen om mervärdeskatt äger avdraga ingående mervärdeskatt som belöper på förvärv för ledningsnätet fram till anslutningspunkt i belysningsstolpe medan avdragsrätt däremot inte föreligger för förvärv för belysningsanläggningen – belysningsstolpar med armaturer och andra därtill hörande installationer.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade bolaget att bolagets ifrågavarande verksamhet i sin helhet skulle förklaras utgöra tillhandahållande av elektrisk kraft.

I dom den 20 mars 1979 gjorde regeringsrätten (Körlof, Wieslander, Hilding, Wahlgren, Wennergren) ej ändring i riksskatteverkets förhandsbesked.

Förhandsbesked den 18 januari 1979

RSV/FB Im 1979:6

Beskattningsvärdets bestämmande vid tillhandahållande av betong i samband med betongpumpning

Utkom från trycket den 24 juli 1979

1 Ansökningen

Aktiebolaget X, Stockholm, anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt.

Av ansökningen framgick i huvudsak följande.

Sökandebolaget hyrde bl a ut betongpumpar med förare. Bolaget åtog sig att pumpa betong i byggnadsformar. Däremot ingick som regel inte för- och efterarbeten (t ex vibrering, härdning och annan efterbehandling) i åtagandet. Bolaget hade alltid gentemot sin uppdragsgivare fullt ansvar för att pumpningen utfördes på ett riktigt sätt. I de fall då bolaget också levererade (sålde) betongen i eget namn hade bolaget dessutom fullt ansvar för dennas kvalitet. Om betongen inte höll acceptabel kvalitet kunde bolaget givetvis i sin tur vända sig mot den som tillverkat denna. Bolaget anhöll om förhandsbesked angående vilken mervärdeskattesats som skulle tillämpas på levererad betong, då bolaget i samband med angivet pumpåtagande också levererade betongen.

Sökandebolaget var medlemsföretag i Svenska Fabriksbetongföreningen (pumpsektionen).

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 18 januari 1979 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Eklund, Wihlborg, Nord, Toftered) följande förhandsbesked:

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Nämnden finner, att sådant tillhandahållande av betong från betongpump med maskinist (förare) som avses i ansökningen utgör enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML) yrkesmässig leverans av skattepliktig vara, som ingår i ett skattepliktigt entreprenadåtagande. Nämnden förklarar att beskattningsvärdet utgör 60 % av vederlaget inräknat mervärdeskatt vid entreprenad som avses i 14 § första stycket 2 ML och 20 % av vederlaget inräknat skatt om 14 § andra stycket ML är tillämpligt på entreprenaden.

Förhandsbesked den 24 november 1978

Fråga om skatteplikt för tjänst avseende kalkning av sjö

RSV/FB Im 1979:7

Utkom från trycket den 24 juli 1979

1 Ansökningen

Aktiebolaget Z önskade få förhandsbesked i frågan huruvida mervärdeskatt skall utgå för kalkning av sjöar.

Av handlingarna i ärendet framgick i huvudsak följande. Bolaget levererade och spred kalk i sjöar med hjälp av båt och helikopter. Vidare spreds kalk med hjälp av traktor (skotare) på närliggande markområden i avsikt att även denna kalk skulle påverka vattnet i sjöarna. Bolaget utförde inga undersökningar före arbetet och heller inga analyser av resultatet. I den mån markskador uppstod i samband med kalkspridningen på land skulle bolaget reparera dessa. Syftet med kalkspridningen var att förändra vattnets ph-värde för att på så sätt förbättra levnadsbetingelserna för ett normalt växt- och djurliv.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 24 november 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Morén, Hartler, Lagergren, Arvidson, Wihlborg, Toftered) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att de arbeten som ingår i sökandebolagets åtagande skall i sin helhet ses som en tjänst avseende kalkning av sjö. Nämnden finner vidare att sådan tjänst inte är hänförlig till tjänst som anges i 10 § första stycket lagen om mervärdeskatt. På grund härav förklarar nämnden att skatteplikt inte föreligger för denna tjänst.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Förhandsbesked den 16 maj 1978

RSV/FB Im 1979:8

Utkom från trycket den 24 juli 1979

Fråga om skatteplikt för klassificering av diamanter

1 Ansökningen

Aktiebolaget Y, Stockholm, anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt och anförde i ansökningen härom följande.

Bolaget utförde på uppdrag av guldsmed kontroll av att en inlämnad diamant var av viss angiven kvalitet och att stenen var i funktionsdugligt skick, dvs användbar för montering i smycken. Bolagets arbete omfattade följande moment:

1 Vägning av diamant på våg
2 Mätning av diamantens omkrets och totalhöjd med mikrometer
3 Klarhetsundersökning med hjälp av lupp och mikroskop
4 Färgjämförelse med givna färgteststenar och fotometer
5 Slipningsgradens fastställande med dels mikroskop (slipskada, hack m m) dels i proportionsskop (vinklar och normavvikelse mäts i ‰)
6 Förekommande fluorrescens konstateras med fluorrescenslampa (lång- och kortvåg)

Resultatet av observationerna lämnades på ett certifikat.

Bolaget anhöll om förhandsbesked om den beskrivna verksamheten innefattade tillhandahållande av skattepliktiga tjänster.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 16 maj 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Morén, Hartler, Lagergren, Eklund, Arvidson, Wihlborg) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att i ansökningen beskrivna tjänster avseende klassificering av diamanter är att hänföra till tjänst som avser kontroll eller analys av skattepliktig vara. Sådan tjänst är skattepliktig enligt 10 § första stycket 1) lagen om mervärdeskatt. På grund härav förklarar nämnden att sökandebolaget blir skattskyldigt till mervärdeskatt för tillhandahållande av ifrågavarande tjänster.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Regeringsrättens dom den 27 februari 1979 i anledning av överklagat förhandsbesked

Fråga om skattskyldighet för kommun som från egna värmecentraler – som ett led i sin fastighetsförvaltning – tillhandahöll värme såväl till egna inrättningar i egna fastigheter som till av utomstående ägda fastigheter

RSV/FB Im 1979:9

Utkom från trycket den 24 juli 1979

Gotlands kommun[1] anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt.

I ansökningen anfördes i huvudsak följande:

> Enligt 8 § 4) lagen om mervärdeskatt undantages värme från skatteplikt. Omsättning av värme medför skattskyldighet enligt 2 § första stycket 2) lagen om mervärdeskatt (s k teknisk skattskyldighet). Kommuns omsättning av värme anses alltid – även till den del den avser egna behov – som yrkesmässig (anvisningarna till 2 § lagen om mervärdeskatt, punkt 1 sjunde stycket).
>
> Gotlands kommun har värmecentraler som betjänar dels både kommunala och utomstående inrättningar dels centraler som betjänar endast kommunala inrättningar.
>
> Som exempel på värmecentraler kan nämnas följande:
>
> 1 Fastigheten Hackspetten 14 i Visby är inrymd i kommunens särskola, Bingebyskolan, och betjänar förutom denna skola Mariahemmet (sjukhem) och arbetsvårdens verkstäder i Visby. Dessa är alltså samtliga kommunala inrättningar.
> 2 Värmecentralen på fastigheten Korpen 4 i Visby. Centralen är inrymd i S:t Olofs mentalsjukhus och avnämare är förutom sjukhuset även polishuset vari är inrymt polismyndighet, åklagarmyndighet, kronofogdemyndighet och vägverk.
> 3 Värmecentralen på fastigheten Ekorren 1 i Visby. Centralen är inrymd i Solbergaskolan och betjänar förutom denna DBV:s sparbank i en näraliggande fastighet.
> 4 Värmecentralen, Asarve i Hemse. Denna värmecentral är under byggnad och är inrymd i den blivande vårdcentralen. Den skall betjäna förutom vårdcentralen och sjukhemmet även AB Gotlandshems näraliggande fastigheter och försäkringskassans och apotekets lokaler.

Kommunen uppgav att för de värmecentraler som var upptagna under punkterna 1–3 belastades driftkostnader avseende bl a reparationer och underhållsmaterial av mervärdeskatt. Vad gällde värmecentralen under punkten 4, som var under byggnad, kom mervärdeskatt också att belasta kapitalkostnaderna för byggnationen.

Problemställningen ovan är av stort intresse ej endast för Gotlands kommun utan även för flera andra kommuner.

Gotlands kommun hemställde om förhandsbesked huruvida s k teknisk skattskyldighet avseende värmeproduktionen vid ovan angivna värmecen-

[1] Publicerat med kommunens medgivande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

traler förelåg så att kommunen medgavs rätt att avlyfta all ingående mervärdeskatt både vad avsåg värmeleveranser till kommunägda och till icke kommunägda inrättningar. Härmed avsågs skatt både på driftkostnader (bl a reparations- och underhållskostnader) och kapitalkostnader för värmecentral under byggnad.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 25 april 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Morén, Reenstierna, Arvidson, Wihlborg) följande förhandsbesked:

Enligt ansökningshandlingarna äger Gotlands kommun de fastigheter som ovan betecknats som Hackspetten 14, Korpen 4 och Ekorren 1 i Visby samt Asarve i Hemse. Kommunen uppger vidare att värmecentralen i fastigheten Hackspetten 14 levererar värme uteslutande till fastigheter ägda av Gotlands kommun under det att värmecentralerna i fastigheterna Korpen 4 och Ekorren 1, utöver värme till egna fastigheter, även i en omfattning som närmare angivits i handlingarna, tillhandahåller värme till utomstående samt att detsamma kommer att gälla även för den planerade värmecentralen i Asarve.

Nämnden finner, *att* Gotlands kommun blir skattskyldig för tillhandahållande av värme med avseende på de värmecentraler där på sätt angivits i handlingarna värme tillhandahålls till andra än egna fastigheter (utomstående) *samt att* skattskyldigheten i dessa fall även omfattar tillhandahållande av värme för egna behov i därvid berörda fastigheter.

I enlighet med det anförda förklarar nämnden *att* Gotlands kommun – enligt 2 § första stycket 2) lagen om mervärdeskatt jämförd med punkt 1 sjunde stycket sista meningen anvisningarna till samma paragraf och 8 § 4) samma lag – blir skattskyldig för omsättning av värme till såväl egna som andra fastigheter vid värmecentralerna Korpen 4, Ekorren 1 och Asarve *men att* kommunen däremot inte är skattskyldig för tillhandahållande av värme för egna behov vid värmecentralen på fastigheten Hackspetten 14.

Nämnden förklarar att Gotlands kommun äger enligt bestämmelserna i 17 och 18 §§ lagen om mervärdeskatt göra avdrag för ingående skatt som belöper på förvärv för värmecentralerna i fastigheterna Korpen 4, Ekorren 1 och Asarve medan däremot sådan avdragsrätt inte föreligger avseende värmecentralen i fastigheten Hackspetten 14.

Två ledamöter (Hartler och Eklund) var skiljaktiga, Hartler anförde:

> I ärendet är fråga om värmecentraler inrymda i kommunen tillhöriga skolbyggnader och liknande fastigheter samt helt eller i första hand avsedda att betjäna dessa. Verksamheten vid värmecentralerna är ett led i kommunens fastighetsförvaltning. Kommunens användning av producerad värme för eget behov i nyssnämnda eller andra kommunala fastigheter kan – oavsett huruvida viss leverans av värme därjämte sker till utomstående – enligt min uppfattning inte betecknas som uttag ur verksamhet och därmed ej heller som omsättning. Vid sådant förhållande föreligger inte skattskyldighet till mervärdeskatt för denna användning och följaktligen inte heller avdragsrätt för däremot svarande ingående mervärdeskatt. Framhållas må att något syfte inte heller torde ha

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

förelegat att den lagändring, varigenom sjunde stycket sista meningen av anvisning 1 till 2 § lagen om mervärdeskatt erhållit sin nuvarande lydelse, skulle beröra värme eller andra i 8 § 4 avsedda varor som producerats under förhållanden varom nu är fråga. Kommunens leverans av värme från berörda värmecentraler till utomstående får däremot anses utgöra yrkesmässig omsättning. Beträffande denna del av verksamheten finner jag sålunda i likhet med majoriteten skattskyldighet och därmed följande avdragsrätt föreligga. Nämndens förhandsbesked borde enligt min mening utformas i överensstämmelse med vad jag sålunda anfört.

Eklund anförde:

Jag anser att nämnden bort meddela förhandsbesked av följande lydelse:

Enligt ansökningshandlingarna äger Gotlands kommun de fastigheter som ovan betecknats som Hackspetten 14, Korpen 4 och Ekorren 1 i Visby och Asarve i Hemse. Kommunen uppger vidare att värmecentralen i fastigheten Hackspetten 14 levererar värme uteslutande till fastigheter ägda av Gotlands kommun under det att värmecentralerna i fastigheten Korpen 4 och Ekorren 1, utöver värme till egna fastigheter, även i en omfattning som närmare angivits i handlingarna tillhandahåller värme till utomstående samt att detsamma kommer att gälla även för den planerade värmecentralen i Asarve.

Nämnden finner att Gotlands kommun – i yrkesmässig verksamhet enligt lagen om mervärdeskatt – omsätter värme genom försäljning till utomstående vid värmecentralerna i fastigheterna Korpen 4, Ekorren 1 och Asarve. Nämnden finner också att tillhandahållande av värme för egna behov vid de nämnda värmecentralerna samt vid värmecentralen i fastigheten Hackspetten 14 är att hänföra till omsättning av vara i yrkesmässig verksamhet enligt bestämmelserna i punkt 2 andra stycket anvisningarna till 2 § lagen om mervärdeskatt och punkt 1 sjunde stycket sista meningen anvisningarna till samma paragraf.

I enlighet med det anförda förklarar nämnden att Gotlands kommun – enligt 2 § första stycket 2) lagen om mervärdeskatt jämförd med punkt 1 sjunde stycket sista meningen anvisningarna till samma paragraf och 8 § 4) samma lag – blir skattskyldig för omsättning av värme till såväl egna som andra fastigheter vid värmecentralerna på fastigheterna Hackspetten 14, Korpen 4, Ekorren 1 och Asarve.

Nämnden förklarar att Gotlands kommun äger enligt bestämmelserna i 17 och 18 §§ lagen om mervärdeskatt göra avdrag för all ingående skatt som belöper på förvärv för värmecentralerna i fastigheterna Hackspetten 14, Korpen 4, Ekorren 1 och Asarve.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

3 Regeringsrätten

Allmänna ombudet samt Gotlands kommun anförde var för sig besvär hos regeringsrätten.

Allmänna ombudet yrkade att kommunen skulle förklaras skattskyldig endast för den verksamhet som avsåg försäljning av värme till av utomstående ägda fastigheter.

Kommunen yrkade att den skulle anses skattskyldig för omsättning av värme till såväl egna som andra fastigheter från värmecentralerna samt äga göra avdrag för all ingående mervärdeskatt som belöpte på förvärv för samtliga värmecentraler.

Regeringsrätten (Abjörnsson, Paulsson, Reuterswärd, Brodén, Dyrssen) beslöt i dom den 27 februari 1979 följande:

Av handlingarna framgår att ifrågavarande värmecentraler är inrymda i kommunen tillhöriga skolbyggnader och liknande. Driften av värmecentralerna ingår som ett led i kommunens fastighetsförvaltning. Den producerade värmen är i första hand avsedd för de kommunala inrättningar som har lokaler i kommunens byggnader. Tillhandahållandet av värme till de kommunala inrättningarna från dessa värmecentraler är icke – oavsett att viss leverans av värme även sker till andra fastighetsägare – att hänföra till omsättning av vara enligt bestämmelserna i lagen om mervärdeskatt. Skattskyldighet föreligger alltså inte för denna användning och följaktligen inte heller avdragsrätt för den ingående mervärdeskatt som hänför sig till denna verksamhet. Regeringsrätten ändrar därför – med bifall till allmänna ombudets talan och med avslag på kommunens besvär – det meddelade förhandsbeskedet i enlighet med det sagda.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Regeringsrättens dom den 6 februari 1979 i anledning av överklagat förhandsbesked

I samband med anläggning eller ombyggnad av idrottsplats, golfbana och friluftsområde utförde ett åkeriföretag transport av schakt- och fyllningsmassor och banmaterial. Fråga om tjänsterna skulle räknas som transporttjänster eller som tjänster avseende fastighet

RSV/FB Im 1979:10

Utkom från trycket den 1 augusti 1979

1 Ansökningen

Åkeriaktiebolaget X[1] anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt.

Av handlingarna i ärendet framgick bl a följande. Sökandebolaget var ett åkeriföretag som tillhandahöll Stockholms kommuns idrottsförvaltning lastbilar med förare för följande tjänster:

I Tillhandahållande på idrottsplan och liknande anläggning av bil med kran och förare för uppsättning eller nedtagning av

1. Mål
2. Belysningsstolpar
3. Stängsel
4. Fast monterade träningsredskap
5. Läktare

Sökandebolaget framhöll, att det vid utförande av dessa tjänster främst var bilens lyftfunktion som utnyttjades. Transport av material till eller ifrån uppsättningsstället gjordes enligt bolaget vanligtvis av annat fordon.

II Tillhandahållande av bil med förare för

1. Tankvattning av idrottsplan
2. Sladdning av idrottsplan
3. Transport av banmaterial inom idrottsplats vid anläggning eller omläggning av löparbana, speedway och liknande
4. Transport av schakt- och fyllningsmassor inom
   a) idrottsplats under anläggning eller ombyggnad
   b) golfbana i samband med anläggning eller ombyggnad
   c) arbetsområde inom friluftsområde (t ex anläggning och underhåll av motionsspår, "äventyrsstig" hinderbana, styrketräningsplats, friluftsbad)
   d) friluftsområde i samband med anläggning och liknande

Sökandebolaget yrkade att nämnden skulle förklara att beskattningsvärdet utgjorde för de under punkt I i ansökningen angivna tjänsterna 60 procent av vederlaget och för de under punkt II i ansökningen angivna tjänsterna 20 procent av vederlaget.

[1] Publicerat med bolagets medgivande

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 29 mars 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Morén, Hartler, Lagergren, Eklund, Wihlborg, Norr) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att, om de vid I 1–5 i ansökningen angivna tjänsterna inte ingår i åtagande av större omfattning, de är att hänföra till sådana tjänster som nämns i 10 § 4) lagen om mervärdeskatt. På grund härav förklarar nämnden att beskattningsvärdet vid nu ifrågavarande omsättning utgör 60 procent av vederlaget inräknat skatt.

Beträffande de vid II 1–2 i ansökningen angivna tjänsterna finner nämnden att dessa avser fastighet och att de utförs på mark för idrottsplan. På grund härav förklarar nämnden att beskattningsvärdet vid omsättning av nu angivna tjänster utgör 20 procent av vederlaget inräknat skatt.

