

# I

## Meddelanden från



# Riksskattenämnden

Arg. 17

Nr 1 1968

### 1) Ändrade regler om avdrag för kostnad för resor med bil mellan bostad och arbetsplats (Jfr nr 7/1965 p. 4)

Riksskattenämnden har den 27 november 1967 — på grundval av bl. a. viss från statens avtalsverk tillhandahållen utredning angående genomsnittlig kostnad per mil vid körning med bil — beslutat att nämndens anvisningar angående avdrag för kostnad för resor med bil mellan bostad och arbetsplats skall, med tillämpning *fr. o. m. 1968 års taxering*, erhålla följande ändrade lydelse.

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

Såsom skälig kostnad för resor till och från arbetsplats bör vid taxering i regel

anses lägsta avgift för tillgängligt allmänt kommunikationsmedel, såsom järnväg, spårväg eller buss.

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

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

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

Vid beräkning av tidsvinsten bör hänsyn tagas jämväl till den tid, som åtgår för uppsökande av parkeringsplats samt för gång till och från parkeringsplatsen,

R I: 1

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

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

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

Som skäligt avdrag för bilkostnader bör i ovan avsedda fall i regel anses 2 kronor 25 öre för körd mil intill 1.000 mil per år och för körsträckor däröver 1 krona 50 öre för mil. Den omständigheten, att den skattskyldige eventuellt använder större bil vid sina ifrågavarande resor och att hans kostnader av sådan anledning är högre än de angivna beloppen, bör regelmässigt inte medföra, att avdrag medgives med högre belopp än nyss sagts.

Uppbär den skattskyldige ersättning av medåkande bör, där ej särskilda omständigheter till annat föranleder, avdraget för varje medåkande minskas med en fjärdedel av det belopp för mil, varmed avdrag eljest skolat medgivas. Minskning-

en bör dock högst uppgå till ett belopp motsvarande den ersättning som sammanlagt uppburits.

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

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

## **2) Ändrade regler för värdering av förmån av fri bil vid inkomst av tjänst** (Jfr nr 7/1965 p. 5)

Riksskattenämnden har den 27 november 1967 — på grundval av bl. a. viss från statens avtalsverk tillhandahållen utredning angående genomsnittlig kostnad per mil vid körning med bil — beslutat att nämndens anvisningar angående värdering av förmån av fri bil vid inkomst av tjänst skall, med tillämpning *fr. o. m. 1968 års taxering*, erhålla följande ändrade lydelse.

Värdet av förmån av fri bil vid in-

komst av tjänst bör — med beaktande av vad i det följande sägs — vid inkomst-taxeringen upptagas till det belopp som i

nedanstående tabell angivits för den pris-klass och vid den körsträcka, varom frå-ga är.

Prisklass (cirkapriser) samt <b>exempel</b> på där ingående bilmärken	Värde vid årlig körsträcka (privatkörning) av				
	500 mil	1.000 mil	1.500 mil	2.000 mil	2.500 mil
I 10.000 BMC 850 Volkswagen 1300/1500	2.000	3.100	3.800	4.600	5.500
II 13.000 SAAB V4 Fiat 124	2.400	3.500	4.200	5.000	6.000
III 16.000 Ford Taunus 17 M Opel Rekord 1,9 l Volvo Amazon	3.100	4.200	5.000	5.900	7.000
IV 19.000 Volvo 142/144 Citroën ID Normal	3.800	5.100	6.100	7.200	8.500
V 22.000 Mercedes Benz 200 Opel Admiral BMW 2000	4.100	5.400	6.400	7.600	8.900
VI 27.000 Mercedes Benz 230 S Ford Fairlane	4.600	6.000	7.100	8.400	9.800
VII 40.000 Jaguar 3,8 S	5.700	7.100	8.300	9.700	11.200

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

Värdena är emellertid inte tillämpliga ifråga om anställd, som är huvudaktie-ägare i familjebolag eller liknande eller som är anhörig till sådan person, om bi-len uppenbarligen anskaffats huvudsak-ligen för förmånshavarens privata bruk. I sådana fall bör, allt efter bilens använd-ning, hela eller större delen av den arbets-givarens rörelse påförda bilkostnaden, så-ledes även värdeminskingsavdraget (be-räknat enligt planerlig avskrivning), ta-gas till beskattning hos förmånshavaren såsom bilförmånsvärde; dock bör nu an-givna regel i intet fall leda till att bilför-månen upptages till *lägre* värde än vad som gäller enligt tabellen.

De i tabellen upptagna värdena är av-sedda som riktvärden och bör sålunda, då anledning därtill föreligger, jämkas uppåt eller nedåt. Anledning till dylik jämkning kan exempelvis föreligga be-träffande sådana anställda, som företager bilresor i tjänsten med övernattning utom bostadsorten i så betydande utsträckning, att de kan antagas allenast i ringa omfatt-ning utnyttja bilen under fritiden, t. ex. vissa handelsresande och likställda. Jäm-kning bör emellertid som regel inte ske en-dast på basis av mera allmänt hållna ut-talanden av förmånshavaren, som denne inte förmått göra sannolika.

Om den årliga körsträckan för privat-körning över- eller understiger i tabellen angivna körsträckor, bör förmånsvärdet

R I: 3

i motsvarande mån justeras. Värdet bör dock inte upptagas *lägre* än i tabellen angivet värdebelopp för 500 mils körning, om ej särskilda skäl till annat föranleder. Om bilen användes för körning mellan bostad och arbetsplats, bör även sådan körning betraktas som privat körning och alltså medräknas vid bestämmandet av bilförmånens värde. Avdrag för dylika resor erhålles i stället med belopp motsvarande skälig kostnad härför (i regel 2 kronor 25 öre per mil intill 1.000 mil och 1 krona 50 öre per mil för överskjutande körsträcka; dock att dylikt avdrag erhålles endast under vissa förutsättningar — särskilda anvisningar härom finns utfärdade och erhålles på begäran gratis). I nu avsedda fall bör den årliga körsträckan för *annan* privatkörning än mellan bostad och arbetsplats inte upptagas *lägre* än till 500 mil, om ej särskilda skäl till annat föranleder.