Vad slutligen angår de i punkterna II 3–4 angivna tjänsterna finner nämnden att dessa utgör transporttjänster. På grund härav förklarar nämnden att beskattningsvärdet vid omsättning av dessa tjänster utgörs av vederlaget inräknat skatt.

I den mån ansökningen inte blivit besvarad genom vad nämnden ovan förklarat, finner nämnden att förhandsbesked inte bör meddelas och avvisar därför ansökningen i den delen.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten fullföljde bolaget sin talan beträffande de under punkterna II 3–4 beskrivna tjänsterna.

I dom den 6 februari 1979 gjorde regeringsrätten (Åbjörnsson, Wieslander, Reuterswärd, Delin, Wennergren) ej ändring i förhandsbeskedet i vad det överklagats.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Skattskyldighet för kyrkogårdsförvaltnings skötsel av gravar

RSV/FB Im 1979:11

Utkom från trycket den 1 augusti 1979

1 Ansökningen

Sökanden, som var kommunal kyrkogårdsförvaltning, tog ut avgifter för skötsel av gravar. Gravarna var belägna inom förvaltningens begravningsplatser.

Kostnaderna för gravskötseln debiterades på de enskilda gravrättsinnehavarna och täcktes endast till en del av dessa avgifter från gravrättsinnehavarna. Resterande del av kostnaderna bestreds med kommunalskattemedel. Skattefinansieringen utgjorde cirka 50–70 %.

Sökanden ansåg att verksamheten inte var yrkesmässig i MLs mening, eftersom den inte bedrevs i förvärvssyfte. Inte heller förelåg något konkurrensförhållande, då gravrättsinnehavare inte fick uppdra åt annan än kyrkogårdsförvaltning att ombesörja skötseln.

I ansökan hemställde kyrkogårdsförvaltningen om besked om skattskyldighet förelåg.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

I sitt meddelade förhandsbesked fann RSVs nämnd för rättsärenden att kyrkogårdsförvaltningens verksamhet skulle räknas som yrkesmässig i mervärdeskattehänseende samt att kyrkogårdsförvaltningen var skattskyldig till mervärdeskatt vid omsättning av tjänsterna i fråga.

Förhandsbeskedet har vunnit laga kraft.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin
Serie II ang. indirekt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im = Indirekt skatt – Mervärdeskatt
Nr 5 1979 – Årg. 9

Beskattningsvärdets bestämmande vid kompletteringsleverans till monteringsfärdigt hus

RSV/FB Im 1979:12

Utkom från trycket den 16 augusti 1979

1 Ansökningen

Sökandeföretaget saluförde för uppförande genom köparens försorg monteringsfärdiga hus av ett flertal olika typer. Större delen av den kontrakterade leveransen (värdemässigt ca 80 %) skedde direkt från sökandeföretaget eller från av dem anlitad underentreprenör. Vad gäller den resterande delen av den avtalade leveransen, den s k kompletteringsleveransen som värdemässigt uppgick till ca 20 %, hade sökandeföretaget träffat avtal med flertalet stora byggvaruhus. Byggvaruhuset i fråga fakturerade leveransen på sökandeföretaget som i sin tur fakturerade kunden för kompletteringsleveransen. Sökandeföretagets ansvar gentemot kunden omfattade både huvudleverans och kompletteringsleverans. Kompletteringsmaterialet utgjordes av t ex taktegel, dräneringsrör, murbruk etc.

Sökandeföretaget ansåg att kompletteringsleveransen utgjorde en integrerad del av själva husleveransen och var en nödvändig förutsättning för färdigställandet av ett hus i sådant skick att detta överhuvudtaget kunde fungera som bostad åt dess ägare.

Till ytterligare belysning av de upphandlings- och försäljningsrutiner som sökandeföretaget tillämpade anförde företaget följande.

> Vid vårt ombuds första kontakt med kunden ifylls bifogade som *finansierings- och bokostnadskalkyl* samt *produktionskostnadskalkyl* betecknade formulär. På sistnämnda blankett specificeras byggkostnaderna med angivande av bl a vår materialleverans, erforderligt och önskat kompletteringsmaterial, önskad typ av mattor samt de entreprenadarbeten som skall utföras av byggmästare, målare m fl.
>
> Härefter sluts ett s k *leveransavtal* (blankett bifogas). I dessa avtal anges att kunden har rätt att inköpa s k kompletteringsmaterial i enlighet med de avtal vi ingått med respektive byggvaruhus. De mängder av sådant material som normalt erfordras för hustypen anges i den s k *mängdförteckning*, varav kopia bifogas. Det bör härvid understrykas att kunden enligt vårt avtal med honom endast har rätt att beställa material av sådan typ och av sådant slag som anges i förteckningen. Kvantitetsmässiga variationer kan dock förekomma genom att tilläggsbeställningar görs i förhållande till angivna normalmängder. Visst material kan också utbytas mot annat i förteckningen upptaget material.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Im 1979:12

Kunden väljer vid besök hos det byggvaruhus på hans hemort, med vilket vi träffat avtal, det slag av kompletteringsmaterial som han önskar erhålla och bestämmer färg etc på detta. Byggvaruhuset låter därefter upprätta en s k *offert* (blankett bifogas) som ställs till oss och upptar av kunden anvisade kvantiteter i enlighet med den mellan oss och byggvaruhuset gällande prislistan. Kunden tillgodoföres sålunda härigenom den rabatt som vi kunnat förhandla oss till. Som framgår av offerten skall sådana ändringar och tillägg i leveransomfattningen som sker efter det att offerten antagits regleras direkt mellan vår kund, byggherren, och byggvaruhuset. På offerten anmärkta "avvikelser från standardleverans" kan t ex innebära att vitt tegel bytts mot rött eller att en i mängdförteckningen upptagen post helt utgått.

Därefter sker s k *leveransavrop*, vilket utformas på sätt framgår av bifogad blankett. På denna blankett anges under rubriken "tillvalsmaterial" att leverans av kompletteringsmaterial skall ske enligt den mottagna offerten. Leveransavropet innebär alltså en slutlig bekräftelse på vårt med kunden ingångna avtal att verkställa leverans av hos oss prefabricerade byggnadselement jämte från byggvaruhuset direkt levererat kompletteringsmaterial till de mängder och till den totala kostnad, som angivits i leveransavtal respektive i från byggvaruhuset mottagen offert. I anslutning härtill utfärdas, som jämväl framgår av bifogade kopia, en s k *bekräftelse* som upptar denna totala kostnad jämte den därå belöpande mervärdeskatten beräknad efter skattesatsen 9,89 %.[1] Först härefter påbörjas våra respektive byggvaruhusets materialleveranser.

I sin redovisning till mervärdeskatt tillämpade sökandeföretaget faktureringsmetoden och vad gällde faktureringen för tillhandahållandena skedde den separat dels beträffande leveranserna direkt från sökandeföretaget och från underleverantören och dels för leveransen från byggvaruhuset.

I sin ansökan om förhandsbesked hemställde företaget att RSVs nämnd för rättsärenden skulle lämna besked om såväl huvudleverans som kompletteringsleverans kunde ske med tillämpning av ovannämnda 60-procentiga reduceringsregel. Om nämndens svar härpå var nekande begärde sökandeföretaget besked om bedömningen blev annorlunda om företaget utfärdade en gemensam slutfaktura som avsåg såväl leveransen direkt från sökandeföretaget självt som leveransen via byggvaruhuset. Därjämte anhöll företaget om besked hur skatten skulle beräknas på sådana ytterligare leveranser (tilläggsleveranser) som kunde komma i fråga utöver tidigare avtalad huvudleverans och kompletteringsleverans. Som exempel på tilläggsbeställt material nämnde företaget staket, bastu och öppen spis samt heltäckningsmatta och smidesdetaljer. Även i detta fall anhöll sökandeföretaget om besked om faktureringsrutinernas betydelse.

[1] Fr o m den 1 juni 1977 är skattepålägget 11,43 %.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

2 RSVs nämnd för rättsärenden

I sitt förhandsbesked anförde nämnden i huvudsak följande:

Det avsedda materialet (kompletterings- och tilläggsleveranser) övergick till köparens ägo genom försäljningen mellan sökandeföretaget och köparen. Försäljningen av materialet ingick därför i sökandeföretagets omsättning. Under förutsättning att materialet såldes till köparen före den tidpunkt, då sökandeföretaget utfärdade i ansökningen angiven slutfaktura avseende det material som levererades via byggvaruhus ("kompletteringsmaterialsatsen"), och under förutsättning även att materialet fanns medtaget i slutfakturan eller i annan av företaget tidigare utfärdad faktura, fick sökandeföretagets försäljning av dels detta material och dels övrigt material som levererades av företaget eller dess underleverantörer ("huvudleveransen") ses som led i en och samma affärstransaktion med köparen.

Vid avgörande av frågan vilket beskattningsvärde som skall tillämpas, måste bedömning göras i vilken utsträckning det sålda materialet var att hänföra till det monteringsfärdiga huset. Vid denna bedömning tillämpas dåvarande riksskattenämndens anvisning den 11 oktober 1968 (RSN II 1969:44.16) angående monteringsfärdiga hus. Vad gäller material till husets grund fick sådant – med tillämpning av anvisningen – anses hänförligt till huset endast under förutsättning att detta material i sin helhet levererades i form av färdigställda byggnadselement med i förekommande fall tillhörande beklädnads- och isoleringsmaterial samt byggnadssnickerier eller på motsvarande sätt färdigmonterat.[2]

Enligt nämnden för rättsärenden kunde – med de inskränkningar som följer av tillämpningen av ovannämnda anvisning och av vad nämnden särskilt anfört beträffande bedömningen av material till husgrund – den 60-procentiga reduceringsregeln tillämpas på såväl huvudleverans som kompletterings- och tilläggsleveranser.

Nämnden erinrade dock särskilt om att material till staket inte i något fall var att hänföra till monteringsfärdigt hus.

[2] Fr o m den 1 januari 1975 är det ingen förutsättning för 60-procentsregelns tillämpning, att beklädnads- och isoleringsmaterial ingår i leveransen.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Regeringsrättens dom den 20 december 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

RSV/FB Im 1979:13

Utkom från trycket den 17 september 1979

Ett företag åtog sig att tillhandahålla och sprida naturgödsel och jordförbättringsmedel på grönytor för fotbollsplaner, golfbanor m m. Fråga om åtagandet var att hänföra till sådan tjänst på mark för vilken den s k 20 % regeln gäller eller sådan tjänst för vilken den s k 60 % regeln gäller. Tillika fråga om allmänt ombud har rätt att till den skattskyldiges förmån anföra besvär över förhandsbesked rörande mervärdeskatt.

1 Ansökningen

Simonstorps Solsken Aktiebolag[1], Lund, anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt. I ansökningen anfördes i huvudsak följande:

> Vi säljer konsumentförpackad naturgödsel och jordförbättringsmedel för privatkonsumtion. Dessutom finns en s k bulkförsäljning av naturgödsel och jordförbättringsmedel till kommuner och golfklubbar. Denna bulkförsäljning är kombinerad med utspridningsservice och i vissa fall markluftning, hjälpsådd samt utläggning av färdig gräsmatta.
>
> Vår förfrågan gäller den sistnämnda delen (bulkförsäljningen) och servicen kring produkterna. Vi menar att våra tjänster borde hänföras till någon av de i 10 § första stycket 2) mervärdeskattelagen uppräknade tjänsterna (tjänst som avser mark och innefattar *undersökning,* planering, *jordbearbetning, jordförbättring,* schaktning, sprängning, borrning, *dränering, utfyllning* eller *ytbeläggning* och att den 20-procentiga reduceringsregeln därför borde vara tillämplig.
>
> **Produktbeskrivning**
>
> Våra produkter är baserade på en kompost av torv och kogödsel som legat sammanblandad i minst 2 år. Därefter kompletteras vissa produkter med sand och extra näring. Slutprodukten blir i samtliga fall ett välkomposterat jordliknande material med ett väldigt starkt bakterieliv. Produkterna är avsedda att förbättra strukturen och livet i de jordar man sprider dessa på.

[1] Publicerat med bolagets medgivande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Verksamhetens uppläggning

Vår personal åker ut till en kommun eller golfbana och besiktigar grönytorna för fastställande av lämpliga åtgärder.
Om man utgår från en fotbollsplan som vi skall göra vid blir kostnadsfördelningen i regel som följer:

Toppdressmaterial (Simonstorps)	67 %
Utspridning av toppdressen	9 %
Utspridning av sand vilken anskaffas av beställaren	13 %
Markluftning med knivar eller hålpipor	3 %
Frakt	8 %
	100 %

I vissa fall utför vi även torvning och hjälpsådd. Kunden anskaffar i dessa fall gräsfröet och torvorna och vi utför arbetet. Hjälpsådd respektive torvning förekommer som genomsnitt i ett fall av tio.

Vi utför även markbearbetning i form av s k efterdragning med "duramatta". Detta markarbete är en mycket väsentlig del i sammanhanget. Den syftar till att göra ytorna jämnare, en nog så viktig detalj då det gäller bollplaner och golfgreen's.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 29 mars 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Morén, Hartler, Lagergren, Wihlborg, Norr) följande förhandsbesked:

> Nämnden finner att den i ansökningen beskrivna verksamheten – tillhandahållande i "bulk" av s k toppdressmedel jämte utspridning av detsamma på grönytor för fotbollsplaner, golfbanor m m – är att hänföra till tjänst som avser växtlighet och innefattar gödsling enligt 10 § första stycket 3) lagen (1968:430) om mervärdeskatt. Nämnden finner att övriga av sökandebolaget enligt ansökningen tillhandahållna tjänster – utspridning av sand, markluftning, torvning, hjälpsådd och efterdragning med "duramatta" – får anses ingå som ett underordnat led vid tillhandahållande av tjänst av ovan nämnt slag.
>
> På grund av det anförda förklarar nämnden att beskattningsvärdet vid sökandeboalgets omsättning i fråga enligt 14 § första stycket 2) lagen om mervärdeskatt utgör 60 procent av vederlaget inräknat skatt.

En ledamot (Eklund) var skiljaktig och anförde:

> Jag anser att nämnden bort meddela förhandsbesked av följande lydelse:
>
> Nämnden finner att den i ansökningen beskrivna verksamheten – tillhandahållande i "bulk" av s k toppdressmedel jämte utspridning av detsamma på grönytor för fotbollsplaner, golfbanor m m – är att hänföra till tjänst som avser mark och innefattar jordförbätt-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

ring och jordbearbetning enligt 10 § första stycket 2) lagen (1968:430) om mervärdeskatt. Nämnden finner att övriga av sökandebolaget enligt ansökningen tillhandahållna tjänster – utspridning av sand, markluftning, torvning, hjälpsådd och efterdragning med "duramatta" – får anses ingå som ett underordnat led vid tillhandahållande av tjänst av ovan nämnt slag.

På grund av det anförda förklarar nämnden att beskattningsvärdet vid sökandebolagets omsättning i fråga enligt 14 § andra stycket 4) lagen om mervärdeskatt utgör 20 % av vederlaget inräknat skatt.

Till utvecklande av reservationen anförde herr Eklund följande:

I 14 § andra stycket ML vidtogs ändringar 1974. Förslag till ändringar hade framlagts i prop. 1974:169 och såvitt nu är i fråga angavs beskattningsvärdet till 20 % för tjänst som avser "fotbollsplan, skolgård, idrottsplats, lekplats eller liknande anläggning". Det i propositionen framlagda förslaget innebar en utvidgning av 20 %-regelns tillämpningsområde, delvis föranledd av remissyttrandena över mervärdeskatteutredningens förslag.

Departementschefen anmärkte i samband med lagstiftningen att i den mån det förekom byggnader på eller i anslutning till de angivna platserna skulle dessa självfallet beskattas enligt 60 %-regeln.

Skatteutskottet föreslog den ändring som sedermera inflöt i lagtexten, nämligen att 20 %-regeln skulle avse mark för idrottsplan, skolgård, lekplats eller liknande anläggning. Ändringen sades i utskottets yttrande innebära ett förtydligande av den förslagna lagtexten i 14 §.

Enligt min mening finns ingenting i förarbetena som antyder att lagstiftaren skulle ha haft för avsikt att göra skillnad på mark i den betydelse detta uttryck har i 10 § 2) ML och på marken befintlig växtlighet enligt 10 § 3).

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten hemställde allmänna ombudet om ändring av förhandsbeskedet och anförde i huvudsak följande. Enligt allmänna ombudets uppfattning fick den i ansökningen beskrivna verksamheten hänföras till tjänst som avsåg mark och innefattade jordförbättring och jordbearbetning enligt 10 § första stycket 2) lagen om mervärdeskatt. I enlighet med bestämmelserna i 14 § andra stycket 4) skulle beskattningsvärdet därför utgöra 20 % av vederlaget inräknat skatt.

Bolaget hänvisade i sina anslutningsvis anförda besvär till den i ärendet gjorda ansökningen och hemställde att skatten skulle beräknas enligt 14 § andra stycket 4) lagen om mervärdeskatt.

Vid behandling av ärendet i regeringsrätten förordnades att frågan huruvida allmänna ombudet hade besvärsrätt – som i det förvarande fallet – till den skattskyldiges förmån skulle avgöras av regeringsrätten i dess helhet.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Då frågan upptogs till behandling förklarade regeringsrättens flesta ledamöter (Körlof, Paulsson, Lidbeck, Hamdahl, Reuterswärd, Ericsson, Petrén, Hellner, Hilding, Brodén, Hultqvist, Mueller och Dyrssen) att enligt deras mening allmänna ombudets besvär i förvarande mål skulle prövas av regeringsrätten (se *Bilaga A*).

Regeringsråden Åbjörnsson, Cars, Wieslander, Simonsson, Nordlund, Delin, Wahlgren, Wennergren och Engblom ansåg att de av allmänna ombudet anförda besvären skulle avvisas av regeringsrätten (se *Bilaga B*).

Regeringsrätten beslöt alltså i enlighet med den av regeringsrådet Körlof m fl uttalade meningen.

I dom den 20 december 1978 gjorde regeringsrätten (Åbjörnsson, Simonsson, Nordlund, Wahlgren, Dyrssen) ej ändring i det överklagade förhandsbeskedet.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Enligt 11 § förordningen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor jämförd med 6 § samma förordning får allmänt ombud enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt anföra besvär över ett av riksskatteverket meddelat beslut om förhandsbesked angående mervärdeskatt. De angivna bestämmelserna utsäger endast att allmänna ombudet är besvärsberättigad men inte vad som fordras för att konstituera besvärsrätt. Spörsmålet om allmänna ombudets besvärsrätt i mål om förhandsbesked rörande mervärdeskatt är att bedöma med utgångspunkt från de intressen som allmänna ombudet har att företräda i sådant mål.