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

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

I fråga om bilar i prisklasser, som lig-

ger mellan de i tabellen angivna, samt för bilar, vilkas anskaffningsvärde överstiger i tabellen angivna högsta prisklass, bör förmånsvärdet i motsvarande mån justeras.

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

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

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

### **3) Angående beräkning, vid realisationsvinstbeskattning, av anskaffningsvärdet å preferensaktier av Serie B i Incentive AB**

Styrelsen och verkställande direktören för Incentive AB beslöt den 9 mars

1967 att föreslå aktieägarna i bolaget att bolagets aktiekapital — under förutsättning av registrerat, slutligt bolagsstäm-mobeslut om erforderliga ändringar av bolagsordningen — skulle ökas med 6.687.500 kronor genom fondemission av en ny serie preferensaktier, Serie B, om 133.750 aktier, envar å nominellt 50 kronor. Nämnade preferensaktier skulle vara utdelningsberättigade upp till 8 %. I övrigt skulle gälla:

- a) Stamaktieägare skulle vara berättigad erhålla en preferensaktie för varje fyrtal av honom innehavda stamaktier.
- b) De nya aktierna skulle berättiga till andel i bolagets vinst fr. o. m. för räkenskapsåret 1966.
- c) Stämpelkostnaden för de nya aktierna skulle betalas av bolaget.

Innan utdelning på preferensaktierna av Serie B och på stamaktierna fick äga rum, skulle preferensaktierna av Serie A äga en icke kumulativ företrädesrätt till en årlig utdelning av bolagets utdelningsbara vinst upp till 5 % av aktiebeloppet. Preferensaktierna av Serie B skulle framför stamaktierna medföra en icke kumulativ företrädesrätt till en årlig utdelning av bolagets utdelningsbara vinst upp till 8 % av aktiebeloppet innan utdelning på stamaktierna kunde äga rum. Därutöver skulle preferensaktierna av Serie B inte medföra någon rätt till utdelning. Inlösen av preferensaktier av Serie B fick inte äga rum före utgången av år 1977 och inte heller förrän efter det att samtliga preferensaktier av Serie A (inlösbara fr. o. m. år 1974) hade inlösts, såvida inlösen inte samtidigt skedde av samtliga utgivna preferensaktier av Serie A och Serie B. Vid upplösning av bolaget skulle innehavare av preferensaktier av Serie A äga företrädesrätt framför

innehavare av preferensaktier av Serie B, som i sin tur skulle äga företrädesrätt framför innehavare av stamaktier.

Aktiekapitalet i bolaget utgjorde ursprungligen 5.000 kronor. Vid ordinarie bolagsstämma år 1963 beslöts att aktiekapitalet genom nyemission skulle ökas till 25.000.000 kronor. Aktiekapitalet hade därefter ökats med 15.000.000 kronor genom nyemission år 1964 och med 6.750.000 kronor genom apportemissioner åren 1965—1966. Efter genomförandet av 1967 års fondemission å 6.687.500 kronor uppgår aktiekapitalet till 53.437.500 kronor, varav 26.750.000 kronor belöper på stamaktier, 20.000.000 kronor på preferensaktier, Serie A, och 6.687.500 kronor på preferensaktier, Serie B.

I framställning till riksskattenämnden har Incentive AB hemställt, att riksskattenämnden ville meddela anvisningar angående behandlingen vid realisationsvinstbeskattning av preferensaktierna av Serie B.

Riksskattenämnden — som i ärendet inhämtat yttranden från vissa förste taxeringsintendenter — har vid sammanträde den 27 november 1967 beslutat att såsom *anvisning till ledning för taxeringsmyndigheterna* göra följande uttalande.

För att underlätta tillämpningen av bestämmelserna angående realisationsvinstbeskattning i fråga om preferensaktier av serie B är det önskvärt att en relativt lätt-tillämpad schablonregel meddelas angående beräkning av anskaffningsvärdet å dylika aktier. I enlighet härmed bör anskaffningsvärdet beräknas på sätt nedan anges.

Köpkursen å stamaktie i Incentive AB utgjorde fredagen den 26 maj 1967, inklusive delbevis i 1967 års preferens-

aktieemission, 280 kronor. Betalkurs noterades icke nämnda dag. Måndagen den 29 maj 1967, då delbevisen först noterades, var betalkursen å delbevis 14 kronor. Vid angivna förhållanden kan delbevisets anskaffningsvärde schablonmässigt beräknas till  $\frac{14}{280}$  ( $= \frac{1}{20}$ ) eller till 5 % av stamaktiens anskaffningsvärde. Återstående 95 % av stamaktiens anskaffningsvärde utgör det belopp, som efter delbevisets frånskiljande upptages som anskaffningsvärde för stamaktien.

Då *en* preferensaktie av Serie B erhållits för varje fyrantal stamaktier, bör såsom anskaffningsvärde för preferensaktie av nämnda serie upptagas 5 % av anskaffningsvärdet för de fyra stamaktier, för vilka preferensaktien erhållits.

#### 4) Angående den kapitaliseringsprocent, som vid 1968 års taxering bör tillämpas vid värdering av icke börsnoterade aktier vid beräkning av skattepliktig förmögenhet

Riksskattenämnden — som den 15 november 1966 beslutat att nämndens den 27 november 1963 (Meddelanden från Riksskattenämnden Ser. I nr 1/1964 p. 6) meddelade anvisning angående den kapitaliseringsprocent, som vid 1964 års taxering borde tillämpas vid värdering av icke börsnoterade aktier vid beräkning av skattepliktig förmögenhet, skulle gälla även vid 1967 års taxering — har vid sammanträde den 9 november 1967 beslutat uttala, att vad nämnden i sagda anvisning förordat bör tillämpas jämväl vid 1968 års taxering.

(Stockholm den 8 januari 1968)

R I: 6

#### 5) Uppgifter å effektiv förräntning å aktier i börsnoterade aktiebolag m. fl. till ledning för aktievärdering vid 1968 års taxering

Riksskattenämnden har den 9 november 1967 beslutat att till förste taxeringsintendenterna överlämna en genom nämndens försorg utarbetad förteckning, utvisande den effektiva förräntningen å aktier i vissa börsnoterade bolag och bolag noterade å den s. k. fria listan. Förteckningen är avsedd att tjäna till ledning för värdering av icke börsnoterade aktier av ifrågavarande slag vid 1968 års taxering. Förräntningen är — i enlighet med den princip som tillämpats vid utarbetande av motsvarande förteckningar för tidigare år — i regel beräknad med hänsyn till den år 1967 beslutade utdelningen å stamaktier. I förteckningen angivna procenttal utgör medeltalet av den effektiva förräntningen i förhållande till köpkurserna per den 1 september och 2 oktober 1967.