De bestämmelser i lagen om mervärdeskatt som reglerar allmänna ombudets uppgifter (närmast 50, 56 och 57 §§) ger uttryck för principen att allmänna ombudet i mål och ärenden på vilka nämnda lag äger tillämpning har att, liksom taxeringsintendenten enligt taxeringslagen, bevaka det allmännas rätt och verka för att beskattningen blir likformig och rättvis, häri inbegripet att den enskilde ej blir för högt beskattad. I mål om förhandsbesked får allmänna ombudet – såväl när han yttrar sig hos riksskatteverket över en ansökan om förhandsbesked som när han överklagar ett meddelat förhandsbesked – anses ha att bevaka samma intressen, alltså inte endast det allmännas fiskala anspråk. Visserligen innehåller förordningen om förhandsbesked inte någon motsvarighet till 56 § lagen om mervärdeskatt, vilket lagrum genom hänvisning till 106 § taxeringslagen uttryckligen slår fast att allmänna ombudet får anföra besvär till den skattskyldiges förmån. Emellertid är de båda sistnämnda bestämmelserna att anse såsom endast uttryck för vad som följer av vad nyss har sagts om allmänna ombudets uppgifter. När författningsbestämmelser om rätt för taxeringsintendent att föra talan till den skattskyldiges förmån infördes, betonades (SOU 1955:51 s 196, prop 1956:150 s 311) att en sådan rätt hade förelegat även tidigare utan direkt författningsstöd. Att rätt till talan till den skattskyldiges förmån föreligger utan särskild författningsbestämmelse ansåg lagstiftaren även 1959, när lagen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning infördes (prop 1959:3 s 97).

De skilda och stundom motstridiga intressen som allmänna ombudet sålunda har att bevaka i mål om förhandsbesked får anses lämna vidsträckt utrymme för allmänna ombudet att föra talan mot ett av riksskatteverket meddelat förhandsbesked. I praxis har godtagits att allmänt ombud enligt lagen om mervärdeskatt liksom taxeringsintendenten i fråga om inkomsttaxering äger överklaga ett förhandsbesked även när det inte sker för att tillvarata ett fiskalt intresse. Något förhållande som bör föranleda avsteg från denna praxis har ej påvisats. Att det allmännas företrädare har vidsträckta möjligheter att få beskattningsfrågor underställda regeringsrättens prövning har sin särskilda betydelse i fråga om mervärdeskatt, eftersom denna skatt är en övervältringsskatt som i sista hand vanligen betalas av konsumenterna, inte av den skattskyldige.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Över beslut, varigenom riksskatteverket meddelat förhandsbesked, får enligt 6 § förordningen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor besvär anföras av sökanden och vederbörande taxeringsintendent. Enligt 11 § förordningen skall vad som sägs om taxeringsintendent jämväl avse allmänt ombud enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt. I 11 § förvaltningslagen (1971:290) stadgas att talan mot sådant beslut av myndighet som kan överklagas genom besvär får föras av den som beslutet angår, om det gått honom emot. Enligt 1 § förvaltningslagen gäller dock bestämmelse, som avviker från bestämmelse i förvaltningslagen och som meddelats i annan lag eller i författning som beslutats av regeringen eller riksdagen. Föreskriften om att besvär får anföras av sökanden och vederbörande taxeringsintendent (allmänt ombud) gäller alltså i stället för föreskriften att besvär får anföras av den som beslutet angår. Förordningens föreskrift om vilka som får anföra besvär kan däremot inte gärna tolkas som en också från förvaltningslagens föreskrift om att beslutet skall ha gått vederbörande emot avvikande föreskrift. För att allmänna ombudet skall få anföra besvär över ett förhandsbesked krävs därför att detta gått honom emot.

Om allmänna ombudets uppgift i mål om mervärdeskatt sägs i 50 § lagen om mervärdeskatt att i varje län skall finnas allmänt ombud som för det allmännas talan i mål och ärenden på vilka lagen äger tillämpning. I motiven anfördes härom (prop 1968:137 s 36) att det allmänna ombudet i skatteprocess hos prövningsnämnd eller skattedomstol borde inta samma ställning som en taxeringsintendent. Detta betydde att ombudet i första hand fick ses som företrädare för de fiskala intressena. En taxeringsintendent hade emellertid rätt att föra talan även till den skattskyldiges förmån. Liknande rätt borde tillkomma även det allmänna ombudet för mervärdeskatten. I 56 § lagen om mervärdeskatt föreskrevs i enlighet härmed att bl a 106 § taxeringslagen i tillämpliga delar gäller i fråga om mål eller ärenden rörande mervärdeskatt. Någon motsvarande föreskrift har däremot inte meddelats vare sig i förordningen om förhandsbesked i taxeringsfrågor eller i lagen om mervärdeskatt beträffande förhandsbesked enligt denna lag. Frågan om ett förhandsbesked gått allmänna ombudet emot så att han får anföra besvär över det blir därför att bedöma på allmänna grunder med utgångspunkt i de intressen allmänna ombudet har att företräda, i första hand de fiskala intressena men också det allmänna intresset av att ett beslut inte är felaktigt på grund av uppenbart förbiseende eller misstag.

I det överklagade förhandsbeskedet har riksskatteverket förklarat att beskattningsvärdet i förevarande fall utgör 60 procent av vederlaget inräknat skatt. Allmänna ombudet hemställer i sina besvär att beskattningsvärdet skall nedsättas till 20 procent. Samma uppfattning har bolaget redovisat i sin ansökning om förhandsbesked. I sina besvär här vidhåller bolaget sitt yrkande. Allmänna ombudets talan i regeringsrätten är sålunda att se inte som en talan till förmån för det fiskala intresset utan som en talan till förmån för bolaget.

Förhandsbesked kan endast meddelas på ansökan av enskild. Det allmännas representant kan icke begära förhandsbesked i en tolkningsfråga (63 § lagen om mervärdeskatt). Vidare gäller att förhandsbesked endast skall

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Im 1979:13

lända till efterrättelse om och i den mån den, på vilkens begäran förhandsbeskedet meddelats, därom framställer yrkande. Förhandsbeskedet är inte uppenbart felaktigt. Med hänsyn till det anförda kan förhandsbeskedet inte anses gå allmänna ombudet emot så att han äger anföra besvär över det.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Regeringsrättens dom 6 november 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

Fråga om serveringsverksamhet som bedrivs av en Hem och Skola förening skall räknas som yrkesmässig

RSV/FB Im 1979:14

Utkom från trycket den 30 augusti 1979

1 Ansökningen

Fristads Hem och Skola förening,[1] Fristad, anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt och anförde:

> Fristads Hem och Skola förening avser att bedriva serveringsverksamhet från en på högstadieskolan i Fristad inredd cafeterialokal. Cafeterian kommer att vara öppen under skoltid och då endast för skolans elever och personal. Försäljningen skall avse bullar, smörgåsar, glass och drycker (juice, kaffe, te och varm choklad) och kommer att skötas av elever med biträde av en arkivarbetare. Elevernas föräldrar kommer att i viss utsträckning hålla cafeterian med bullar. Ett eventuellt överskott av verksamheten kommer i första hand att användas till inköp och underhåll av möbler, inredning och sällskapsspel o dyl i cafeterian och i anslutning till denna befintliga utrymmen, som eleverna disponerar under icke lektionstid. Det bör anmärkas att många av skolans elever bor på andra orter än Fristad och därför måste tillbringa håltimmar på skolan.
>
> Under åberopande av ovan anförda omständigheter får föreningen hemställa att riksskatteverket snarast möjligt lämnar förhandsbesked att ifrågavarande verksamhet ej är att anse som yrkesmässig och att föreningen sålunda inte är skyldig att erlägga mervärdeskatt vid omsättningen.

I kompletterande skrivelse upplyste sökandeföreningen att serveringsverksamheten vid högstadieskolan i Fristad under de två första veckorna hade haft en omsättning som uppgått till i genomsnitt 515:- per dag.

Det antecknades att under hand inhämtats *att* skolan hade omkring 395 elever *samt att* närmaste kafé-/konditorilokal låg i Fristads centrum på 10–15 minuters gångavstånd från skolan.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 29 mars 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Morén, Eklund, Wihlborg, Norr) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att den av Fristads Hem och Skola förening vid

[1] Publicerat med föreningens medgivande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

högstadieskolan i Fristad bedrivna serveringsverksamheten får anses bedriven under rörelseliknande former enligt punkt 1 första stycket anvisningarna till 2 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt. På grund härav förklarar nämnden, att ifrågavarande serveringsverksamhet skall räknas som yrkesmässig i mervärdeskattehänseende samt att sökandeföreningen är skattskyldig till mervärdeskatt för verksamheten.

Två ledamöter (Hartler, Lagergren) var skiljaktiga och anförde.

> Ifrågavarande serveringsverksamhet är tillgänglig endast för skolans elever och personal. Verksamheten kan enligt vår mening anses riktad mot en sluten grupp jämförbar med de grupper som exemplifieras i riksskattenämndens anvisning II 1969:106.5. Med hänsyn härtill och till de omständigheter i övrigt under vilka verksamheten bedrives synes oss denna kunna undantas från skattskyldighet för mervärdeskatt.

3 Regeringsrätten

Föreningen hemställde i besvär att regeringsrätten skulle förklara att föreningens verksamhet icke medförde skattskyldighet till mervärdeskatt.

Regeringsrätten (Körlof, Simonsson, Reuterswärd, Wahlgren, Mueller) lämnade i dom den 6 november 1978 besvären utan bifall.

Anm

Av regeringsrättens dom synes inte kunna utläsas om verksamheten ansågs utgöra rörelse enligt kommunalskattelagen eller annan verksamhet i vilken varor eller tjänster omsätts under rörelseliknande former.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie II ang. indirekt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im = Indirekt skatt – Mervärdeskatt
Nr 7 1979 – Årg. 9

Förhandsbesked den 24 november 1978

Skatteplikt för saneringstjänster

RSV/FB Im 1979:15

1 Ansökningen

Institutet för Vatten- och Luftvårdsforskning[1] anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt. I ansökningen anfördes bl. a.

> Institutet för Vatten- och Luftvårdsforskning erhöll under hösten 1977 av Länsstyrelsen i Malmöhus län uppdrag rörande saneringen av BT-Kemi i Teckomatorp. Uppdraget definierades enligt bifogade avtalskopia. Institutet är registrerat och redovisningsskyldigt för mervärdeskatt.
>
> [1] Publicerat med institutets medgivande.

Fråga:
Föreligger skatteplikt för de av uppdraget omfattade tjänsterna.

Det i ansökningen åberopade avtalet innehöll bl a följande.

> Mellan länsstyrelsen i Malmöhus län, nedan kallad länsstyrelsen och Institutet för Vatten- och Luftvårdsforskning, nedan kallat IVL, tecknas följande avtal.
>
> **§ 1**
>
> I syfte att kunna ange de åtgärder, som behöver vidtagas för en framtida sanering med anledning av BT-Kemi KVK Aktiebolags verksamhet vid dess anläggning i Teckomatorp, skall IVL utföra följande undersökningsuppdrag åt länsstyrelsen.
>
> a. Undersökning av åtgärder som behöver vidtagas för att i möjligaste mån avbryta förbindelsen mellan Braåns vatten samt grund- och ytvatten inom bolagets område.
> b. Undersökning av dränagevatten och upplagrat vatten i jorddammar på bolagets område i den omfattning, som erfordras för att upprätta förslag till reningsåtgärder.
> c. Undersökning av kontaminerade jordmassor.
> d. Undersökning av högkontaminerat avfall i tunnor och cisterner.
> e. Undersökning av restkemikalier i fabrikens processutrustning.
> f. Undersökning av fabriksbyggnaden och processutrustning.
>
> **§ 2**
>
> IVL:s undersökning enligt 1 § punkterna a–f skall resultera i anvisning av tillämplig destruktionsteknik för de olika avfallen, kvantifiering av de aktuella mängderna och kostnadsberäkning av tekniskt lämpliga alternativ för destruktion.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Im
1979:15

§ 3

IVL svarar för de provtagningar och analyser som erfordras. Vidare svarar IVL för provtagnings- och analysverksamhet inom ramen för kontroll av emission till omgivningen via luft och ytvatten. IVL skall anlita naturvårdsverkets specialanalytiska laboratorium för identifikation av de ämnen som är aktuella för kontrollanalyser.

§ 4

IVL upprättar månatligen fr o m 1977-12-01 ett arbetsprogram med kostnadsberäkningar. Arbetsprogrammet skall vara länsstyrelsen till handa för godkännande senast en vecka före ikraftträdandet. I arbetsprogrammet skall redovisas en tidsplanering för de olika arbetsmomenten och en rapporteringsplan. Vidare skall IVL för länsstyrelsens godkännande redovisa de underkonsulter som avses anlitas och de uppdrag dessa skall utföra.

§ 5

För uppdragets genomförande gäller avtal och Allmänna bestämmelser för konsultuppdrag inom arkitekt- och ingenjörsverksamhet (ABK-76). Förekommer mot varandra stridande bestämmelser i dessa handlingar gäller avtalet.

§ 6

Uppdragen enligt 1–3 §§ skall vara avslutade före 1978-07-01.

§ 7

IVL utför uppdragen enligt 1–3 §§ på löpande räkning. Kostnaderna inkl kostnader för underkonsulter får inte överstiga 5,1 Mkr, inkl moms.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 24 november 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Morén, Hartler, Lagergren, Arvidson, Wihlborg, Toftered) följande förhandsbesked:

Sökandens åtagande skall enligt § 2 i avtalet resultera i anvisning av destruktionsteknik för de olika avfallen, kvantifiering av de aktuella mängderna och kostnadsberäkning av tekniskt lämpliga alternativ för destruktion. De arbeten som är direkt hänförliga till själva framställningen av rapporten innehållande dessa anvisningar, kvantifieringar och kostnadsberäkningar och alltså inte enligt vad nedan sägs hänförliga till något av de särskilda undersökningsuppdragen enligt § 1 a–f i avtalet kan inte anses som någon sådan tjänst som anges i 10 § första stycket lagen om mervärdeskatt. Nämnden förklarar därför att skatteplikt inte föreligger för dessa tjänster.

Frågan om skatteplikt för de i undersökningsuppdragen ingående arbetena får bedömas utifrån den huvudsakliga karaktären av respektive undersökning. I enlighet härmed förklarar nämnden, att tjänsterna under § 1 a och c i avtalet är skattepliktiga enligt 10 § första stycket 2) lagen om mervärdeskatt och att tjänsterna under § 1 b, d och e är skattepliktiga enligt 10 § första stycket 1) samma lag. Beträffande tjänsterna under § 1 f förklarar nämnden att de utgör skattepliktiga tjänster endast till den del de avser laboratorieana-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

lyser av tagna prover eller kontroll av processutrustning som enligt mervärdeskattelagen är vara, vilka tjänster – om de kan särdebiteras – är skattepliktiga enligt 10 § första stycket 1) lagen om mervärdeskatt.

RSV/FB Im 1979:15

Regeringsrättens dom den 14 maj 1979 i anledning av överklagat förhandsbesked

Fråga om bedömningen i mervärdeskattehänseende av upplåtelse av fartyg genom time-charter-avtal

RSV/FB Im 1979:16

1 Ansökningen

Ett aktiebolag anförde:

Bolaget äger ett lastfartyg med en nettodräktighet av ca 4 000 registerton och avser att hyra ut fartyget på s k time-charter-basis.

Bolaget hemställer om förhandsbesked, huruvida charterhyran kommer att utgöra mervärdeskattepliktig omsättning för bolaget.

Vid time-charter uthyres fartyget fullt utrustat och bemannat. Uthyrningen sker för ett bestämt antal veckor eller månader plus/minus några dagar. Charterhyran bestäms till ett visst belopp per dag. I det aktuella fallet kommer vidare att avtalas, att fartyget vid hyrestidens början skall tillhandahållas hyresmannen i X-stads hamn (i Sverige), där hyresmannen tillika har att avlämna det vid hyrestidens utgång. Härutöver kommer att föreskrivas, att fartyget får användas endast inom norra Europas farvatten och blott för vissa slag av transporter. I övrigt kommer charteravtalet att utformas i anslutning till förekommande standardformulär. Inom dessa ramar skall hyresmannen äga fritt använda fartyget.

Det förutsättes att fartyget av hyresmannen används i yrkesmässig verksamhet.

Enligt 8 § 1) lagen om mervärdeskatt är fartyg för yrkesmässig godsbefordran undantaget från skatteplikt. I 10 § första stycket 1) heter det att tjänst avseende uthyrning av *skattepliktig* vara är skattepliktig. Uthyrning av en vara som är undantagen från skatteplikt är följaktligen ej skattepliktig. Enligt punkt 6) samma paragraf är transport, som ej utgör personbefordran, en skattepliktig tjänst.

Bolaget bedömer den ifrågavarande fartygsupplåtelsen på nyss angivna time-charter-villkor vara att anse – icke som en transporttjänst utan som tjänst avseende uthyrning av en icke skattepliktig vara och därmed undantagen från skatteplikt.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV/FB Im 1979:16

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 12 september 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Hartler, Lagergren, Eklund, Wihlborg, Torngren, Toftered) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att, om sökandebolaget tecknar avtal om tidsbefraktning på sätt angetts i ansökningen, bolaget åtar sig att utföra transporttjänst enligt 10 § 6) lagen om mervärdeskatt. På grund härav förklarar nämnden att tillhandahållande av ifrågavarande tjänst till den del det sker inom landet kommer att utgöra mervärdeskattepliktig omsättning för bolaget, om ej annat följer av 11 § 3) lagen om mervärdeskatt jämte anvisningarna till nämnda paragraf.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade bolaget att regeringsrätten skulle förklara att upplåtelse av fartyg genom time-charter-avtal i mervärdeskattehänseende är att anse som tillhandahållande av tjänst avseende uthyrning som – i fråga om fartyg som avses i 8 § 1) mervärdeskattelagen – är undantagen från skatteplikt.

I dom den 14 maj 1979 gjorde regeringsrätten (Cars, Nordlund, Wahlgren, Dyrssen) inte ändring i riksskatteverkets förhandsbesked.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin
Serie I ang. direkt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt = Direkt skatt – Taxering
Nr 8 1979 – Årg. 9

Riksskatteverkets anvisningar om värdering av aktier m m;[1]

RSV Dt 1979:12

RSFS 1979:46

utfärdade den 20 september 1979.

För beräkning av skattepliktig förmögenhet har RSV beslutat meddela följande anvisningar för värdering av aktier som inte är noterade på fondbörs eller liknande. Anvisningarna gäller i tillämpliga delar även värdering av andel i ekonomisk förening, handelsbolag och kommanditbolag. Anvisningarna är i fråga om förmögenhetsbeskattningen avsedda att tillämpas fr o m 1980 års taxering. För arvs- och gåvobeskattningen se punkt 2 nedan.

1 Allmänt om värdering samt författningsbestämmelser

Enligt 41 § taxeringslagen (TL) föreligger skyldighet för aktiebolag och ekonomisk förening att efter anmaning lämna uppgift om tillgångar och skulder (blankett RSV 3554) samt andra omständigheter av betydelse för värderingen.

Uppgifterna för aktievärdering lämnas tillsammans med bolagets årsredovisning till länsstyrelsen i det län där bolaget har sin hemortskommun. För koncerner gäller att samtliga bolag inom koncernen värderas av den länsstyrelse som har att värdera koncernens moderbolag.

Till grund för de förslag till värden som upprättas av länsstyrelsen kan dessutom användas uppgifter i bolagets allmänna självdeklaration.

Värdering behöver ske endast om förmögenheten föranleder skattskyldighet i Sverige. Sålunda värderas inte bolag och föreningar som ägs av exempelvis stat och kommun, vissa stiftelser eller av personer som inte är bosatta i Sverige. Värderingsreglerna för beräkning av skattepliktig förmögenhet anges i 1—5 §§ samt i anvisningarna till 3 och 4 §§ i lagen om statlig förmögenhetsskatt (SFL).

Enligt 1 § SFL är kalenderåret före taxeringsåret beskattningsår vid förmögenhetsbeskattningen. Värderingen skall därför grundas på det värde som gäller vid utgången av beskattningsåret. Av praktiska skäl får dock värderingen ske med ledning av senast upprättade bokslut. Om bokslutstidpunkten inte sammanfaller med beskattningsårets utgång får justering ske beroende på omständigheterna i det enskilda fallet.

Vid förmögenhetsbeskattningen av aktier gäller olika värderingsgrunder beroende på om aktierna omsätts på kapitalmarknaden eller inte (se 3.1 och 3.2).

[1] Jfr RSFS 1978:34 RSV Dt 1978:15

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

2 Orientering om värderingsregler vid arvs- och gåvobeskattningen

Vid arvsbeskattningen gäller i huvudsak samma värderingsregler som vid förmögenhetsbeskattningen. De regler som ligger till grund för RSVs anvisningar[2] tillämpas i fråga om arvsbeskattningen på dödsfall som inträffat fr o m 1978 års ingång. I fråga om dödsfall före denna tidpunkt, se upplysningarna i RSVs tidigare anvisningar enligt följande.

Dödsfall	*Anvisningar*
Före 1974-06-25	RSV 1972 Serie I nr 7
1974-06-25 – 1976-06-22	RSV Dt 1974:27
1976-06-23 – 1977-12-31	RSV Dt 1976:15

Vid gåvobeskattningen gällde för gåvotillfällen före 1974-06-25 samma värderingsregler som vid arvsbeskattningen. Genom lagstiftning 1974 infördes lättnader i kapitalbeskattningen för visst slag av förmögenhet. Vid gåva av bl a aktie gäller lättnaderna endast under vissa förutsättningar. En av förutsättningarna är att gåvan avser givarens samtliga aktier i bolaget och att gåvan är förbehållslös. Som ytterligare förutsättning gäller att gåvotagaren inte avhänt sig aktierna eller väsentlig del av dessa inom 5 år efter det att skattskyldighet inträtt för gåvan, se vidare 43 § lagen om arvsskatt och gåvoskatt. Är förutsättningarna inte uppfyllda värderas aktierna enligt tidigare regler, se upplysningarna i RSVs anvisningar RSV 1972 Serie I nr 7. Om arvs- och förmögenhetsbeskattningens värderingsregler får tillämpas, används de värderingsregler som gällde vid tidpunkten för inträdet av skattskyldigheten för gåvan.

3 Värderingsgrunder

3.1 Aktier som omsätts på kapitalmarknaden

Aktier som noteras på in- eller utländsk fondbörs eller är föremål för liknande notering (aktier i s k marknadsbolag) skall enligt 4§ sjätte stycket SFL tas upp till det noterade värdet eller, om detta inte motsvarar vad som skulle kunna påräknas vid en försäljning under normala förhållanden, till det pris som skulle kunna påräknas vid en sådan försäljning. Denna värderingsprincip gäller även för sådana aktier, som inte är börsnoterade eller är föremål för liknande notering, men som ändå omsätts på kapitalmarknaden.

Bland svenska aktier som omsätts på kapitalmarknaden kan särskiljas tre olika kategorier, nämligen börsnoterade aktier, aktier noterade av fondhandlareföreningen och aktier som inte är föremål för sådan notering, men som med hänsyn till aktiernas spridning och omsättning står de noterade aktierna nära.

Förmögenhetsvärdet på noterade aktier finns bl a i RSVs broschyr "Uppgift om aktiekurser m m till ledning för 1980 års taxering".

[2] RSFS 1978:34 RSV Dt 1978:15 samt föreliggande anvisningar (RSFS 1979:46 RSV Dt 1979:12)

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Av övriga aktier som kan anses omsatta på kapitalmarknaden noteras flertalet regelmässigt i vissa allmänt spridda affärstidskrifter. Om det med ledning av bl a aktiernas omsättning kan visas att det sålunda noterade värdet motsvarar ett sannolikt marknadsvärde, bör en sådan notering godtas vid förmögenhetsberäkningen. Om noteringen avser endast minoritetsaktier bör dock iakttas att sådana noteringar normalt inte kan läggas till grund för värderingen av majoritetsaktierna.

Om marknadsvärdet inte kan fastställas på grundval av sådana noteringar, får värdet bestämmas genom en avkastningsvärdeberäkning grundad på utdelning eller genom annan jämförlig metod.

3.2 Aktier som inte omsätts på kapitalmarknaden

Aktier som inte omsätts på kapitalmarknaden värderas med utgångspunkt från värdet av de tillgångar och skulder som ingår i bolaget. Skillnaden mellan värdet av tillgångarna och de avdragsgilla skulderna utgör bolagets substansvärde. I följande fall får det skattepliktiga förmögenhetsvärdet beräknas till lägre belopp än vad som motsvaras av denna skillnad (= substansvärdet)

- bolaget har tillgångar och skulder som ingår i förvärvskälla inom inkomstslagen rörelse eller jordbruk (skogsbruk) (se 4.2).

- bolagets tillgångar och skulder ingår i förvärvskälla inom annat inkomstslag än rörelse eller jordbruk (skogsbruk) och det verkliga värdet av bolagets aktier är lägre än det sålunda beräknade substansvärdet (se 4.2).

Förmögenhet som är nedlagd i förvärvskälla i inkomstslagen jordbruk eller rörelse skall enligt den s k huvudregeln värderas till 30 % av substansvärdet. Om förvärvskällan ägs med fideikommissrätt är motsvarande procentsats 20. Varje förvärvskälla skall bl a därför i princip värderas för sig.

Vid den praktiska tillämpningen kan dock samtliga förvärvskällor inom respektive inkomstslag redovisas som om dessa ingått i en och samma förvärvskälla. Ingår däremot fastighet i någon av förvärvskällorna bör denna redovisas som en särskild förvärvskälla.

4 Värderingsmetoder

4.1 Substansvärdemetoden

Substansvärdet av en förvärvskälla kan antingen beräknas enligt huvudregeln eller spärregeln. Värdet enligt huvudregeln motsvaras av skillnaden mellan värdet av bolagets tillgångar och skulder. Tillgångarna och skulderna medräknas och värderas vid denna beräkning i princip i enlighet med bestämmelserna i SFL. I de fall fastighet ingår i förvärvskällan vars värde får reduceras enligt ovan skall värdering ske även enligt spärregeln (se 3.2).

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

4.1.1 Huvudregeln enligt substansvärdemetoden

Tillgångar nedlagda i jordbruk eller rörelse

Fastighet skall i princip tas upp till det för beskattningsåret åsatta taxeringsvärdet om fastigheten inte är omsättningstillgång (se nedan). Fastighet som inte helt används i jordbruk eller rörelse behandlas delvis som s k rörelsefrämmande post (se nedan). Fastighet som innehas med tomträtt tas upp till taxerat byggnadsvärde. (För värdering av tomträtt se nedan).

Annat värde än taxeringsvärdet kan användas om fastighetens värde ökat eller minskat på sådant sätt att omtaxering rätteligen borde ha skett (se 13 § kommunalskattelagen, KL). Vid ny-,till- eller ombyggnad kan, om inte annat visas, värdeökningen beräknas till 70 % av nedlagda kostnader.

Om fastigheten inte åsatts taxeringsvärde trots att detta rätteligen borde ha skett, bör värdet uppskattas med ledning av de värderingsgrunder som gäller för att bestämma sådant värde.

Fastighet som är belägen i utlandet bör i princip värderas till marknadsvärdet. Om detta inte går att fastställa, kan fastigheten tas upp till anskaffningsvärdet. Har fastigheten anskaffats inom den senaste femårsperioden kan med hänsyn till bl a riskerna för prisfall lägre värde kunna godtas, dock lägst 75 % av anskaffningsvärdet.

I taxeringsvärdet kan ingå tillgångar, som i balansräkningen redovisats som annan tillgång än fastighet (exempelvis inventarier, markanläggningar). Vid värderingen måste därför uppgift lämnas om bokfört oavskrivet värde av sådana tillgångar. Tillgångar som inte ingår i taxeringsvärdet (industritillbehör) skall däremot medräknas bland de skattepliktiga tillgångarna.

Inventarier som är avsedda för stadigvarande bruk i verksamheten skall i princip tas upp till anskaffningsvärdet efter avdrag för skälig avskrivning eller utrangering. Som skälig avskrivning kan i regel godtas de vid inkomstbeskattningen medgivna avdragen för värdeminskning. Om räkenskapsenlig avskrivning tillämpas innebär detta att bokfört värde i regel kan godtas.

Föreligger betydande dold reserv, vilket exempelvis kan förekomma i rederier, eldistributionsföretag o d eller i företag vars verksamhet innebär att inventarier o d anskaffas förhållandevis ofta och till betydande värden (t ex uthyrningsföretag) bör dock inventarierna tas upp till anskaffningsvärdet minskat med beräknad planenlig avskrivning. Denna avskrivning kan normalt beräknas till 15 % av tillgångens anskaffningsvärde. För bussar, lastbilar, grävmaskiner, kranar o d kan dock godtas en något högre avskrivningsprocent (20—25). För fartyg och andra tillgångar med förhållandevis lång ekonomisk livslängd bör däremot lägre procentsats tillämpas (6—8).

Om inventarierna skrivits av genom ianspråktagande av tidigare gjord fondavsättning eller om inventarierna skrivits av mot erhållet avskrivningslån o d bör inventariernas bokförda värde höjas.

Om inventariernas anskaffningsvärde minskats genom sådant ianspråktagande eller på annat därmed jämförligt sätt bör i regel bokfört

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

värde justeras. Sådan justering bör ske på så sätt att det belopp med vilket anskaffningsvärdet minskats helt eller delvis tilläggs bokfört värde. Tillägget bör i regel beräknas som om motsvarande belopp i stället skrivits av genom årliga värdeminskningsavdrag beräknade efter 20 procent för helt år räknat såvida inte enligt ovan annan procentsats bör tillämpas.

Lager värderas som helhet utan hänsyn till påräknelig vinst vid försäljning i detalj. Som värde godtas det lägsta av anskaffnings- respektive återanskaffningsvärdet enligt principen först in — först ut. Tillgångar som tillverkats inom det egna företaget tas upp till tillverkningskostnaderna, såväl direkta som indirekta, varvid dock bortses från ränta på eget kapital.

Värdet av lagret får minskas med hänsyn till inkurans och prisfallsrisk.

Avdrag för inkurans beräknas efter samma grunder som vid inkomstaxeringen, vilket innebär att avdrag normalt medges med 5 procent såvida inte annat visas. Avdrag för inkurans medges dock inte när detta framstår som uppenbart opåkallat, t ex för fastigheter. För vissa branscher medges däremot utan särskild utredning högre avdrag enligt följande.

Bransch	*Avdrags-procent*	*Bransch*	*Avdrags-procent*
Textildetaljhandeln	20	Trikåindustrin	10
Pälsdetaljhandeln	15	Läderindustrin	10
Den manuellt arbetande glasindustrin	15	Handskindustrin	10
Skodetaljhandeln	10	Skinnvaruindustrin (tillverkning av skinnkläder och handskar)	10
Ur- och optikdetaljhandeln	10	Glas- och porslinsdetaljhandeln	8
Guldsmedsbranschen, detalj- och grosshandel	10		

Lager av djur på jordbruksfastighet eller renar i renskötselrörelse värderas med ledning av RSVs föreskrifter.

Avdrag för prisfallsrisk bör i regel schablonmässigt medges med 15 procent av lagrets värde efter inkurans. Om det är uppenbart att prisfallsrisken i visst fall är väsentligt mindre än denna shablon, bör avdraget i motsvarande mån minskas. Ovan angivna procentsats tillämpas inte för lager av värdepapper.

Avdrag för prisfallsrisk bör inte medges om försäljningspriset för varorna redan är säkerställt, t ex genom statlig prisgaranti eller för kontraherade varor.

Fastighet som utgör lagertillgång skall liksom övriga omsättningstillgångar värderas till det lägsta av anskaffnings- eller återanskaffningsvärdet. I anskaffningsvärdet för fastighet som uppförts i egen regi medräknas både direkta och indirekta kostnader. Anskaffningsvärdet får vidare minskas med de årliga värdeminskningsavdrag som godtas vid inkomsttaxeringen. Avdrag för prisfallsrisk medges endast om det kan visas att marknadsvärdet är lägre.

Fastighet får inte tas upp till lägre värde än taxeringsvärdet eller — om fastigheten innehas med tomträtt — taxerat byggnadsvärde.

För varje fastighet skall uppgift lämnas om taxeringsvärde, taxerat markvärde, anskaffningsvärde, årliga värdeminskningsavdrag som kun-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

nat medges vid inkomsttaxeringen samt bokfört värde. Av uppgiften om anskaffningsvärdet bör framgå hur stor del som utgörs av indirekta kostnader samt hur dessa beräknats.

Tvångslager av mineraloljor tas upp till belopp motsvarande hälften av skillnaden mellan lagrets anskaffningsvärde och den skuld som belöper på detta lager.

Vid värdering av *pågående arbeten* i företag, för vilka vid inkomsttaxeringen anvisats särskilda regler, tillämpas samma regler även vid förmögenhetsvärderingen (jfr RSV Dt 1975:23 och 1976:48). I så fall får erhållna likvider för de pågående arbetena (förskott) tas upp som skuld. I de fall sådana regler inte gäller behöver — om omständigheterna i det enskilda fallet inte föranleder annan bedömning — värdet av pågående arbeten tas upp som tillgång endast i den mån dessa redovisats i räkenskaperna och medräknas i så fall till belopp motsvarande bokfört värde. Erhållna likvider för pågående arbeten (förskott) får räknas som skuld i de fall sådan post skuldförts i räkenskaperna.

Värdet av *kontraherade tillgångar* samt på sådana tillgångar belöpande skulder medräknas i regel inte vid värderingen, om inte avdrag för nedskrivning på sådan tillgång kan medges vid inkomsttaxeringen. Mottagna respektive lämnade förskott på kontraherade tillgångar bör däremot vid värderingen tas upp som skuld respektive tillgång. Avverkningsrätter behandlas emellertid inte som kontraherade tillgångar utan tas upp till sitt verkliga värde.

Naturtillgångar och fyndigheter, som ingår i fastighet som inte ägs av bolaget, tas upp till anskaffningsvärdet minskat med skäligt belopp för eventuell substansminskning, dvs i regel till bokfört värde. Något värde av sådan tillgång tas inte upp om tillgången tillhör egen fastighet eftersom detta då ingår i fastighetens taxeringsvärde.

Patenträtt som inte utgör omsättningstillgång tas upp till anskaffningsvärdet minskat med skäligt avdrag för värdeminskning.

Andel i bostadsrättsförening och vattenfallsrätt skall i princip tas upp till marknadsvärdet. Andel i bostadsrättsförening kan dock i regel värderas utifrån de belopp som tillskjutits föreningen om inte ett på sådant sätt beräknat värde väsentligt avviker från marknadsvärdet.

Även värde av *tomträtt* skall i princip tas upp som tillgång och till belopp motsvarande beräknat marknadsvärde. Vid bedömningen av marknadsvärdet får hänsyn tas till villkoren för upplåtelsen samt det ändamål för vilket fastigheten är avsedd att användas. Tomträtt som utnyttjas för industriellt eller liknande ändamål och vars marknadsvärde får anses förhållandevis obetydligt bör i regel inte åsättas något värde.

Värdepapper, som inte utgör lagertillgång och inte utgör aktier i dotterbolag, skall specificeras och tas upp till samma värde som skulle gällt för fysisk person med motsvarande värdepappersinnehav. Angående aktier i dotterbolag, se 4.4. Se även under s k rörelsefrämmande poster.

Som tillgång vid förmögenhetsberäkningen tas inte upp värde av *goodwill, hyresrätt eller aktiverade organisations- och etableringskostnader.* De på sådana tillgångar belöpande skulderna får däremot medräknas som skuld.

Vid nyemission skall *tillskjutet belopp,* som ännu inte beaktats i bokslutet, tas upp som tillgång om emissionen registrerats hos Patentverket (PRV) före beskattningsårets utgång.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Skulder

Värdet av tillgångar nedlagda i rörelse eller jordbruk får vid substansvärderingen minskas med låneskulder, varuskulder och andra liknande skulder. Avdrag får även ske för vissa andra åtaganden i samband med den bedrivna verksamheten, som visserligen inte kan anses utgöra skulder i egentlig bemärkelse utan snarare får ses som reserveringar för lämnade förpliktelser, ingångna avtal o d. Som skuld räknas däremot inte sådana statliga eller kommunala lån som har bidragskaraktär, bl a s k avskrivningslån (Jfr 19 § KL).

I balansräkningen redovisad lagerreserv eller motsvarande reserv utgör i förekommande fall emellertid inte någon vid värderingen avdragsgill post.

Vid värderingen gäller i övrigt följande.

Avsättning för garantirisker räknas som skuld om avsättning gjorts i räkenskaperna och i den mån avdrag medgetts vid inkomsttaxeringen.