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

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

# I

## Meddelanden från



# Riksskattenämnden

Arg. 17

Nr 2 1968

### 1) Vissa beskattningsfrågor i samband med överlåtelse av aktier i Ström-Ljusne AB till Bergvik och Ala AB

I februari 1967 erbjöd styrelsen för Bergvik och Ala AB aktieägarna i Ström-Ljusne AB att för tio aktier i sistnämnda bolag erhålla dels tre nyemitterade aktier i Bergvik och Ala AB, dels tre nyemitterade aktier i AB Iggesunds Bruk, dels ock kontant 270 kronor. Erbjudandet, som offentliggjordes den 11 februari 1967, gällde under förbehåll för vederbörande bolagsstämmors godkännande samt under förutsättning att erbjudandet accepterades av ägare av minst 90 % av samtliga aktier i Ström-Ljusne AB.

Den 31 mars 1967 utgick den tid, inom vilken aktieägarna i Ström-Ljusne AB hade att begagna sig av erbjudandet. Nämnda dag hade aktieägare representerande mer än 98 % av samtliga aktier i Ström-Ljusne AB begagnat sig av erbjudandet. Den 10 april 1967 sammanträdde aktieägarna i Bergvik och Ala AB

till extra bolagsstämma, varvid bl. a. beslöts att bolagets aktiekapital — som då uppgick till 50.000.000 kronor — skulle ökas med högst 15.000.000 kronor genom nyteckning av högst 150.000 aktier envar å nominellt 100 kronor på följande villkor:

De nya aktierna skulle utgivas till en kurs av 120 kronor. Aktieägarna i Ström-Ljusne AB skulle äga uteslutande rätt att för varje fulla tiotal aktier i Ström-Ljusne AB teckna tre nya aktier. Aktietecknare skulle för varje tretal tecknade aktier och mot erhållande av dels tre stamaktier i AB Iggesunds Bruk med kuponger fr. o. m. nr 20, dels ett kontantbelopp å 270 kronor erlægga betalning med tio aktier i Ström-Ljusne AB med kuponger fr. o. m. nr 91. De nya aktierna skulle tecknas senast en månad efter den dag, då beslut om aktiekapitalets ökning kungjorts i tidningarna jämlikt 54 § aktiebolagslagen. Överteckning kunde ej äga rum. Betalning för tecknade aktier

R I:7

skulle erläggas på en gång senast den 30 juni 1967. De nya aktierna skulle vara utdelningsberättigade första gången för räkenskapsåret 1 september 1966—31 augusti 1967. Emissionsstämpeln för de nya aktierna ävensom hela den fondstämpel, som kunde komma att utgå med anledning av överlåtelse av aktier i Ström-Ljusne AB och AB Iggesunds Bruk, skulle betalas av Bergvik och Ala AB.

Den 11 maj 1967 framlades teckningslistan avseende den beslutade nyteckningen i Bergvik och Ala AB och den 25 maj 1967 verkställde Stockholms Enskilda Bank aktieteckning såsom ombud för de aktieägare i Ström-Ljusne AB, vilka accepterat erbjudandet.

De aktier i AB Iggesunds Bruk, som skulle levereras enligt erbjudandet, förvärvade Bergvik och Ala AB från Ström-Ljusne AB, som i sin tur förvärvade aktierna genom nyteckning i enlighet med av AB Iggesunds Bruk på ordinarie bolagsstämma den 9 maj 1967 beslutad ökning av aktiekapitalet. Nyteckningen skedde mot apport av vissa Ström-Ljusne AB tillhöriga skogar och industriäggningar m. m. Ström-Ljusne AB verkställde denna aktieteckning den 26 maj 1967.

Bevis på aktierna i Bergvik och Ala AB och i AB Iggesunds Bruk samt ifrågakommande kontantbelopp blev tillgängliga för aktieägare i Ström-Ljusne AB fr. o. m. 30 maj 1967.

Kungl. Maj:t hade genom resolution den 31 mars 1967 medgivit aktieägarna i Ström-Ljusne AB befrielse från realisationsvinstbeskattning vid överlåtelse till Bergvik och Ala AB av sina under minst fem år innehavda aktier i Ström-Ljusne AB.

I framställning till riksskattenämnden

har Stockholms Enskilda Bank hemställt, att riksskattenämnden till främjande av en riktig och enhetlig taxering ville meddela taxeringsmyndigheterna anvisningar om tillämpningen av realisationsvinstbeskattningsreglerna såvitt gällde *dels* frågan till vilket pris de till Bergvik och Ala AB såsom apportegendom överlätna aktierna i Ström-Ljusne AB skulle anses avyttrade, *dels ock* frågan vilken dag avyttringen skulle anses ha ägt rum. Frågorna hänförde sig till aktier, vilka vid överlåtelsen innehafts mindre än fem år.

Riksskattenämnden, som i ärendet inhämtat yttranden från vissa förste taxeringsintendenter, har vid sammanträde den 8 januari 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för taxeringsmyndigheterna* göra följande uttalande.

De innehavare av aktier i Ström-Ljusne AB, som begagnat sig av erbjudandet från Bergvik och Ala AB, har för sin del på ett bindande sätt tagit ställning till frågan om aktieteckningen i Bergvik och Ala AB senast den 31 mars 1967. Ifrågasvarande aktieteckning har emellertid skett under förutsättning att bolagsstämman i Bergvik och Ala AB godkände styrelsens i bolaget beslut om ökning av aktiekapitalet. Något för Bergvik och Ala AB bindande ställningstagande till frågan om aktieteckningen har således icke skett förrän i och med att dylikt godkännande lämnats på extra bolagsstämma den 10 april 1967. Bolagsstämman har nämnda dag även beslutat om villkoren för ökningen av bolagets aktiekapital innebärande bl. a. att aktietecknare för varje tretal tecknade aktier och mot erhållande av dels tre stamaktier i AB Iggesunds Bruk med kuponger fr. o. m. nr 20, dels ett kontantbelopp å 270 kronor skall erlægga betalning med tio aktier i Ström-

Ljusne AB med kuponger fr. o. m. nr 91. På grund av det anförda bör de aktier i Ström-Ljusne AB, som i enlighet med ifrågavarande erbjudande överlåtits på Bergvik och Ala AB, anses avyttrade den 10 april 1967.