Obeskattad fondavsättning (t ex investeringsfond och fond för återanskaffning av fastighet) får medräknas som skuld med belopp motsvarande hälften av det avsatta beloppet. Detta gäller även belopp som i räkenskaperna avsatts till resultatutjämningsfond och för vilket avdrag medgetts vid inkomsttaxeringen.

Om bland skulderna ingår *pensionsskuld* skall närmare uppgifter lämnas, bl a om pensionsåtagandena tryggats och i så fall på vilket sätt. Detta kan lämpligen ske på blankett RSV 3096.

Skuld på grund av pensionsåtagande räknas som skuld om åtagandet får inräknas i pensionsreserven vid beräkning vid inkomsttaxeringen av avdragsgill kostnad för att trygga pensionsåtaganden. I de fall skuldposten "Avsatt till pensioner" innehåller disponibla pensionsmedel (jfr blankett RSV 3096), skall de disponibla medlen inte medräknas som skuld. Även om pensionsåtagande inte tagits upp bland skulderna i balansräkningen utan endast angetts "inom linjen" eller omnämnts på annan plats i bolagets årsredovisning och villkoren i övrigt för avdrag vid inkomsttaxeringen för tryggande av pensionsåtagandet är uppfyllda, bör åtagandet räknas som skuld.

För annan arbetstagare än den som har bestämmande inflytande över bolaget (se punkt 2 e av anvisningarna till 29 § KL, femte stycket) medräknas beträffande pensionsåtagande även sådan del, för vilken avdrag för tryggande av åtagandet inte medges vid inkomsttaxeringen, om pensionsåtagandet till denna del angetts i årsredovisningen.

Den del av ett bolags pensionsåtagande som täcks av pensionsstiftelses förmögenhet får inte medräknas bland skulderna. En värdering av pensionsstiftelsens förmögenhet kan således bli aktuell i samband med beräkning av pensionsskulderna i bolaget.

Vid en sådan värdering av pensionsstiftelses förmögenhet tillämpas samma värderingsgrunder som vid värdering av aktier, oavsett att stiftelsen själv inte är skattskyldig för annan förmögenhet än fastighet. Om stiftelsen tecknat kapitalförsäkringar på den pensionsberättigades liv, bör såsom tillgång tas upp återköpsvärdet av försäkringarna eller, i fråga om inte återköpsberättigad försäkring, det tekniska återköpsvärdet.

Som skuld räknas i princip samtliga vid beskattningsårets utgång

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

debiterade inte betalda *skatter*. I fråga om ännu inte debiterade svenska allmänna skatter räknas som skuld vad som enligt god redovisningssed kan beräknas med ledning av senast upprättat bokslut.

Skatteskulder, som aktualiserats efter bokslutstidpunkten exempelvis med anledning av taxeringsåtgärder, får beaktas med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet.

Som skuld räknas inte vad aktieägare tillskjutit bolaget med villkor att återbetalning skall ske om vinst uppkommer — s k *villkorligt aktieägaretillskott*.

Vid substansvärderingen av aktiebolag bör hänsyn tas till bolagets beräknade *utskiftningsskatteskuld* — s k latent utskiftningsskatteskuld. Denna skuld beräknas till 40 % av skillnaden mellan bolagets tillgångar och skulder minskad med de belopp som aktieägare tillskjutit bolaget i pengar eller annat — tillskjutet belopp — varvid tillgångarna och skulderna värderas enligt dessa anvisningar. Den beräknade utskiftningsskatteskulden medräknas bland skulderna till halva beloppet. Utskiftningsskatteskulden fördelas mellan de förvärvskällor i bolaget som har positivt värde. Fördelningen sker i förhållande till värdet av förvärvskällorna.

S k rörelsefrämmande poster

Tillgångar och skulder som inte ingår i förvärvskälla inom inkomstslagen rörelse eller jordbruk — s k rörelsefrämmande poster — skall värderas för sig. Någon reducering får inte göras av sådan förmögenhet.

Som s k rörelsefrämmande poster räknas tillgångar och skulder som inte kan anses ha ett naturligt samband med eller som inte varit direkt föranledda av den bedrivna verksamheten. Som exempel på sådana tillgångar kan nämnas kapitalplaceringsaktier och fastighet som varken utgör omsättningstillgång eller används i rörelsen. Om fastighet används endast delvis i verksamheten bör den del av fastighetens värde som skall anses ingå i förvärvskällan i regel beräknas med utgångspunkt från den disponerade ytan i förhållande till den totala ytan.

Börsnoterade *värdepapper* och värdepapper som inte är noterade men ändå omsätts på kapitalmarknaden räknas i regel som rörelsefrämmande tillgångar.

Vid värdering av börsnoterade värdepapper kan av praktiska skäl kursvärdet (lägsta betalkurs eller om köp inte förekommit lägsta köpkurs) den 1 september värderingsåret användas, om inte värdet av hela aktieinnehavet den 1 september väsentligt avviker från värdet den 31 december samma år. Om värdepapper försålts eller anskaffats efter bokslutsdagen och om kursvärdet avviker väsentligt från köpeskillingen bör justering göras för skillnaden.

Värdepapper som inte är noterade men ändå omsätts på kapitalmarknaden tas upp till marknadsvärdet. Övriga värdepapper tas upp till det värde som framkommer vid en värdering enligt dessa anvisningar (jfr dock 4.5 angående aktier i dotterbolag).

Utlånade medel som saknar direkt samband med verksamheten, bl a lån till aktieägare eller styrelseledamöter och dem närstående personer, räknas som rörelsefrämmande tillgång. *Inlånade medel* räknas som rö-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

relsefrämmande skuld under motsvarande förutsättningar. Så får i regel inlånade medel från aktieägare behandlas.

Som rörelsefrämmande tillgång kan ibland anses viss del av bolagets *likvida tillgångar*. Om bolagets likvida medel är onormalt stora och dessa väsentligt överstiger de kortfristiga skulderna kan viss del av medlen anses utgöra s k rörelsefrämmande tillgång om det inte görs sannolikt att medlen är erforderliga med hänsyn till bolagets fortsatta verksamhet. Enbart den omständigheten att bolagets likvida medel tillfälligtvis är onormalt stora till följd av t ex avyttring av anläggningstillgång bör som regel ej föranleda att dessa medel anses som rörelsefrämmande.

Till de s k rörelsefrämmande skulderna räknas även den del av utskiftningsskatteskulden som belöper på den rörelsefrämmande förmögenheten (se 4.1.1).

4.1.2 Spärregeln

Spärregeln innebär att förmögenhetsvärdet av förvärvskälla hänförlig till inkomstslagen rörelse eller jordbruk inte får tas upp till lägre belopp än vad som svarar mot värdet på ägaren tillhöriga fastigheter i verksamheten minskat med de skulder som belöper på fastigheterna. Tillämpning av spärregeln får dock inte medföra att förvärvskällan värderas högre än till substansvärdet. Spärregeln tillämpas endast om förvärvskällan värderad enligt huvudregeln ger ett positivt värde.

Fastighet i rörelse skall enligt spärregeln tas upp till det taxerade markvärdet och jordbruksfastighet till taxeringsvärdet minskat med den del av byggnadsvärdet som avser ekonomibyggnader. Fastighet som inte ägs av bolaget respektive den skattskyldige — såsom arrenderad fastighet och fastighet innehavd med tomträtt — berörs inte av spärregeln. Som fastighet i rörelse anses även fastighet som utgör omsättningstillgång oavsett att avkastningen beskattas som inkomst av annan fastighet.

Det beräknade tillgångsvärdet enligt spärregeln minskas med de skulder i förvärvskällan som belöper på fastighet. På fastighet skall anses belöpa så stor del av de totala skulderna i förvärvskällan som de av spärregeln omfattade fastighetsvärdena (t ex för rörelse de taxerade markvärdena) utgör av det sammanlagda värdet av tillgångarna i förvärvskällan. Fastigheterna tas härvid upp till hela taxeringsvärdena (se exempel 1). Övriga tillgångar i förvärvskällan tas vid denna bedömning upp till de värden som åsätts enligt huvudregeln. Med skulder avses låne-, leverantörs-, omkostnads- och skatteskulder, avsättningar för tryggande av lämnade pensionsutfästelser samt andra egentliga skulder. Däremot räknas inte som skuld sådana avgående poster som fond- och garantiavsättningar och i förekommande fall den skattskyldiges privata skatteskulder (handels- och kommanditbolag).

Spärregeln är inte tillämplig på förvärvskälla som innehas med fideikommissrätt.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

4.2 Bolagets förmögenhetsvärde

Aktiernas förmögenhetsvärde utgör summan av värdena av bolagets samtliga förvärvskällor och i förekommande fall värdet av aktier i dotterbolag.

Förvärvskälla som ingår i inkomstslagen rörelse eller jordbruk tas upp till 30 % av det beräknade sutstansvärdet. Förvärvskälla som innehas med fideikommissrätt tas upp till 20 % av motsvarande värde. Om värdet av skulderna i en förvärvskälla inom dessa inkomstslag överstiger värdet av tillgångarna får skillnaden dras av från värdet av annan bolaget tillhörig förvärvskälla. Sådan skillnad skall dock i första hand avräknas från substansvärdet av annan förvärvskälla inom inkomstslagen rörelse eller jordbruk. Först därefter får reducering ske på eventuellt kvarstående positivt belopp. Eventuellt kvarstående negativt belopp får däremot i sin helhet avräknas från värdet av annan förvärvskälla s k rörelsefrämmande förmögenhet. Även om spärregeln skall tillämpas får sådant negativt substansvärde i annan förvärvskälla avräknas från substansvärdet av den förvärvskälla i vilken värdet enligt spärregeln är högre än värdet enligt huvudregeln. Endast om summan av förvärvskällornas substansvärden (rörelse och jordbruk) är positiv behöver hänsyn tas till värdet enligt spärregeln. I de fall spärregeln skall tillämpas för någon eller några av förvärvskällorna kan jämkning av värdet enligt huvudregeln ske med bedömning av omständigheterna i det enskilda fallet.

Lägre värde än vad som framkommer enligt substansvärdemetoden kan åsättas för aktier, som inte omsätts på kapitalmarknaden, om det kan göras sannolikt att verkliga värdet (marknadsvärdet) är lägre. En sådan beräkning bör i regel ske utifrån en likvidations- eller avkastningsvärdeberäkning eller annan liknande värdering. Likvidationsvärdeberäkning kan ske om det kan göras sannolikt att bolagets verksamhet inom en snar framtid kommer att avvecklas samt i förekommande fall i fråga om s k vilande bolag och förvaltningsbolag (se 3.2). Vid en sådan beräkning bör tillgångarna, om omständigheterna i det enskilda fallet inte föranleder annat, värderas som om avyttring kunnat ske under normala förhållanden och avvecklingen i övrigt kunnat genomföras under en förhållandevis lång avvecklingstid.

Värdering enligt avkastningsvärdemetoden kan godtas såvida en avveckling av bolaget inte skäligen kan ifrågasättas av bl a sysselsättningspolitiska orsaker eller det av annan anledning inte kan ifrågasättas att verksamheten överförs i annan företagsform (jfr dock 4.3). Avkastningsvärdeberäkningen bör normalt grundas på vinstutvecklingen under en längre tidsperiod, 5—10 år. Se även 3.2 och 3.3 av RSVs anvisningar RSV Dt 1976:15.

Sådan värdering får dock inte föranleda att förvärvskällans värde beräknas till lägre belopp än värdet enligt spärregeln.

4.3 Schablonmässig avkastningsvärdemetod

För följande bolag kan värdet beräknas med ledning av vinstutdelning samt förväntad utdelning.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

1. marknadsbolag, där representativa betalkurser inte kan urskiljas
2. bolag som inte är marknadsbolag men där bolagen på grund av aktiernas spridning och dess utdelningspolitik står marknadsbolagen nära
3. förvaltningsbolag, som inte är fåmansbolag.

Metoden förutsätter att vinstutdelning sker i skälig omfattning och att vinstdisposition i form av för stora löneuttag o d inte förekommer.

Vid tillämpningen av den schablonmässiga avkastningsvärdeberäkningen kan följande procentsatser användas.

	Kapitaliserings-procent
Verkstadsindustri och bruk	5 %
Byggnadsindustri	5 %
Trä- och cellulosaindustri	6 %
Pappersbruk	6 %
Grafisk industri	5 %
Textilindustri	8 %
Läkemedelsindustri	3 %
Färgindustri	6 %
Annan kemisk-teknisk industri	5 %
Varuhandel	7 %
Rederier	8 %
Fastighetsbolag	4 %
Investmentbolag	5 %

Om bolagets verksamhet inte direkt tillhör ovan angivna branscher kan viss ledning erhållas av procentsiffrorna för näraliggande branscher. Eftersom det kan antas att högre krav på utdelning ställs på inte börsnoterade aktier bör de angivna procentsatserna i vissa fall höjas, dock inte med mer än 1,5 procentenhet.

4.4 Värdering av koncern

I koncerner åsätts i princip endast moderbolagets aktier värde, varvid hänsyn tas till dotterbolagens förmögenhet. Med dotterbolag avses dotterföretag i aktiebolagslagens mening (se 1 kap 2 § aktiebolagslagen). I samband med värderingen av moderbolaget värderas således även samtliga dotterbolag. Bolag, som anmanats lämna värderingsuppgift, skall därför även bifoga värderingsuppgifter för dotterbolagen. Dotterbolag som anmanats lämna värderingsuppgifter behöver därför på blanketten endast ange ägarförhållandena om inte särskilt värde skall åsättas dess aktier. Om ägarna är flera eller om en del av aktierna ägs av fysiska personer bör dotterbolag lämna egna värderingsuppgifter.

Koncerner värderas antingen genom en värdering av varje bolag för sig eller genom en värdering av koncernen i dess helhet med ledning av koncernbalansräkning. Sker värdering utifrån koncernbalansräkning

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

skall årsredovisningarna för samtliga i koncernen ingående bolag bifogas uppgiften för aktievärdering.

Vid värdering enligt substansvärdemetoden uträknas först värdet av respektive dotterbolag. Till moderbolaget överförs värdet före avdrag för utskiftningsskatt och reducering fördelat på tillgångar tillhöriga förvärvskälla inom rörelse eller jordbruk respektive annan förvärvskälla (s k rörelsefrämmande poster). Negativa värden får överföras till moderbolaget.

Avdrag för latent utskiftningsskatteskuld beräknas endast i samband med värderingen av moderbolaget varefter reducering sker till 30 % för förvärvskällor inom inkomstslagen rörelse eller jordbruk. Negativt värde reduceras inte.

De bolag som äger fastigheter skall värderas även enligt spärregeln. För sådant bolag görs separat värdering enligt såväl huvudregeln som spärregeln. Om värdet enligt spärregeln överstiger värdet enligt huvudregeln tilläggs skillnadsbeloppet det för koncernen framräknade värdet. Då värdering enligt spärregeln görs för moderbolag medräknas inte tillgångar och skulder hänförliga till dotterbolag.

Vid värdering av aktier i fastighetsförvaltande dotterbolag får värdering ske som om bolaget varit rörelsedrivande under förutsättning att bolagets samtliga aktier ägs av rörelsedrivande byggnadsaktiebolag, dvs utgör lageraktier hos moderbolaget.

På samma sätt sker värderingen för fastighetsförvaltande koncernbolag vars fastighet *helt* används i rörelse eller jordbruk av annat i koncernen ingående bolag. Motsvarande bör gälla s k oäkta koncerner, dvs om två eller flera bolag ägs av samma ägare, samt om bolagets fastighet helt används i en av bolagets ägare bedriven rörelse.

Värdering av utländska dotterbolag bör ske på motsvarande sätt.

5 Speciella frågor för ekonomiska föreningar och handelsbolag (kommanditbolag)

Av 3 § 1 mom d) SFL framgår att bl a andelar i ekonomiska föreningar och bolag utgör skattepliktig förmögenhet, som därför även skall värderas för förmögenhetsbeskattningen. Med bolag avses i detta sammanhang även oskiftat dödsbo som vid inkomsttaxeringen skall behandlas som handelsbolag.

I 4 § sjätte stycket SFL anges värderingsgrunderna för värdepapper, vilket följaktligen innebär att samma värderingsregler gäller för andelar i ekonomiska föreningar och handelsbolag som för aktier i aktiebolag — se p 2 anvisningarna till 3 och 4 §§ SFL.

Det bör beaktas att ekonomiska föreningar och handelsbolag inte påförs någon utskiftningsskatt varför sådan skuld inte skall avräknas för detta slag av företag.

Värdet av andel i ekonomisk förening, vars behållna tillgångar vid likvidation endast delvis skall skiftas mellan medlemmarna, tas upp till ett värde som motsvarar den del av föreningens förmögenhet som skulle fallit på andelen, om föreningen trätt i likvidation (4 § elfte stycket SFL).

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Värdet av andel i bostadsrättsförening tas i princip upp till marknadsvärdet.

6 Gemensamma regler

Särskilt värde på minoritetsaktier bör i regel endast åsättas på begäran av bolaget eller aktieägare och om tillfredsställande motivering lämnas. Om sådant värde understiger genomsnittsvärdet av aktierna i bolaget, bör skillnaden tilläggas värdet av majoritetsaktierna.

I fråga om bolag med stam- och preferensaktier kan särskilda värden åsättas de olika aktieserierna beroende på de olika förmåner, som är förknippade med aktierna. Preferensaktiernas värde är beroende bl a av den utdelning som lämnas och på möjligheten att vid likvidation få utdelning. Aktiestockens hela värde utöver vad som belöper på preferensaktierna tilläggs stamaktierna. Vid substansvärderingen räknas i sådana fall preferensaktiekapitalet och eventuell ackumulerad utdelning som skuld.

Om hembudsskyldighet för aktier föreligger kan detta, beroende på villkoren i hembudsklausulen, påverka värdet av minoritetsposter.

Värdet av aktierna beräknas på det faktiska antalet aktier vid utgången av beskattningsåret. Har aktiekapitalet efter bokslutsdagen höjts genom ny- eller fondemission eller har aktiekapitalet sänkts beaktas detta, dock endast om ändringarna registrerats hos patentverket (PRV) före beskattningsårets utgång.

Det framräknade värdet per aktie avrundas till närmast lägre hundratal kronor om aktiens nominella belopp är 1 000 kr, till närmast lägre tiotal kronor om aktiens nominella belopp är 100 kr osv.

Den omständigheten att bolagets förmögenhetsvärde är negativt medför inte att aktier får tas med som avdragsgill post vid förmögenhetsbeskattningen, dvs aktierna skall i så fall tas upp till 0 kr.

De förslag till värden som lämnas av länsstyrelserna sammanställs i en för hela riket gemensam aktievärderingslista.

Dessa anvisningar tillämpas fr o m 1980 års taxering.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Exempel på fall där spärregeln blir tillämplig

Bolagets förmögenhet antas nedlagd i en och samma förvärvskälla inom inkomstslaget rörelse.

Tillgångar		*Skulder*	
Fastighet i rörelse taxeringsvärde (markvärde 600 000)	1 000 000	Låneskulder, leverantörsskulder och skatteskulder	900 000
Övriga tillgångar	200 000	Eget kapital[1]	300 000
Sa tillgångar	1 200 000	Sa skulder och eget kapital	1 200 000

Beräkning av utskiftningsskatteskuld

Tillskjutet belopp	60 000
Substansvärde	300 000
Som avgående skuld räknas	
$1/2 \frac{40}{100} \times (300\,000 - 60\,000) =$	48 000

Förmögenhetsvärde

enligt huvudregeln	
$\frac{30}{100} \times (300\,000 - 48\,000) =$	75 600
enligt spärregeln	
$600\,000 - \frac{600\,000 \times 900\,000}{1\,200\,000} =$	150 000

[1] I detta exempel lika med bolagets substansvärde.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Exempel på värdering av koncern

Moderbolag (MB)

Tillgångar		Skulder	900
(ej fastighet)	1 000	Eget kapital	350
Aktier i A	200		
Aktier i B	50		
	1 250		1 250

Dotterbolag 1 (DB 1)

Fastigheter		Skulder	900
(taxeringsvärde)	1 000	Eget kapital	200
Övr tillgångar	100		
	1 100		1 100

Dotterbolag 2 (DB 2)

Tillgångar		Skulder	550
(ej fastighet)	600	Eget kapital	50
	600		600

Förutsättningar

DB helägda av MB

Värdet på tillgångarna och skulderna enligt balansräkningarna för MB och DB 1 antas överensstämma med de lägsta värden som får tillämpas vid förmögenhetsberäkningen. För DB 2 antas vid denna beräkning tillgångarna ha ett värde av 500 och skulderna överensstämma med värdet enligt balansräkningen.

Inga rörelsefrämmande poster.

Summan av fastigheternas i DB 1 taxerade markvärden är 700.

Tillskjutet belopp

MB	50
DB 1	100

Förmögenhetsberäkningar

Värde enligt spärregeln för DB 1 $700 - \frac{900 \times 700}{1\,100} = 127$

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

	Koncernen		DB 1	
Tillgångar ./. skulder				
MB		100		
DB 1		200		200
DB 2		- 50		
Värde före avdrag för utskiftningsskatteskuld	250	250	200	200
Tillskjutet belopp (MB)	50		100	
Återstår	200		100	
Utskiftningsskatteskuld 40 % av återstående belopp	80		40	
Hälften därav	40	- 40	20	- 20
Substansvärde		210		180
30 % därav		63		54
Värde av DB 1 enl spärregeln				127
Skillnad mellan värde enligt huvudregeln och spärregeln i DB 1		73		73
Förmögenhetsvärde för koncernen		136		

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Riksskatteverkets föreskrifter m m om värdering av förmån av fri och delvis fri bil vid inkomst av tjänst;[1]

RSV Dt 1979:13

RSFS 1979:47

utfärdade den 20 september 1979.

1 Inledning

1.1 Allmänt om lagstiftningen

Regeringen har med stöd av 42 § kommunalskattelagen (KL) uppdragit åt RSV att för varje kalenderår fastställa föreskrifter för värdering av bilförmån. Värdet av fri eller delvis fri bil skall enligt anvisningarna till nämnda paragraf bestämmas enligt schablon på grundval av genomsnittliga faktiska kostnader för innehav av bilar i olika pris- och åldersklasser vid olika årliga körsträckor. Bilen skall anses ha körts minst 1 000 mil i privat bruk under året om inte den skattskyldige kan göra sannolikt att den privata körsträckan har varit mindre.

Utgångspunkten för värderingen är att förmånsvärdet skall motsvara den inbesparing av kostnader som förmånshavaren gör genom bilförmånen. Det skattepliktiga förmånsvärdet bör följaktligen motsvara de kostnader förmånshavaren skulle ha haft om han själv ägt bilen. Det är emellertid inte möjligt att i varje enskilt fall göra en exakt beräkning av dessa kostnader. Värderingen måste i stället ske efter vissa schabloner. Dessa grundas på uppgifter om genomsnittliga faktiska kostnader för bilar i olika pris- och åldersklasser vid olika årliga körsträckor.

1.2 Skattepliktig bilförmån

Med bilförmån avses sådan förmån som innebär att den skattskyldige för privat bruk får utnyttja bil på grund av anställning eller uppdragsförhållande. Detta gäller även i de fall förmånsgivaren tillhandahåller s k leasingbil. Med bilförmån jämställs även de fall den skattskyldige genom anställning, uppdragsförhållande, aktivt deltagande i föreningsarbete eller liknande kunnat erhålla förmånligt hyresavtal. Skatteplikt föreligger även om avtalet ingåtts med annan än förmånsgivaren t ex med utomstående uthyrningsföretag, såvida det föreligger ett samband mellan det förmånliga hyresavtalet och anställningen eller uppdragsförhållandet.

[1] Jfr RSFS 1978:16 RSV Dt 1978:10 och RSFS 1978:54 RSV Dt 1978:29

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Som skattepliktig bilförmån räknas även sådana fall där förmånligt hyresavtal erhållits beroende huvudsakligen på att bilen även skall utnyttjas i betydande omfattning för reklamändamål.

Även i fall då den skattskyldige själv äger bilen kan en med bilförmån jämställd förmån föreligga. Så är fallet om bilen p g a anställnings- eller uppdragsförhållande har förvärvats på mycket förmånliga villkor t ex genom fördelaktigt återköpsavtal och om avtalet reellt sett innebär att bilen kunnat innehas på ett med bilförmån jämförligt sätt. Motsvarande situation får anses föreligga om den skattskyldige förvärvat bilen av sin arbetsgivare utan att behöva erlägga någon kontant likvid och med skyldighet att amortera endast obetydliga belopp.

Med bil avses både personbilar och andra bilar som utnyttjas eller kunnat utnyttjas i huvudsak för personbefordran (t ex lätta lastbilar med skåpkarosseri). För andra bilar får värdet av privat nyttjande beräknas efter en prövning i varje enskilt fall.

2 Värderingsprinciper

2.1 Kostnadsberäkningar

Kostnaden för bil är beroende dels av vissa årsbundna kostnader såsom värdeminskning, skatt och försäkring, dels av milbundna kostnader såsom bensin och reparation.

Det föreligger ett klart samband mellan en bils nyanskaffningspris och de årsbundna kostnaderna, dvs ju högre bilens nyanskaffningspris är, desto högre blir de årsbundna kostnaderna. Det föreligger som regel motsvarande samband mellan bilens prisklass och de milbundna kostnaderna.

Värderingen av bilförmån kan därför som regel ske utifrån i huvudsak två faktorer, nämligen bilens prisklass och antalet körda mil.

I nedanstående tabell anges de förmånsvärden som för där angivna prisklasser och körsträckor skall tas upp som skattepliktigt förmånsvärde. Värdena har beräknats med utgångspunkt från att samtliga kostnader för bilen har betalts av annan än förmånshavaren (dvs helt fri bil). Tabellbeloppen motsvarar således vad det genomsnittligt under inkomståret skulle ha kostat att äga och köra en bil i viss prisklass ett visst antal mil.

I tabellen anges olika värden för nya och äldre bilar inom resp pris- och körsträckeklass. Med nya bilar avses de två senaste årens modeller (vid 1980 års taxering bilar av årsmodell 1978 eller senare). Med äldre bilar avses två t o m sex år gamla bilar, dvs vid 1980 års taxering bilar av årsmodell 1974—1977. För bilar som är av äldre årsmodell än de i tabellen angivna bör lägre värde sättas (se punkt 5 tredje stycket).

Den del av bilkostnaderna som utgörs av kapitalkostnaden, beräknas efter en viss procentuell andel av genomsnittliga nyanskaffningspriset för senaste årsmodell i respektive prisklass. Denna kostnad beräknas för prisklasserna I—III efter 11 %, för prisklasserna IV och V 12 % och för prisklass VI 13 %. För äldre bilar beräknas procentsatsen till 6 för prisklasserna I—III och 7 för prisklasserna IV—VI. Procentsatserna avser 1 000 mils årlig körsträcka.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Vid förmånsvärderingen medräknas även den del av bilkostnaderna som utgörs av finansieringskostnaden, dvs en beräknad ränta på bilens värde. Denna del beräknas med utgångspunkt i bilens värde och efter en beräknad marknadsränta, justerad med hänsyn till avdragsrätten för skuldräntor. Denna marknadsränta beräknas till 2 % över riksbankens diskonto vid årets ingång. Räntan beräknas till en tredjedel av denna marknadsränta avrundad till närmast högre procenttal. För inkomståret 1979 beräknas räntan därför efter 3 %.

Den omständigheten att bilkostnaderna kan delas upp på års- resp milbundna kostnader medför att förmånsvärdet kan sägas bestå av två delar — en fast och en rörlig del. Den fasta delen av förmånsvärdet avser värdet av dispositionen av bilen och den rörliga delen svarar mot värdet av det faktiska nyttjandet, dvs antalet körda mil. De förmånsvärden som anges i form av särskilda tabellbelopp motsvarar således det sammanlagda beloppet av dessa båda värden. Förmånsvärdena har beräknats med utgångspunkt från att dispositionsrätten åtnjutits under hela inkomståret. Eftersom någon uppdelning av förmånsvärdet inte sker, bör förmånsvärdet jämkas om exempelvis dispositionsrätten avsett kortare tid, dvs inte åtnjutits under hela inkomståret (se punkt 5.3).

RSVs föreskrifter ► RSV har fastställt följande förmånsvärden (tabellbelopp) för 1980 års taxering.

Prisklass samt årsmodell	Värde vid årlig körsträcka (privatkörning i mil)				
	500	1 000	1 500	2 000	2 500
I 1978—	5 800	7 600	9 200	10 800	12 400
1974—1977	5 300	6 700	8 700	10 600	12 200
II 1978—	6 900	8 900	10 700	12 400	14 200
1974—1977	6 200	7 700	9 800	11 800	14 000
III 1978—	8 400	10 800	12 900	14 900	16 900
1974—1977	7 400	9 200	11 500	14 000	16 400
IV 1978—	11 100	14 100	16 600	19 100	21 600
1974—1977	9 200	11 900	14 900	17 900	20 900
V 1978—	13 800	17 300	20 100	23 000	25 800
1974—1977	11 000	14 000	17 500	20 900	24 300
VI 1978—	17 800	22 100	25 600	29 100	32 500
1974—1977	13 500	17 300	21 500	25 700	29 900

I bilaga 1 har lämnats en förteckning över bilar i olika prisklasser för värdering av fri eller delvis fri bil vid 1980 års taxering. ◄

För att underlätta förmånsvärderingen för körsträckor som ligger mellan de i ovanstående tabell angivna miltalen har RSV utarbetat en hjälptabell (bilaga 2).

Exempel
Förmånsvärdet för en bil i prisklass III av årsmodell 1978 eller senare, som körts 1 800 mil privat beräknas på följande sätt.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Värdet för 1 500 mil	12 900
Värdet för ytterligare 300 mil 300 × 4,00	1 200
	14 100

2.2 Värdering av bilförmån i de fall bilen anskaffats huvudsakligen för privat bruk

Om förmånsgivaren anskaffar bil som är avsedd att helt eller huvudsakligen utnyttjas för förmånshavarens privata bruk, skall förmånsvärdet bestämmas till ett belopp motsvarande hela eller huvdsakliga delen av de bilkostnader som har belastat förmånsgivaren (företaget). Värdet får dock inte beräknas lägre än vad som framkommer vid en schablonmässig värdering enligt dessa föreskrifter.

Om bilförmån lämnats till en större grupp anställda eller till flertalet anställda inom ett företag trots att dessa inte har något egentligt behov av bil för tjänsteresor, får detta i regel antas innebära att bilen anskaffats helt eller huvudsakligen för privat bruk.

Motsvarande situation får anses föreligga i de fall fåmansföretag anskaffar bil trots att behovet i företaget av transporter m m är förhållandevis obetydligt. I sådana fall får i regel bilen anses huvudsakligen anskaffad för företagsledarens privata bruk, såvida inte bilen utnyttjats för privat bruk av annan delägare eller anställd i företaget.

Av 35 § 1a mom KL framgår bl a att om fåmansföretag anskaffar bil eller annan lös egendom som uteslutande eller så gott som uteslutande är avsedd att utnyttjas för företagsledarens eller någon honom närstående persons privata bruk skall företagsledaren beskattas för belopp motsvarande anskaffningskostnaden som inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet. Om sådan beskattning skett med anledning av företagets anskaffning av bilen, bör förmånsvärdet beräknas endast utifrån de kostnader som belastat företaget för bilens privata bruk exempelvis i form av bensin, reparationer o d.

Fåmansföretag är enligt 42 § 4 mom taxeringslagen (TL) skyldigt lämna de uppgifter som är erforderliga för att bl a företagsledare skall kunna beräkna sina skattepliktiga inkomster från företaget t ex för värdering av förmån av fri bil.

3 Schablonmässig värdering enligt tabell

3.1 Prisklassificering

RSVs föreskrifter ► Vilken prisklass en viss bilmodell skall hänföras till bör som regel bedömas utifrån nyanskaffningspriset. Med nyanskaffningspris avses cirkapriset för inkomstårets årsmodell. Enbart det förhållandet att bilen inköpts begagnad eller att bilen inköpts ett tidigare år för ett lägre pris än nypriset på senaste årsmodell bör inte föranleda avvikelse från tabellens prisklass. Å andra sidan bör bilen som regel inte placeras i högre prisklass därför att bilens anskaffningskostnad är högre till följd av att bilen försetts med särskild utrustning såsom bandspelare eller dragkrok.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

I stort sett samtliga biltyper för vilka dessa föreskrifter kan bli tillämpliga har med angivande av prisklass upptagits i bilaga 1.

I de fall en viss bil inte finns med i denna bilaga och bilen inte enbart utifrån nyanskaffningspriset kan hänföras till en viss prisklass får även andra förhållanden beaktas såsom försäkringsföretagens klassificering, bensinförbrukning m m.

Bilar upp till och med högsta prisklassen bör alltid anses hänförliga till någon av de angivna prisklasserna. För värdering av dyrare bilar se punkt 5.5. ◄

3.2 Utredning om privat körsträcka

För att med tillämpning av angivna tabellvärden bedöma bilförmånens värde krävs uppgift om hur mycket bilen utnyttjats för privat bruk under inkomståret. Med privat bruk avses allt utnyttjande av bilen förutom de resor som företas i tjänsten åt den arbets- eller uppdragsgivare som tillhandahåller förmånen. Sålunda räknas både resor mellan bostad och arbetsplats och resor som företas åt annan uppdragsgivare som privata resor.

Har bilen även utnyttjats i t ex skattskyldigs egen rörelse eller jordbruk bör även detta utnyttjande räknas som privat vid värdering av bilförmån. Å andra sidan medges i inkomstslaget rörelse respektive jordbruk avdrag med den del av det skattepliktiga förmånsvärdet som motsvarar bilens utnyttjande i dessa förvärvskällor.

Den skattskyldige bör genom löpande förda noteringar kunna ange i vilken omfattning bilen utnyttjats för privat bruk. Kravet på löpande förda anteckningar om antalet körda mil kan normalt begränsas till att avse enbart resorna i tjänsten. I den mån tillförlitlig uppgift om bilens totala användning under året kan lämnas, dvs om det privata nyttjandet kan framräknas med ledning av dessa uppgifter och anteckningar om bilens mätarställning vid inkomstårets början och slut bör den skattskyldiges uppgifter godtas även om några löpande anteckningar inte finns om privatkörningen. Detta förutsätter dock att de lämnade uppgifterna kan visas motsvara en sannolik privatkörning med hänsyn till omständigheterna i övrigt.

Företagsledare i fåmansföretag bör däremot alltid föra löpande noteringar om såväl tjänste- som privatresor. Av noteringar om tjänsteresor bör förutom körsträcka även framgå besökta orter, företag o d.

4 Schablonmässig beräkning av privat körsträcka

Om det privata nyttjandet inte kan beräknas med ledning av löpande förda noteringar får körsträckan schablonmässigt beräknas efter viss minsta längd beroende på omständigheterna i det enskilda fallet.

4.1 Generell regel om lägsta körsträcka

Föreligger inte några begränsningar i dispositionsrätten bör uppgift om mindre körsträcka för privat bruk än 1 000 mil godtas endast om den skattskyldige kan göra sannolikt att körsträckan varit mindre. Körsträc-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

kan får inte antas ha understigit 1 000 mil enbart därför att bilen använts i tjänsten eller att det funnits möjlighet att utnyttja annan bil för privat bruk.

Lägre värde än i tabellen angivet belopp för 500 mils körning bör inte godtas om inte särskilda skäl föranleder det.

4.2 Bilen utnyttjas inte regelmässigt för tjänsteresor

Den vid punkt 4.1 angivna generella lägsta minimisträckan för privat bruk på 1 000 mil understiger betydligt den genomsnittliga körsträckan för personbilar i allmänhet. Denna förhållandevis korta körsträcka på 1 000 mil får emellertid ses mot bakgrund av att förekomsten av tjänstebil fram till för några år sedan i första hand fick antas ha föranletts av ett betydande behov av bil för tjänsteresor. Antalet sådana bilar som främst har till syfte att tillgodose ett privat nyttjande har dock ökat kraftigt under senare år. Värderingen bör därför i dessa fall i möjligaste mån ske med utgångspunkt i en jämförelse med vad eget bilinnehav skulle ha kostat.

Arten och omfattningen av tjänsteanvändningen kan ge ledning för att bedöma om bilförmånen till sin karaktär är att jämställa med en kontant löneförmån. Om bilen inte regelmässigt utnyttjas för tjänsteresor bör därför högre krav ställas på den skattskyldige i fråga om utredning om det faktiska utnyttjandet under året. Normalt bör i sådana fall antas att det privata nyttjandet för helt år räknat uppgått till lägst 1 500 mil om inte den skattskyldige kan göra sannolikt att körsträckan varit kortare. Kortare körsträcka bör dock inte godtas enbart av den anledningen att bilen bara använts vid tillfälliga tjänsteuppdrag och att den i övrigt stått till disposition för sådana uppdrag.