Avyttringen bör i fråga om varje tiotal aktier i Ström-Ljusne AB anses ha skett till ett pris, som motsvarar summan av värdet den 10 april 1967 av tre aktier i Bergvik och Ala AB samt tre aktier i AB Iggesunds Bruk med tillägg för det aktietecknare tillkommande kontantbeloppet, 270 kronor.

Den 10 april 1967 utgjorde köpkursen på aktier i Bergvik och Ala AB 200 kronor för aktie och köpkursen på aktier i AB Iggesunds Bruk 201 kronor för aktie. Betalkurs noterades icke nämnda dag. På grund härav bör de i enlighet med ifrågavarande erbjudande till Bergvik och Ala AB överlåtna aktierna i Ström-Ljusne AB anses avyttrade till ett pris av, för varje tiotal aktier ( $3 \times 200$  kronor +  $3 \times 201$  kronor + 270 kronor =) 1.473 kronor, eller sålunda för varje aktie 147 kronor.

## 2) Angående beskattningen av vissa belöningar

I en till riksskattenämnden inkommen skrivelse har Kungl. poststyrelsen anför t bl. a. följande:

Av Poststyrelsen har vid skilda tillfällen utbetalats belöningar till personer utanför Postverket som förhindrat brott mot Postverket eller som lämnat sådana upplysningar att förövare av brott mot Postverket kunnat gripas. Enligt Regeringsrättens utslag synes dylika belöningar icke böra anmälas till beskattning.

Belöningar utbetalas emellertid även till postfunktionärer som medverkar till att brott mot Postverket förhindras eller att postbedrägerier upptäckas och kan be-

ivras. I poststyrelsens allmänna cirkulär lämnas meddelande om tilldelade belöningar. Därvid har under 1966 följande formuleringar använts.

Formulering

”medverkat till att förfalskningar, som avsett utbekommande av postanvisnings-, postgiro- eller postsparbanksmedel, blivit upptäckta och kunnat beivras”

”gripit postbedragare”

”medverkat till att personer, som tillgripit postförsändelser, kunnat avslöjas”

”medverkat till att begränsa Postverkets förluster vid rånöverfall”

”gripit en person, som anlagt eld i brevlåda”

”medverkat till att postbedrägerier blivit upptäckta och kunnat beivras”

”medverkat till att rånöverfall icke kunnat fullföljas”

”medverkat till att avslöja personer, som tillgripit postförsändelser”

”medverkat till att personer som förövat inbrott i postlokal kunnat omhändertas av polismyndighet”

”gripit en person som obehörigen berett sig tillträde till postlokal”

Antalet utdelade belöningar uppgick 1966 till c:a 250. Huvudparten utgjordes av belopp om 100—200 kronor.

Enligt hittills tillämpade principer har av Postverket till tjänstemän inom verket utbetalade belöningar varom här är fråga upptagits på kontrolluppgift till skattskyldig och skattemyndighet. Då tveksamhet emellertid uppstått om detta är riktigt får Poststyrelsen anhålla om ett uttalande.

Efter att ha förehaft ärendet vid plenisammanträde har riksskattenämnden i skrivelse till poststyrelsen den 24 januari 1968 anför t följande.

Av den i skrivelsen lämnade exemplifieringen finner riksskattenämnden framgå, att erhållen belöning i regel utgått på grund av att vederbörande postfunktionär vidtagit åtgärd som ingått i tjänsteplikten och sålunda följt av hans tjänst som postfunktionär. Belöningen kan ses som

en uppmuntran till nit i tjänsten. I sådana fall får belöningen anses utgöra skattepliktig intäkt av tjänst för mottagaren, och erhållet belopp skall sålunda i vanlig ordning upptas på den av postverket avgivna kontrolluppgiften till ledning för vederbörandes taxering.

I sådana fall, då belöningen utgått till följd av fysiskt ingripande vid rånförsök eller liknande, kan ingripandet däremot inte anses ha ingått i vederbörande postfunktionärs tjänsteplikt. Belöningen bör då i skattehänseende behandlas på samma sätt som eljest gäller i fråga om belöning för brottslings gripande. Belöningen bör sålunda i dylika fall inte hänföras till skattepliktig inkomst för mottagaren. Eftersom det i det enskilda fallet emellertid kan vara tveksamt, hur belöningen skall rubriceras och skattemässigt bedömas, bör postverket beträffande nu avsedda belöningar på kontrolluppgiften under rubriken "Särskilda upplysningar" anmärka — förutom storleken av belöningen — att belöningen utgått t. ex. för fysiskt ingripande vid rånförsök och att belöningen därför enligt postverkets mening icke utgör skattepliktig inkomst.

**3) Fråga om beskattningen av vissa av fastighetsägare inbetalda anslutningsavgifter. Tillika fråga om avdrag för värdeminskning å till fjärrvärmenät hörande rörledningar** (Jfr nr 7/1963 p. 6 och nr 5/1966 p. 3)

I ärende angående framställning från ett aktiebolag om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Bolaget deltog i utbyggande och finansiering av fjärrvärmenätet i X genom att anlägga och bekosta panncentraler och värmeledningar. Vederbörande fastighetsägare bekostade installationen innanför fastighe-

tens grundmur, regleringsutrustning m. m. Fastighetsägaren erlade till bolaget engångsvis en anslutningsavgift och årligen löpande avgifter för levererad värme enligt fastställd taxa. Den årliga avgiften var reducerad med hänsyn till att anslutningsavgift erlagts. Bolaget betraktade anslutningsavgiften som en i förskott erlagd avgift för abonnentens rätt att i framtiden erhålla värmeleveranser. Förskottsbetalningen borde därför enligt bolagets mening gottskrivas abonnenten med visst belopp per år. Reduktionen var baserad på en ränta av 5 procent.