Den omständigheten att bilen inte regelmässigt används i tjänsten torde även underlätta möjligheterna för den skattskyldige att beräkna bilens privata nyttjande under inkomståret. Den schablonmässiga uppskattningen av det privata nyttjandet, dvs i de fall utredning saknas eller är bristfällig, bör därför sättas vid en nivå som i stort sett motsvarar den genomsnittliga körsträckan för bilar i allmänhet.

4.3 Bilen utnyttjas regelmässigt för tjänsteresor

Den generella minsta körsträckan på 1 000 mil skall tillämpas om bilen regelmässigt används för tjänsteresor. Frågan om bilen regelmässigt utnyttjas för tjänsten får som regel bedömas utifrån företagets behov av transporter samt arten och omfattning av verksamheten i övrigt. Ett regelmässigt utnyttjande i detta avseende får normalt anses förutsätta att bilen så gott som dagligen används i tjänsten. Vidare får ett regelmässigt utnyttjande anses föreligga om bilens nyttjande för tjänsteresor är mycket omfattande (som regel mer än 1 000 mil per år) eller att bilen regelbundet utnyttjas för transport av verktyg, utrustning m m.

Värdet av bilförmån bör sålunda i dessa fall inte beräknas efter kortare privat körsträcka än 1 000 mil om det inte kan göras sannolikt att körsträckan varit kortare.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

4.4 Bilen utnyttjas i betydande omfattning för resor mellan bostad och arbetsplats

RSVs föreskrifter ► RSV har i särskilda föreskrifter[1] angett grunderna för beräkning av avdrag för resor med bil mellan bostad och arbetsplats. Skattskyldig som åtnjutit förmån av fri eller delvis fri bil och använt bilen mellan bostad och arbetsplats medges avdrag under de förutsättningar och i enlighet med de grunder som anges i nämnda föreskrifter.

I de fall nämnda föreskrifter innebär att avdrag får medges med ledning av faktiska kostnader (t ex handikapp), skall avdrag medges med den del av förmånsvärdet för helt fri bil som mostsvaras av resorna mellan bostad och arbetsplats i förhållande till det totala privata nyttjandet. Om exempelvis bilen totalt utnyttjas 1 500 mil för privat bruk, varav 1 000 mil avser resor mellan bostad och arbetsplats, får avdrag medges med två tredjedelar av förmånsvärdet för 1 500 mil. ◄

Resor mellan bostad och arbetsplats räknas som privata resor. Det föreligger normalt ett visst samband mellan dessa resor och den totala körsträckan för privat bruk. Den totala privata körsträckan blir som regel längre ju längre resorna mellan bostad och arbetsplats är eftersom det alltid föreligger ett visst behov av andra privata resor. Den schablonmässiga bedömningen av körsträckan som anges ovan under punkterna 4.1—4.3 bör dock inte frångås enbart på grund av det förhållandet att resorna mellan bostad och arbetsplats uppgår till högst 500 mil.

Överstiger resorna mellan bostad och arbetsplats 500 mil och saknas uppgifter om den faktiska körsträckan bör beroende på bilens nyttjande i övrigt även dessa resor beaktas vid den schablonmässiga bedömningen av lägsta körsträcka.

Lägsta privata körsträcka bör i dessa fall kunna beräknas i enlighet med följande tabell.

Schablonmässig beräkning av privat körsträcka om bilen även används för resor mellan bostad och arbetsplats.

	Årlig total körsträcka mellan bostad och arbetsplats				
	mindre än 500 mil	500—749	750—999	1 000—1 249	1 250— eller mer
Bilen används regelmässigt i tjänsten (jfr punkt 4.3)	1 000	[a]	1 500	+500[b]	+500[b]
Bilen används inte regelmässigt i tjänsten (jfr punkt 4.2)	1 500	1 500	[a]	2 000	+750[b]

[a] Körsträcka motsvarande den dubbla körsträckan mellan bostad och arbetsplats.
[b] Körsträcka motsvarande summan av körsträckan mellan bostad och arbetsplats och den körsträcka som anges i tabellen. Den körsträcka som anges i tabellen avser annan privat körning än mellan bostad och arbetsplats.

[1] RSFS 1979:49 RSV Dt 1979:14

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

5 Avvikelse från tabellvärdena i vissa fall

RSVs föreskrifter ► De förmånsvärden som kommer att anges i form av särskilda tabellbelopp kommer att beräknas med utgångspunkt från vad det skulle kosta genomsnittsbilisten att äga och utnyttja en motsvarande bil under inkomståret. För att i viss mån beakta de faktiska skillnader som föreligger beroende på omständigheterna i det enskilda fallet kommer dessa förmånsvärden att fastställas till något lägre belopp än vad som motsvarar faktiska marknadsvärden. Förmånsvärdet bör därför i normalfallet inte beräknas lägre än vad som framkommer vid en värdering efter dessa värden.

Jämkning bör t ex inte ske av den anledningen att det privata nyttjandet i huvudsak utgjorts av resor mellan bostad och arbetsplats, eller om det på bilarna förekommit reklamskyltar, firmanamn och liknande. I vissa fall kan dock skäl föreligga att beräkna förmånsvärdet med ledning av andra omständigheter än prisklass om det är uppenbart, att förmånshavaren disponerat 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. Sådan jämkning bör dock inte föranleda att värdet beräknas lägre än vad som motsvarar värdet för prisklass II.

För bilar av äldre årsmodeller än vad som anges i tabellen, dvs vid 1980 års taxering årsmodell 1973 eller tidigare, bör lägre värde åsättas beroende bl a på att den årliga värdeminskningen är väsentligt mindre för sådana bilar. Värdet bör i dessa fall som regel beräknas till tre fjärdedelar av förmånsvärdet för nyare (1978 års modell och yngre) bilar enligt tabellen.

Skäl för jämkning kan även anses föreligga om dispositionsrätten är väsentligt begränsad exempelvis av den anledningen att bilen regelmässigt utnyttjas för privat bruk av annan person som inte tillhör den skattskyldiges familj. ◄

Nedan angivna punkter, 5.1 — 5.6, utgör ytterligare exempel på sådana situationer där jämkning får anses motiverad.

5.1 Bilen är att jämställa med arbetsverktyg

RSVs föreskrifter ► Om förmånshavaren kan visa att han med hänsyn till tjänstebehovet varit tvungen att disponera nya eller förhållandevis stora bilar får — om omständigheterna inte föranleder annat — förmånsvärdet beräknas som om bilen varit av äldre årsmodell eller i lägre prisklass. Denna situation får exempelvis anses föreligga om bilen i betydande omfattning använts för personbefordran av kunder, leverantörer eller liknande, dvs bilen kan anses framstå som ett led i företagets allmänna representation. I nu nämnda fall kan förmånshavaren anses ha disponerat en väsentligt större och dyrare bil än han skulle ha gjort om han själv hade stått för kostnaderna.

Motsvarande situation får anses föreligga om bilen så gott som dagligen används för längre tjänsteresor, vilket i regel får anses vara fallet om den årliga körsträckan i tjänsten överstiger 3 000 mil.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Kännetecknande för nämnda fall är att bilen kan anses ha utgjort en form av arbetsverktyg.

Med hänsyn till omständigheterna i varje enskilt fall kan i så fall jämkning ske dels genom att förmånsvärdet beräknas efter en bil i lägre prisklass, dock inte lägre än prisklass II, dels genom att förmånsvärdet beräknas efter bil i högre åldersklass. ◄

5.2 Bilen utnyttjas för transport av verktyg m m

RSVs föreskrifter ► Om bilen regelmässigt använts för transport av verktyg, utrustning o d och detta medfört att det privata nyttjandet avsevärt begränsats bör det med ledning av tabellen beräknade värdet minskas, dock med högst 1 000 kr. Sådan jämkning förutsätter dock att utrustningen o d både krävt stort utrymme och att det är förenat med stora svårigheter att lasta av denna. I de fall jämkning medges enligt punkt 5.1 får dock värdet inte minskas med mer än 500 kr. ◄

5.3 Förmån under del av året

RSVs föreskrifter ► Om förmånen har åtnjutits under endast del av året kan värdet normalt beräknas med utgångspunkt från det värde som skulle ha gällt om förmånen åtnjutits under hela året. Den privata nyttjandegraden får vidare antas ha samma omfattning under hela året som under den tid bilen faktiskt utnyttjats. Det skattepliktiga förmånsvärdet kan i dessa fall beräknas till så stor del av det beräknade förmånsvärdet för helt år som motsvarar den tid under året förmånen åtnjutits. ◄

Exempel
Förmånen har åtnjutits under 9 månader. Den privata körsträckan uppgår under denna tid till 1 500 mil. För helt år kan den privata körsträckan beräknas till 2 000 mil

$$(= \frac{12}{9} \times 1\,500).$$

Det skattepliktiga värdet kan beräknas till $\frac{9}{12}$ av förmånsvärdet för 2 000 mil.

5.4 Förmån av delvis fri bil

RSVs föreskrifter ► De förmånsvärden som har angetts för olika prisklasser och körsträckor utgår från att förmånshavaren disponerar bilen kostnadsfritt för privat bruk. Om den skattskyldige själv betalar vissa utgifter för bilen antingen till förmånsgivaren eller någon annan, skall det skattepliktiga förmånsvärdet beräknas endast utifrån de slag av utgifter som förmånsgivaren svarat för.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Samma värde erhålls i princip om det anvisade tabellvärdet i stället minskas med de utgifter som betalats av förmånshavaren. Om förmånshavaren själv betalat exempelvis kostnader för bensin, reparation, skatt, försäkring minskas tabellvärdet med vad som faktiskt erlagts, dock endast till den del detta belöper på privata resor.

Tabellvärdet minskas även med eventuell s k fast avgift, som exempelvis utgår per månad eller per mil (leasingavgift o d) och som betalats av förmånshavaren. Eftersom något negativt förmånsvärde aldrig kan föreligga får minskningen dock motsvara högst det med ledning av tabellen beräknade värdet. I här avsedda fall bör särskild utredning alltid lämnas som skall visa dels hur förmånsvärdet beräknats, dels vilka utgifter förmånshavaren själv betalat för privata resor. I fråga om betalningar till arbetsgivaren bör även framgå på vilket sätt dessa erlagts. Återstående belopp utgör skattepliktigt förmånsvärde. Till den del kostnaderna belöper på resor i tjänsten o d medges vid inkomstberäkningen avdrag enligt vanliga regler med belopp motsvarande de faktiska kostnaderna för dessa resor. Eventuella resekostnadsersättningar skall å andra sidan alltid tas upp som inkomst. Detta gäller således även om arbetsgivaren inte har att lämna uppgift om sådana ersättningar.

Om den skattskyldige för sitt privata nyttjande erlagt en fast avgift som avser att täcka även tid efter utgången av inkomståret bör tabellvärdet minskas även påföljande år om avgifterna tidigare inte helt kunnat avräknas.

Mindre utgifter för underhåll, såsom för tvätt avräknas inte från förmånsvärdet. Motsvarande gäller i fråga om utgifter för särskild utrustning (t ex vinterdäck, radio, dragkrok). Förmånsvärdet får vidare aldrig minskas av den anledningen att förmånstagaren haft kostnader för garage o d beläget i eller i närheten av bostaden. Om garaget anskaffats så gott som uteslutande med hänsyn till bilens utnyttjande i tjänsten, exempelvis om bilen speciellt inretts och använts för att förvara dyrbarare materiel, medges avdrag enligt de regler som i övrigt gäller för avdrag i inkomstslaget tjänst. Om garage inte behövs av sådan anledning men förmånsgivaren ändå tillhandahållit garage o d bör skäligt belopp tas upp som skattepliktig förmån. Särskild ersättning till förmånshavaren för upplåtelse av garage skall alltid tas upp som skattepliktig inkomst. ◄

5.5 Dyrare bil än prisklass VI

RSVs föreskrifter ► För bilar som inte finns angivna i bifogad förteckning och vars nyanskaffningspris inte oväsentligt överstiger prisklass VI bör förmånsvärdet beräknas på så sätt att förmånsvärdet för prisklass VI ökas med visst belopp. Tillägget bör beräknas utifrån den del av nyanskaffningspriset för senaste årsmodell som överstiger 130 000 kr. Tillägget bör för nyare bilar beräknas till 1/10 av denna skillnad och till 1/20 för äldre bilar. ◄

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

5.6 S k lyxbilar i fåmansföretag

I anvisningarna till 42 § KL anges en särskild värderingsregel för de fall en företagsledare i fåmansföretag eller honom närstående person fått utnyttja bil som är betydligt dyrare än vad som kan anses erforderligt med hänsyn till företagets verksamhet.

I sådana fall skall till det beräknade förmånsvärdet läggas ett belopp som kan anses motsvara skillnaden mellan de faktiska kostnaderna för bilens användning i verksamheten och de för verksamheten erforderliga kostnaderna.

I vad mån en bil är betydligt dyrare än vad som kan anses erforderligt med hänsyn till verksamheten får bedömas med utgångspunkt från bl a verksamhetens art och omfattning.

Behov av dyrare bil kan föreligga bl a i större fåmansföretag med omfattande internationella affärskontakter, dvs där det framstår som naturligt att bil utnyttjas i representations- eller marknadsföringssyfte.

Endast i undantagsfall bör en dyrare bil än i prisklass V anses erforderlig i fåmansföretag. Om dyrare bil utnyttjas än som kan anses erforderlig, bör uppgift lämnas om bl a bilens användning, samtliga kostnader för bilen som belastat företaget, anskaffningstidpunkt samt skälen för anskaffningen. Vid denna beräkning kan driftskostnaderna för bilen beräknas till vad som faktiskt belastat företaget. Kostnaden för värdeminskning bör däremot medräknas med så stort belopp som motsvarar den verkliga värdeminskningen under året.

Om det framstår som sannolikt att bilen är betydligt dyrare än vad som kan anses erforderligt med hänsyn till verksamheten bör utredning även lämnas om den beräknade kostnaden för en bil som får anses anpassad till verksamheten. Som regel kan denna kostnad beräknas med ledning av de tabellbelopp som anges för bilar i olika prisklasser och för olika körsträckor.

Om storleken av dessa merutgifter som belastat eller kommer att belasta företaget inte kan visas kan i stället förmånsvärdet höjas med följande schablonmässigt beräknade belopp.

Erforderlig bil med hänsyn till företagets verksamhet	Företagets bil motsvarar		
	prisklass IV	prisklass V	prisklass VI
Prisklass III	2 000	3 000	4 500
IV	—	2 000	3 500
V	—	—	3 000

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV Dt 1979:13
RSFS 1979:47

Om anskaffningskostnaden är större än vad som motsvarar prisklass VI bör förmånsvärdet höjas med ytterligare 1/10 av den del av bilens anskaffningskostnad som överstiger 100 000 kr. För äldre bilar medräknas endast hälften av ovan angivna värden som tillägg vid förmånsberäkningen.

Dessa föreskrifter m m tillämpas vid 1980 års taxering.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Förteckning över bilar i olika prisklasser

RSV har klassificerat nedanstående i juli 1979 saluförda bilmodeller på nybilsmarknaden.

Prisklass I

Autobianchi
Daihatsu Charade
Datsun Cherry
F II
Fiat 127
128 CL, Panorama
Ford Fiesta
Escort L
Honda Civic 1200
Leyland Mini
Allegro
Mazda 323
Opel Kadett
Peugeot 104
Renault 4, 5
Simca 1100
Skoda 105, 120
Toyota Corolla 30
Starlet
Vauxhall Chevette
Vaz
Volkswagen Polo

Prisklass II

Alfa Romeo Alfasud Super, TI,
Sprint 1,3
Citroën GS
Datsun Sunny, 160, 180
Fiat 128 Sport Coupé
131
Ritmo
Ford Escort GL, Ghia
Taunus 2,0 L
Leyland Princess
Mazda 626 sedan
Opel Ascona
Peugeot 304, 305
Renault 12, 14, 18
Saab 96, 99 GL sedan[1]
Simca 1508 GLS, S
Horizon
Toyota Carina
Corolla 50
Corona
Vauxhall Cavalier GL
Volkswagen Derby
Golf S, GLS, D, GLD
Passat LS, LD
Volvo 343

Prisklass III

Alfa Romeo Alfetta 2,0 sedan
Giulietta 1,8
Alfasud Sprint
Coupé 1,5
Audi 80 LS, GLS
100 L 5E, L 5D
BMW 316, 320
Citroën CX 2000
Fiat 2000
Ford Capri 2,0 GL, S
Taunus 2,0 GL, S, Ghia
Granada 2,0, 2,1 LD
Honda Accord
Prelude
Lancia Beta 2000 sedan
Mazda 121 Landeau
626 coupé
Opel Manta
Ralley 2,0 E
Rekord 2000, 2300 D
Peugeot 504
Renault 20

[1]Avser ej äldre årsmodeller än 1979 års modell.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Saab 99 GLs
900 GL, GLs
Simca 1508 GT
Toyota Celica coupé[1]
Celica Liftback
Cressida
Vauxhall Cavalier GLS
Volkswagen Golf GTI
Volvo 244/245 DL
244/245 GL[1]

Prisklass IV

Alfa Romeo Alfetta 2,0 GTV
Audi 100 GL 5E
BMW 323 i, 518 i, 520 i
Citroën CX 2400, 2500
Ford Granada 2,8 L, LS, GL, GLS
Transit 120
Lancia Beta 2000 HPE
Mercedes 200 D, 220 D, 230, 240 D
Renault 30
Saab 900 EMS, GLE, Turbo
Volkswagen Kleinbus, Lyxbuss
Scirocco GTI
Volvo 244/245 GLE

Prisklass V

Audi 100 CD 5E
BMW 528 i
Chevrolet Caprice
Malibu Classic
Suburban
Chevy Sport Van
Ford Granada 2,8 Ghia
International Scout 4 × 4 Traveller
Jeep Cherokee
Mercedes 300 D, 240 TD, 300 TD
Oldsmobile Delta 88 Royal D
Cutlass Supreme
Brougham
Peugeot 604
Porsche 924
Range Rover
Rover 3500
Volvo 264/265 GLE

Prisklass VI

BMW 728, 733
Jaguar XJ 4,2
Lotus Eclat 520, 521
Elite 501
Esprit S2
Mercedes 280
Opel Monza, Senator
Porsche 911
Vauxhall Royale 3.E
Volvo 262 C

[1] Avser ej äldre årsmodeller än 1979 års modell.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Hjälptabell för uträkning av förmånsvärde

Körsträckor i mil	500	501 – 999	1 000	1 001 – 1 499	1 500	1 501 – 1 999	2 000	2 001 – 2 499	2 500	2 501 –
Kronor	Totalt	Per mil	Totalt	Per mil	Totalt	Per mil	Totalt	Per mil	Totalt	Per mil
Prisklass/ årsmodell										
I 1978–	5 800	+ 3,60	7 600	+ 3,20	9 200	+ 3,20	10 800	+ 3,20	12 400	+ 3,20
1974–1977	5 300	+ 2,80	6 700	+ 4,00	8 700	+ 3,80	10 600	+ 3,20	12 200	+ 3,20
II 1978–	6 900	+ 4,00	8 900	+ 3,60	10 700	+ 3,40	12 400	+ 3,60	14 200	+ 3,60
1974–1977	6 200	+ 3,00	7 700	+ 4,20	9 800	+ 4,00	11 800	+ 4,40	14 000	+ 4,40
III 1978–	8 400	+ 4,80	10 800	+ 4,20	12 900	+ 4,00	14 900	+ 4.00	16 900	+ 4,00
1974–1977	7 400	+ 3,60	9 200	+ 4,60	11 500	+ 5,00	14 000	+ 4,80	16 400	+ 4,80
IV 1978–	11 100	+ 6,00	14 100	+ 5,00	16 600	+ 5,00	19 100	+ 5,00	21 600	+ 5,00
1974–1977	9 200	+ 5,40	11 900	+ 6,00	14 900	+ 6,00	17 900	+ 6,00	20 900	+ 6,00
V 1978–	13 800	+ 7,00	17 300	+ 5,60	20 100	+ 5,80	23 000	+ 5,60	25 800	+ 5,60
1974–1977	11 000	+ 6,00	14 000	+ 7,00	17 500	+ 6,80	20 900	+ 6,80	24 300	+ 6,80
VI 1978–	17 800	+ 8,60	22 100	+ 7,00	25 600	+ 7,00	29 100	+ 6,80	32 500	+ 6,80
1974–1977	13 500	+ 7,60	17 300	+ 8,40	21 500	+ 8,40	25 700	+ 8,40	29 900	+ 8,40

MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTEVERKET 1980

Meddelanden från Riksskatteverket serie I och II ingår under särskild avdelning i SKATTENYTT och erhålles sålunda kostnadsfritt av varje prenumerant på SKATTENYTT 1980, vars prenumerationspris är kr 80:- inkl moms eller kr 150:- inkl moms och porto med inbunden årsvolym.

Abonnemang på särtryck av MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTEVERKET I och II 1980 tillhandahålles till en kostnad av kr 35:- per år och serie inkl moms. OBS! Vid samtidigt abonnemang på både serie I och II 1980 är prenumerationspriset kr 60:- inkl moms.

(Serie I = riksskatteverkets författningssamling - RSFS - och förhandsbesked m m - RSV/FB - serie Dt - Direkt skatt taxering;
Serie II = riksskatteverkets författningssamling - RSFS - och förhandsbesked m m - RSV/FB - serie Im - Indirekt skatt mervärdeskatt).

Särtryck av enstaka meddelanden av serie I (Dt) och serie II (Im) för tidigare år tillhandahålles till en kostnad av kr 1:- - 4:- , beroende på sidantal. (gäller även serie Du - Direkt skatt uppbörd). Porto och moms tillkommer.

SKATTENYTT
Expeditionen
Box 5
793 01 LEKSAND

Postgiro	Telefon	Bankgiro
37 29 45-6	0247-104 30	241-51 23

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie II ang. indirekt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im = Indirekt skatt – Mervärdeskatt

Nr 6 1979 – Årg. 9

Riksskatteverkets information om vissa frågeställningar i samband med att ränta fr o m den 1 juli 1979 inte längre skall räknas in i beskattningsvärdet vid kreditförsäljning;

RSV Im 1979:8

RSFS 1979:36

utfärdad den 3 juli 1979.

Fr o m den 1 juli 1979 har anvisningarna till 14 § andra stycket lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML) ändrats, varigenom ränta inte längre skall räknas in i beskattningsvärdet. RSV har den 14 juni 1979 utfärdat tillämpningsanvisningar (RSV Im 1979:4[1]).

I samband med att bestämmelserna trädde i kraft den 1 juli har vissa frågeställningar uppkommit om beskattningskonsekvenser vid de båda redovisningsmetoderna och om hur diskonterade kontrakt och dröjsmålsränta skall behandlas. Problemen har bl a behandlats av en länsstyrelse i skrivelse till RSV. Länsstyrelsen ansåg därvid, liksom RSV i sitt svar, att följande bör gälla:

1. Säljaren har kontantmetod
   a) leverans före den 1 maj 1979: räntorna skall alltid beskattas (gäller även betalningar efter den 30 juni)
   b) leverans efter den 30 april 1979: räntor erlagda under tiden 1 maj–30 juni skall beskattas. Därefter skall räntorna inte beskattas.
2. Säljaren har faktureringsmetod
   a) leverans före den 1 maj 1979: räntorna skall alltid beskattas (gäller även betalningar efter den 30 juni)
   b) leverans efter den 30 april 1979: räntor erlagda under tiden 1 maj–30 juni skall beskattas. Därefter skall räntorna inte beskattas.
3. Diskontering
   Vid leverans före den 1 maj skall räntorna beskattas oavsett redovisningsmetod. Vid leverans efter den 30 april beskattas, oavsett metod, endast räntor som erläggs före den 1 juli.
4. Dröjsmålsränta
   Dröjsmålsränta som avser leverans före den 1 maj 1979 skall beskattas.

---

[1] RSFS 1979:29

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

RSV Im 1979:9

RSFS 1979:37

Riksskatteverkets information om beskattningsvärdets bestämmande för s k interntransporter;

utfärdad den 3 juli 1979.

RSV har den 29 augusti 1975 (RSV Im 1975:35) uttalat, att omflyttning av schaktmassor inom ett arbetsområde, s k interntransporter, med hjälp av dumper eller annat lastfordon bör kunna jämställas med schaktning.

Uttalandet innebar, att sådana transporter omfattades av reduceringsreglerna.

Frågan om beskattningsvärdet för interntransporter har prövats i ett förhandsbesked av RSVs nämnd för rättsärenden. Nämndens beslut innebär, att interntransporterna skall beskattas efter ett oreducerat vederlag. Förhandsbeskedet överklagades till regeringsrätten, som ej gjorde ändring i beskedet i vad det överklagats.[1]

Som en konsekvens av regeringsrättens dom upphävs uttalandet i RSV Im 1975:35 avsnitt 1.1 om att interntransporter skall kunna beskattas efter reducerade vederlag. Av praktiska skäl får reduceringsreglerna tillämpas t o m utgången av september månad 1979.

---

[1] RSV/FB Im 1979:10

RSV Im 1979:10

RSFS 1979:41

Rikskatteverkets information om allmänt ombuds rätt att till den skattskyldiges förmån anföra besvär över förhandsbesked rörande mervärdeskatt;

utfärdad den 26 mars 1979.

Regeringsrätten har fastslagit att allmänt ombud har rätt att anföra besvär även till den skattskyldiges förmån över förhandsbesked som RSV lämnat.

Regeringsrättens dom finns intagen i RSVs förhandsbesked m m Serie Im under beteckningen RSV/FB Im 1979:13.

DALA OFFSET AB FALUN 1106 79

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-104 30 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt Direkt skatt – Taxering

Nr 7 1979 – Årg. 9

Regeringsrättens dom den 21 december 1978 med anledning av överklagat förhandsbesked.

Ett aktiebolag hade förvärvat aktierna i annat aktiebolag. Enligt köpeavtalet var köparbolaget berättigat till viss ersättning av säljaren om kundförlusterna i det köpta bolaget översteg visst belopp. Fråga om denna ersättning utgjorde skattepliktig intäkt och i så fall i vilken förvärvskälla

RSV/FB Dt 1979:5

1 Ansökningen

I ansökningen anförde X AB såvitt nu är ifråga bl a:

Enligt avtal 1976 förvärvade X AB samtliga aktier i Y AB. Säljare var det utländska bolaget Z.

X AB förvärvade nämnda aktier för en krona. Köpeskillingen erlades i samband med traderingen av aktierna.

Vid bestämmandet av köpeskillingens storlek har köpare och säljare beräknat att kundförlusterna i det köpta aktiebolaget skulle uppgå till 1 000 000 kr. Till den del kundförlusterna skulle komma att överstiga nämnda belopp är köparen berättigad till ersättning av säljaren. Ersättningen skall enligt avtalet utgå på så sätt, att säljaren betalar 100 % av det sammanlagda beloppet av kundförluster, som överstiger 1 000 000 kr men inte 5 300 000 kr, samt 50 % av kundförlusterna till den del de sammantaget överstiger 5 300 000 kr. Om kundförlusterna understeg 1 000 000 kr skulle köparen ha ersatt säljaren på visst sätt, dvs skulle köpeskillingen ha överstigit en krona.

Köpare och säljare har vid upprättandet av avtalet antagit att den av köparen på angivet sätt uppburna ersättningen, som innebär en nedsättning av köpeskillingen, icke skulle utgöra skattepliktig inkomst för köparen. Med hänsyn härtill skulle ersättningen begränsas till 50 % av det sammanlagda beloppet av kundförluster, som överstiger 1 000 000 kr men icke 5 300 000 kr, samt 25 % av kundförlusterna till den del de sammantaget överstiger 5 300 000 kr. Skulle skattemyndigheterna vara av uppfattningen att den av köparen sålunda uppburna ersättningen är skattepliktig, skall säljaren omedelbart erlägga full ersättning samt ränta efter en räntesats av 2 % över Riksbankens gällande diskonto från den dag köparen hade att erlägga skatt för den uppburna ersättningen.

X hemställde om förhandsbesked betr bl a följande fråga:

1. Utgör den i enlighet med ovannämnda köpeavtal erhållna ersättningen – nedsättningen av köpeskillingen för aktierna i Y AB – skattepliktig inkomst för X AB och i så fall i vilken förvärvskälla?

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 2 juni 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Bylin, Gottliebsson, Blomqvist, Folke Nilsson) följande förhandsbesked såvitt nu är ifråga:

Nämnden finner att ifrågavarande ersättning är att anse som intäkt för sökandebolaget jämlikt 35 § 1 mom kommunalskattelagen. På grund härav förklarar nämnden att ersättningen utgör skattepliktig intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet för bolaget.

Följande skiljaktiga meningar förekom.

Ledamöterna Lindholm och Ulfhielm anförde:

> Den ifrågavarande ersättningen kan inte anses utgöra nedsättning av köpeskillingen, eftersom denna redan före ersättningen endast uppgick till en krona. Ersättningen — som är avsedd att kompensera sökandebolaget för kundförluster i Y AB — får snarast anses vara ett slags skadestånd för att rörelseinkomsten i Y AB inte blev så stor som säljarbolaget utfäst och således ett skadestånd av skattepliktig natur. Med hänsyn till omständigheterna anser vi att ersättningen närmast bör hänföras till inkomst av rörelse för sökandebolaget och att nämnden bort besvara fråga 1 i ansökningen i enlighet härmed.

Ledamoten Gustafson anförde såvitt nu är ifråga:

> Den ersättning, som sökandebolaget äger uppbära på grund av säljarbolagets garantiåtagande, utgör enligt min mening en icke skattepliktig intäkt. Jag anser därför att nämnden bort besvara fråga 1 i ansökningen nekande.

Vice ordföranden Bylin anförde till utveckling av sin mening:

> Sökandebolagets aktier i Y AB utgör organisationsaktier. Sökandebolaget kan överföra ifrågavarande ersättning till dotterbolaget i form av avdragsgillt koncernbidrag, som utgör intäkt av rörelse i dotterbolaget. Om affären i stället fått en sådan utformning att ersättningen direkt tillkommit dotterbolaget hade densamma utgjort intäkt i dotterbolagets rörelse. På grund av det anförda måste den i samband med aktieövertagandet avtalade ersättningen utgöra intäkt enligt 35 § 1 mom kommunalskattelagen för sökandebolaget.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade X AB att den ersättning som kunde komma att utbetalas i anledning av aktieförsäljningen skulle förklaras vara en icke skattepliktig intäkt.

I dom den 21 december 1978 beslöt regeringsrätten (Körlof, Lidbeck, Brodén, Mueller) att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

Regeringsrådet Hellner var skiljaktig och anförde:

> Parterna i avtalet om köp av aktierna i Y AB är ense om storleken av den valuta, som den i avtalet fastlagda köpeskillingen hänför sig till (punkt 4 i avtalet). I den mån kundförlusterna i Y AB föranleder att värdet av aktierna i detta bolag — den egent-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

liga valutan enligt avtalet — avviker från den överenskomna storleken av valutan skall enligt avtalet avvikelsen regleras medelst kontanter, inte till eller från Y AB, dvs till eller från substansen bakom aktierna, utan direkt mellan avtalsparterna (punkt 6.1 i avtalet). Denna reglering medelst kontanter av valutan för X AB:s köp intar i beskattningshänseende ingen annan ställning än valutan i övrigt, dvs aktierna. I den mån regleringen medför att Z erlägger ett kontant belopp till X AB för att tillhandahålla den överenskomna valutan för köpeskillingen, dvs det fall som åsyftas under punkt 1 i ansökningen om förhandsbesked, är följaktligen ej fråga om skattepliktig intäkt för sistnämnda bolag, oavsett hur detta fortsättningsvis må förfoga över det mottagna beloppet.

Med bifall till besvären och ändring av det överklagade förhandsbeskedet härvidlag förklarar jag att skatteplikt ej föreligger för det kontantbelopp, som Z till fullföljande av avtalet utger till X AB vid sidan av aktierna iY AB.

Regeringsrättens dom den 9 november 1978 med anledning av överklagat förhandsbesked

Fråga huruvida verksamhet som ett svenskt aktiebolag avsåg att bedriva i Danmark tillsammans med ett norskt företag skulle anses som en gren (filial) av bolagets rörelse i Sverige

1 Ansökningen

Av ansökningen från Aktiebolaget X framgick bl a följande: Den koncern i vilken bolaget ingick hade inlett förhandlingar med ett norskt företag om att i samarbete med detta företag bedriva verksamhet i Danmark. Verksamheten skulle huvudsakligen bestå i tillverkning och försäljning av vissa produkter.

I ansökningen anförde bolaget bl a:

I förhandlingar med det norska företaget har diskuterats valet av samarbetsform. Avsikten är för närvarande att samarbetet skall ske i ett Intressentskab (I/S). Intressentskabet som samarbetsform har till sin rättsliga innebörd inte någon direkt motsvarighet i svensk rätt och är i dansk rätt inte såsom associationsform föremål för någon särskild lagstiftning. Samarbetsparterna i intressentskabet svarar emellertid med sina tillgångar för intressentskabets förpliktelser. Intressentskabet skall icke självt svara för redovisningen utan den ingår i respektive avtalsparts räkenskaper. Intressentskabet är inte skattesubjekt. Intäkterna och kostnaderna redovisas direkt i avtalsparternas bokföring. Parterna äger rätt att var för sig tillämpa den avskrivning på investeringarna i samarbetsprojektet som de finner förenlig med sin övriga verksamhet.

Nämnden äger förutsätta att koncernen och det norska företaget var för sig svarar för sin del av finansieringen och att densamma således inte sker i intressentskabets namn. Enligt den praxis för ifrågavarande samarbetsform som utvecklats i Danmark ges parterna i princip full avtalsfrihet vad avser organisation och ledning av verksamheten. Oaktat verksamheten sker i intressentskabets form torde med fog kunna sägas att de i verksamheten deltagande parterna från skatterättslig synpunkt var och en driver sin del av rörelsen.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51

Koncernen ser den i samarbetet med det norska företaget planerade tillverkningen och försäljningen i Danmark som en integrerad del av sin verksamhet i Sverige men har med hänsyn till att fråga är om en i ekonomiskt hänseende omfattande investering ansett det angeläget att få sin uppfattning bekräftad av ett förhandsbesked. Koncernen hemställer därför att nämnden för rättsärenden måtte meddela förhandsbesked av innebörd att den av koncernen i samarbete på ovan angivet sätt med det norska företaget planerade tillverknings- och försäljningsverksamheten i Danmark vid tillämpning av bestämmelserna i 28 och 29 §§ kommunalskattelagen samt punkt 4 anvisningarna till 38 § samma lag är att betrakta som en gren (filial) av den rörelse koncernen bedriver i Sverige.

Av ansökningen framgick vidare bl a följande. Anläggningen i Danmark skulle vidarebearbeta vissa råvaror från Aktiebolaget X och det norska företaget. Intressentskabet skulle inte bli ägare till vare sig råvarorna eller slutprodukten. Vardera intressenten skulle komma att förfoga över 50 % av anläggningens kapacitet och fick självständigt besluta om utnyttjandet av sin del av kapaciteten. Intressentskabet var bara en form för utnyttjande av samkörningseffekter för att minimera kostnaderna. Valet av samarbetsform mellan Aktiebolaget X och det norska företaget var närmast betingat av intern dansk lagstiftning.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 11 november 1977 meddelade riksskatteverkets nämnd för rättsärenden (Hermanson, Gottliebsson, Lindholm, Blomqvist, Hornhammar, Heimer, Gustafson, Fred Nilsson) följande förhandsbesked.

Den danska associationsformen intressentskab i vilken den planerade verksamheten avses bedrivas får anses utgöra utländskt bolag. Verksamheten kan därför inte betraktas som en gren av Aktiebolaget X:s rörelse. Nämnden besvarar framställningen i enlighet härmed.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade bolaget att regeringsrätten med ändring av det meddelade förhandsbeskedet måtte förklara, att den planerade verksamheten i Danmark vid tillämpning av bestämmelserna i 28 och 29 §§ kommunalskattelagen samt punkt 4 av anvisningarna till 38 § samma lag var att anse som en gren av den rörelse bolaget bedrev i Sverige.

Den 9 november 1978 beslöt regeringsrätten (Körlof, Lidbeck, Reuterswärd, Hultqvist, Dyrssen) följande dom.

Av i målet upplysta förhållanden framgår att Aktiebolaget X och det norska företaget avser att gemensamt driva ifrågavarande verksamhet. Häri får anses ligga att beslut angående för driften väsentliga frågor i olika hänseenden måste fattas gemensamt av de båda bolagen. Med hänsyn bland annat härtill kan mellan Aktiebolaget X:s svenska rörelse och den i Danmark bedrivna verksamheten inte anses föreligga ett sådant inre sammanhang att den danska verksamheten kan betecknas såsom utgörande endast en filial av den svenska. På grund härav lämnar regeringsrätten besvären utan bifall.

DALA OFFSET AB FALUN 1107 79

Open access från www.skattenytt.se, 2024-05-17 11:05:51