Bolaget hemställde om förhandsbesked, dels huruvida bolaget kunde få skuldföra anslutningsavgiften och varje år till beskattning framtagna så stor del av den, som motsvarade reduktionen av de årliga avgifterna, dels ock huruvida bolaget kunde få fördela avskrivningar å rörledningarnas anläggningskostnad på en tid av 15 år.

Riksskattenämnden meddelade den 14 juni 1967 följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att de av bolaget uppburna anslutningsavgifterna utgör för bolaget skattepliktig intäkt av rörelse samt att avdrag vid inkomstbeskattningen icke kan medgivas av den anledningen att bolaget må skuldföra avgifterna. Riksskattenämnden finner vidare, att ifrågakomma rörledningar icke är att hänföra vare sig till byggnader eller inventarier och att vid angivna förhållande avdrag för värdeminskning av ledningarna överhuvud icke kan medgivas.

På grund av det anförda besvarar riksskattenämnden nekande bägge de framställda frågorna.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade bolaget ändring.

I utslag den 24 oktober 1967 fann Re-

geringsrätten ej skäl att göra ändring i förhandsbeskedet.

#### **4) Angående tillämpningen av reglerna för beskattning av realisationsvinst vid byte av mark**

I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökanden förvärvade jordbruksfastigheten A i X kommun enligt köpebrev den 20 januari 1961. I samband med omläggning av viss väg projekterade vägförvaltningen i länet en ny väg, som skulle dela sökandens fastighet i en nordlig del, vilken låg intill Y samhälle, och en sydlig del. Även en väster om sökandens fastighet belägen, av X kommun ägd fastighet, B, skulle delas genom den nya vägen. På grund härav önskade kommunen verkställa byte av mark på så sätt, att kommunen blev ägare till de delar av fastigheterna, som kom att ligga norr om den planerade vägen, och sökanden blev ägare till de delar, som kom att ligga söder därom. Vid det tilltänkta bytet skulle sökanden lämna cirka 4 hektar mark från sin fastighet och i utbyte erhålla cirka 6 hektar av kommunens fastighet. Någon kontant likvid i anledning av bytet skulle inte utgå. Sökanden hade under sitt innehav av fastigheten A inte avyttrat någon mark från densamma.

Sökanden hemställde om förhandsbesked, hur det nämnda bytet skulle behandlas ur skattesynpunkt.

Det antecknades att under hand inhämtats, att fråga icke var om ägoutbyte enligt lagen den 18 juni 1926 om delning av jord å landet.

Den 9 maj 1967 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att fastigheten A icke utgör omsättningstillgång i någon av

sökanden bedriven rörelse. Riksskattenämnden finner vidare, att sökanden förvärvat fastigheten genom köp den 20 januari 1961 samt att, om sökanden genom byte avyttrar cirka 4 hektar av fastigheten, avyttringen skall bedömas enligt reglerna för beskattning av realisationsvinst. På grund härav förklarar riksskattenämnden att vinst, som uppkommer vid byte av ifrågakomna mark inom 10 år från sökandens förvärv av fastigheten, utgör för sökanden skattepliktig realisationsvinst i den omfattning, som följer av bestämmelserna i 35 § 2 mom. tredje stycket a) kommunalskattelagen. Vidare förklarar riksskattenämnden, att realisationsvinsten skall beräknas till skillnaden mellan allmänna saluvärdet vid bytestillfället av den tillbytta marken, å ena sidan, och sökandens kostnader för förvärvet av den bortbytta marken jämte kostnaderna för bytet, å andra sidan.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden, att vinst vid det tilltänkta markbytet måtte förklaras utgöra icke skattepliktig realisationsvinst.

I utslag den 7 september 1967 fann Regeringsrätten ej skäl att göra ändring i förhandsbeskedet.

#### **5) Angående beskattningen av ett aktiebolags personalsparkassa samt av medlemmar i sparkassan för till dem utbetalade överskottsmedel**

(Jfr nr 5/1957 p. 2)

I ärende angående framställning om förhandsbesked från Föreningen AB X:s Personals Sparkassa u. p. a. samt två medlemmar i föreningen förekom i huvudsak följande. Föreningen bildades år 1917 och hade till ändamål att till tiden för medlems avgång ur bolagets eller dess dotterbolags tjänst i enlighet med för-

eningens stadgar skapa och förvalta ett sparkapital åt sina medlemmar eller i händelse av dödsfall åt deras arvingar. Föreningens förvaltning handhades av en styrelse. I de avseenden, om vilka stadgarna ej innehöll föreskrift, skulle i tillämpliga delar gälla vad i lagen om ekonomiska föreningar den 22 juni 1911 var stadgat. Beträffande bolagets och medlemmarnas inbetalningar lämnades följande upplysningar i ansökningen:

Kapitaltillskott har skett dels genom bolagets inbetalning av 5 % på medlemmarnas lön från bolaget dels ock genom medlemmarnas inbetalning av 5 % på lönen från bolaget. Bolagets inbetalningar har tillförts en fond betecknad med A. Dessa medel har ej beskattats, emedan de enligt stadgarna ej varit disponibla för utbetalning, förrän vid uppnådd pensionsålder. Enligt särbestämmelse har under viss förutsättning utbetalning skett och har därvid kontrolluppgift för inkomstbeskattning avlämnats av Föreningen. En del medlemmar har successivt upptagit viss del av sitt A-fondstillgodohavande till inkomstbeskattning och som förmögenhet utan att beloppet utbetalts till dem. Föreningen har även i dessa fall avlämnat vederbörlig kontrolluppgift. Till beskattning överförda A-fondsmedel har därvid överförts till en fond benämnd A<sup>2</sup>. Från den 1 januari 1948 upphörde bolagets inbetalningar för de medlemmar, som från denna dag anslöts till AB X:s pensionsstiftelse för tjänstemän. För bolagets äldre tjänstemän skedde dock inbetalning t. o. m. år 1959. Medlemmarnas inbetalningar har genom innehåll av lön hos bolaget tillförts en fond betecknad med B. För de medlemmar, som den 1 januari 1948 anslöts till AB X:s Pensionsstiftelse för tjänstemän, har inbetalningarna fr. o. m. denna dag tillförts en fond benämnd K. B- och K-fondsmedlen har upptagits till beskattning genom att avgifterna inkluderats i lönen på de av bolaget årligen avlämnade kontrolluppgifterna. För ränteinkomster och kapitalbehållning

avseende B- och K-fonderna har medlemmarna årligen erhållit uppgifter för sin självdeklaration med anvisning att räntan skall upptagas som intäkt och behållningen som förmögenhet. Den 1 januari 1960 anslöts större delen av Föreningens medlemmar till ITP-planen. Det stora flertalet av de medlemmar, som anslutits till bolagets år 1948 i kombination med Föreningen bildade pensionsplan, har utträtt ur Föreningen efter den 1/1 1960 och hälften av deras beskattade behållningar på A<sup>2</sup>-, B- och K-fonderna har utbetalts till dem. Den andra hälften av dessa fonder har för resp medlems räkning inbetalts till pensionsförsäkringsanstalt såsom engångspremie för pensionsförsäkring för varje enskild person. Övrig per den 31/12 1959 intjänt pension till dessa medlemmar utgår enligt pensionsutfästelse och vid utbetalning härav ianspråkades i första hand resp persons A-fondsmedel i Föreningen. All utgående pension upptages till beskattning.

Av föreningens stadgar framgick vidare, att medlem ägde verkställa frivilliga insatser, som skulle tillföras en särskild fond, benämnd C-fonden. Av föreningens inkomster under varje räkenskapsår skulle i första rummet viss ränta tillgodoföras varje medlems kontotillgodohavande å B-fonden, K-fonden, resp. C-fonden. Sedan därefter omkostnader och eventuella förluster avräknats, skulle återstoden i sin helhet tillföras A-fonden och fördelas å medlemmarna i förhållande till vars och ens behållning å denna fond. Därest årsinkomsten ej förslog till full räntegottgörelse å B-, K- och C-fonderna, skulle proportionell reduktion ske.

Beträffande den numera förändrade situationen anfördes i ansökningen:

Som en följd av ATP- och ITP-planens tillkomst har Föreningens ursprungliga syfte, att skapa och förvalta ett sparkapital för en tryggad ålderdom, mist sin aktualitet. Föreningen har därför under

senare år avyttrat sitt innehav av fastigheter, aktier och obligationer och genom avyttring av de sista tillgångarna i början av år 1966 har sammanlagt uppkommit ett överskott av 604.473 kronor, som tillförts en fond benämnd Ö. Härav utgör 63.907 kronor ränta för åren 1962—1965. Enligt för Föreningen från den 1/1 1960 gällande stadgar är Ö-fonden fördelad på basis av dåvarande 265 medlemmars tillgodohavanden å A<sup>2</sup>-, B- och K-fondernas beskattade kapitalbehållningar den 31/12 1959. Fördelningen har skett efter viss indexberäkning, så att varje medlem erhållit en till olika tidpunkter för insättningarna anpassad kompensation för penningvärdeförsämringen. Största andelen i överskottet ligger vid ca 40.000 kronor. För ungefär hälften av de berörda 265 personerna ligger andelsbeloppet under 1.000 kronor. Enligt årsmötesbeslut den 9/6 1961 får medlen tills vidare icke lyftas av medlemmarna. Genom samfällt beslut av bolagets styrelse och majoriteten av medlemmarna kan beloppet dock utbetalas till vederbörande antingen på en gång eller fördelat på flera år.

Några allmänna förutsättningar för realisationsvinstbeskattning har ej förelegat vid Föreningens avyttring av dess tillgångar, vilka vid tidpunkten för försäljningen innehafts mer än tio resp. fem år, och enligt vårt bedömande bör uppkommen vinst därför ej utlösa någon inkomstbeskattning hos medlemmarna, vilka haft samäganderätt i Föreningens behållna tillgångar. Denna samäganderätt fördelade sig den 31/12 1959 på följande obeskattade och beskattade kapital.

*Obeskattat*

A-fonden ..... 653.230:—

*Beskattat och av medlemmarna upptaget som förmögenhet*

A<sup>2</sup>-fonden ..... 97.853:—

B-fonden ..... 659.728:—

K-fonden ..... 864.020:—

C-fonden (frivilliga

inbetalningar) ..... 18.744:— 1.640.346:—

Summa 2.293.576:—

Under Föreningens verksamhetstid har dess kapital till en del varit utlånat till bolaget och till annan del varit placerat i tillgångar, som vid avyttring givit både vinster och förluster. Att göra någon åtskillnad i vad som placerats i det ena eller andra låter sig icke göras.

Med anledning av ovan lämnade upplysningar anhålla vi om Nämndens förhandsbesked angående medlemmarnas skattskyldighet, varvid enligt vårt bedömande följande alternativ är tänkbara:

1. Hela överskottet kr 604.473:— är ej skattepliktig inkomst för resp medlemmar.

2. Hela överskottet exkl upplupen ränta, dvs kr 540.566:— är ej skattepliktig inkomst.

3. 71,5 % av hela överskottet är ej skattepliktig inkomst (71,5 % utgör beskattat och av medlemmarna som förmögenhet upptaget kapital av Föreningens totala kapital den 31/12 1959).

4. 71,5 % av hela överskottet exkl upplupen ränta är ej skattepliktig inkomst.

Vidare får vi hemställa om förhandsbesked beträffande till vilket inkomstslag eventuell skattepliktig intäkt är hänförlig.

Vidare hemställde föreningen för egen del om förhandsbesked, huruvida och i vad mån föreningen var skattskyldig för avkastningen å respektive behållningen å medlemmarnas konton hos föreningen, vilka omfattade jämväl ovannämnda överskottsmedel å tillhoppa 604.473 kronor.

Den 20 april 1967 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att sökandeföreningen i beskattningshänseende är att anse som ett särskilt rättssubjekt och att de tillgångar, vid vars försäljning ifrågasvarande överskottsmedel å 604.473 kronor uppkommit, tillhört föreningen. Riksskattenämnden finner vidare, att vad som utbetalas till resp. medlem av dessa överskottsmedel utgör för medlemmen skattepliktig intäkt samt att intäkten — med

hänsyn till anknytningen till hans anställning — bör upptagas såsom inkomst av tjänst.

I enlighet härmed förklarar riksskattenämnden, att de båda sökande föreningsmedlemmarna är skattskyldiga för till dem utbetalade överskottsmedel såsom för intäkt av tjänst.

Vidare förklarar riksskattenämnden, att föreningen är skattskyldig till statlig och kommunal inkomstskatt för ränta å föreningens kapital med rätt till avdrag för vad av räntan som gottskrivits medlemmarna å deras särskilda konton. Slutligen förklarar riksskattenämnden att föreningen är skattskyldig till statlig förmögenhetsskatt för den del av föreningens behållning, som icke tillgodoförts medlemmarna å deras särskilda konton.

Två ledamöter var skiljaktiga och ansåg att riksskattenämnden bort meddela följande förhandsbesked:

Av handlingarna i ärendet framgår att såväl medlems egna som bolagets inbetalningar i enlighet med föreningens stadgar gottskrivits envar medlems särskilda konton. Även avkastningen har årligen fördelats och tillgodoförts medlem å hans särskilda konton. På grund härav förklarar riksskattenämnden avkastningen icke utgöra för föreningen skattepliktig intäkt.

I den mån föreningens tillgångar överstiger vad föreningen tillgodofört sina medlemmar å deras särskilda konton, förklarar riksskattenämnden däremot föreningen vara skattskyldig till förmögenhetsskatt för nämnda behållning.

Då medlems tillgodohavande, omfattande jämväl vad som av överskottet vid avvecklingen av föreningens verksamhet gottskrivits honom, utbetalas till honom och sålunda blir för honom tillgängligt för lyftning, förklarar riksskattenämnden sådan utbetalning utgöra för honom skattepliktig intäkt av tjänst, därvid dock bör

(Stockholm den 7 februari 1968)

R I: 14

iakttagas *dels* att i den mån utbetalningen motsvaras av bidrag eller räntor, som i beskattningshänseende behandlats enligt tidigare praxis och förty redan en gång beskattats, denna del icke ånyo tages till beskattning, *dels* att belopp motsvarande medlems andel i överskottet vid avvecklingen icke utgör för honom skattepliktig intäkt till den del överskottet belöper på tillgångar, vilka förvärvats med medel som medlemmen tillskjutit eller för vilka han av annan anledning tidigare inkomstbeskattats.

Sökandena och en taxeringsintendent anförde besvär hos Regeringsrätten. I besvären yrkade föreningen och de båda föreningsmedlemmarna sådan ändring av förhandsbeskedet, att sparkassan förklarades såsom ett skattemässigt sett icke självständigt rättssubjekt, att medlemmarna endast delvis och på av föreningen angivna grunder förklarades skattskyldiga för överskottsmedlen, i den mån de lyfte dessa, att ifrågavarande del ansågs hänförlig till inkomst av kapital och att medlemmarna förklarades icke skattskyldiga till statlig förmögenhetsskatt för överskottsmedlen, förrän de hos dem blivit föremål för inkomstbeskattning. Vederbörande taxeringsintendent yrkade, att de bundna fonderna hos föreningen måtte betraktas som familjestiftelser och beskattas som sådana och att eljest grund för dessa stiftelsers fritagande från beskattning måtte anges i beskedet.

Den 8 november 1967 meddelade Regeringsrätten följande utslag: Kungl. Maj:t finner icke skäl göra ändring i det av riksskattenämnden meddelade förhandsbeskedet. I vad besvären avser frågor, som icke besvarats genom förhandsbeskedet, lämnar Kungl. Maj:t desamma utan avseende.

# I

## Meddelanden från



# Riksskattenämnden

Ärg. 17

Nr 3 1968

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

Riksskattenämnden har beslutat att följande blanketter skall fr. o. m. 1968 års taxering erhålla ändrad lydelse.

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

*Underrättelser:* 10, 11, 11 a, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19 och 20. Redan tryckta exemplar av blanketterna i deras hittills gällande lydelse med undantag för Underr. 12, Underr. 14 och Underr. 15 må fortfarande begagnas.

*Blanketter för:* Meddelande angående ifrågasatt rättelse enligt kontrolluppgift, Uppgifter för samtaxering, Förfrågan angående kommunal skatt, m. m., Förfrågan angående preliminär A-skatt, Uppgifter för skönstaxering, Beslut om anstånd med avlämnande av självdeklaration, Beslut i

anledning av sökt anstånd med avlämnande av självdeklaration, Omslag för handlingar av betydelse för kommande års taxering, Hjälpblankett för fastighetstaxeringsnämnd för beräkning av taxeringsvärde å jordbruksfastighet och Assistentkort. Redan tryckta exemplar av blanketterna i deras hittills gällande lydelse med undantag för Uppgifter för samtaxering och Uppgifter för skönstaxering må fortfarande begagnas.

Vidare har riksskattenämnden – efter samråd med centrala folkbokförings- och uppborärsnämnden – beslutat fastställa anvisningar *dels* för Sortering av deklamationer m. m. A-längdens skattskyldiga, Beredning av deklamationer A-längdens skattskyldiga, Utfärdande och ändring av taxeringsavi B- och C-längdens skattskyldiga, Sortering och beredning av deklamationer B- och C-längdens skattskyldiga, Redovisning av taxeringsnämndens beslut avseende B- och C-längdens skattskyldiga och

R I: 15

Redovisning av taxeringsnämndens beslut m. m. avseende A-längdens skattskyldiga, ävensom till dessa anvisningar såsom bilagor fogade blanketter, betecknade Deklarationsnummerförteckning A för taxeringsåret 1968, Deklarationsnummerförteckning B för taxeringsåret 1968, Förteckning över fördelning av beskattningsbar inkomst inom kommun, Förteckning över särskilda adresser för debetsedelsförsändelser, Deklarationsjournal, Deklarationsmissiv, Rekvisition av taxeringsavi m. m., Förteckning över anmälda avregistreringar, Meddelande om adressändringar, Hänvisningsblad och Förteckning över fördelning av taxerad inkomst mellan kommuner respektive beskattningsbar inkomst inom kommun *dels* för taxeringsnämnd rörande notering av uppgifter, som skall ligga till grund för lokal skattemyndighets längdföring av taxeringsnämnds beslut vid särskild fastighetstaxering 1968 *och dels* för lokal skattemyndighet rörande kontroll av stomme till fastighetslängd, längdföring m. m. vid särskild fastighetstaxering 1968.

Slutligen har riksskattenämnden beslutat fastställa blankett för Uppgifter för skönstaxering m. m. av fastighet.

**2) Ett aktiebolags rörelse med tillgångar och skulder avses skola överföras till bokförda värden på en ekonomisk förening, vilken i beskattningshänseende får anses som kooperativ. Fråga om beskattningskonsekvenserna av överföringen**

I ärende angående framställning från ett aktiebolag (X) och en under bildning varande ekonomisk förening anfördes i huvudsak följande.

Aktierna i X ägdes ursprungligen i sin helhet av personer, som voro aktivt verksamma inom --- branschen. Avsikten med X:s bildande var att åstadkomma ett inköpsföretag, som skulle medge förmån-

liga inköp för inom branschen verksamma. På grund av dödsfall, nedläggning eller överlåtelse av rörelser finns emellertid numera drygt 40 % av de till ett antal av 9.475 st. uppgående aktierna i händerna på personer, som icke äro verksamma i --- branschen. X kan därför icke längre fullfölja sitt ursprungliga ändamål, som egentligen varit av kooperativ art, utan måste tillse att de icke aktiva aktieägarna erhålla viss förräntning på sitt kapital, vilket ju endast kan ske genom aktieutdelning till samtliga aktieägare. För att möjliggöra att verksamheten skall kunna bedrivas i en form, som motsvarar vad man ursprungligen tänkt sig, ha följande åtgärder föreslagits.

1. Två branschorganisationer, med vilka X har intimt samarbete, bilda ett bolag med ett aktiekapital av 5.000 kronor. Detta bolag kallas här nedan A.

2. Bolaget A förvärvar samtliga aktier i X för nominella värdet och erlägger betalning härför med långfristiga räntelöpande reverser. Det torde utan större svårighet bli möjligt för bolaget A att på frivillig väg förvärva mer än 9/10 av X-aktierna. Härefter föreligger rätt till tvångsinlösen av resterande aktier jämlikt aktiebolagslagen 174 § mom. 2.

3. En ekonomisk förening bildas enligt bifogade förslag till stadgar med de nuvarande aktiva aktieägarna i X såsom andelsägare. Som framgår av stadgarna skall även inom branschen verksamma personer, som ej äro aktieägare i X, kunna vinna inträde i föreningen. Andelskapitalet i föreningen beräknas komma att uppgå till 100.000 kronor. Denna förening, som omedelbart efter bildandet kommer att igångsätta viss rörelse, övertager av bolaget A aktierna i X till samma pris, som bolaget A givit samt erlägger likvid för aktierna genom att övertaga betalningsansvaret för bolaget A:s skuld till X:s förutvarande aktieägare. Härefter är X ett helägt dotterföretag till den ekonomiska föreningen.

4. Den ekonomiska föreningen övertager härefter X:s rörelse med tillgångar och skulder efter bokförda värden med undan-

tag för aktier i dotterbolag samt fordringar och skulder hos dessa.

I förslaget till stadgar för den ekonomiska föreningen hade §§ 2, 4, 15 och 17 följande lydelse:

§ 2.

Föreningen har till ändamål att främja medlemmarnas ekonomiska intresse genom att tillhandahålla medlemmarna maskiner, råvaror, halvfabrikat och andra förnödenheter att användas i medlemmarnas yrkesverksamhet.

§ 4.

Till medlem antages envar fysisk eller juridisk person, som inom Sverige bedriver --- rörelse.

Ansökan om inträde göres skriftligen hos föreningens styrelse.

Den, till vilken avliden medlems andel övergått på grund av bodelning, arv eller testamente, vare berättigad att i den avlidnes ställe inträda som medlem.

§ 15.

Å föreningsstämma äger varje medlem en röst oavsett det antal insatser, varmed han deltagit i föreningen.

§ 17.

Uppkommen vinst skall, sedan i lag föreskriven avsättning skett till reservfonden, efter föreningsstämmans beslut fondas eller fördelas mellan medlemmarna i förhållande till deras under föregående räkenskapsår verkställda inköp hos föreningen.

Sökandena hemställde om förhandsbesked enligt följande:

A. Överföringen av X:s rörelse med tillgångar och skulder efter bokförda värden till den ekonomiska föreningen innebär att vissa dolda reserver från ett aktiebolag överföres till en rörelsedrivande ekonomisk förening. Då X vid överlåtelsen är ett helägt dotterbolag till föreningen råder emellertid full identitet mellan de intressenter

som ligga bakom såväl det överlåtande som det mottagande företaget. De dolda reserver, som överföres, komma att ligga kvar i ett företag, som är föremål för dubbelbeskattning.

Kan den ifrågasatta överföringen av X:s rörelse ske utan att vare sig X eller den ekonomiska föreningen på grund av överföring drabbas av beskattning?

B. Efter samtliga transaktioners genomförande kommer X att ha en fordran på i runt tal 500.000 kronor hos den ekonomiska föreningen. Föreligger skyldighet för föreningen att erlägga ränta till X och kommer utebliven räntebetalning att betraktas såsom förtäckt utdelning till föreningen under förutsättning

- a) att X icke bedriver någon rörelse?
- b) att X förutom att äga aktier i dotterbolag även driver viss rörelse?

Det antecknades, att aktiebolaget X icke innehade andra aktier än i tre namngivna dotterbolag.

Den 14 juni 1967 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att den under bildning varande ekonomiska föreningen i beskattningshänseende är att anse som kooperativ samt att den med hänsyn härtill äger åtnjuta avdrag för utdelning i enlighet med bestämmelserna i 29 § 2 mom. kommunalskattelagen. På grund härav besvarar riksskattenämnden nekande den under A. i ansökningen framställda frågan.

Riksskattenämnden finner vidare, att aktiebolaget X icke innehar aktier i kapitalplaceringssyfte. På grund härav besvarar riksskattenämnden nekande även de under B. i ansökningen framställda frågorna.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade aktiebolaget X och den under bildning varande ekonomiska föreningen, att Kungl. Maj:t som svar å den under A. framställ-

da frågan måtte förklara, att den ifrågasatta överföringen av bolagets rörelse kunde genomföras utan att någondera av klagandena drabbades av beskattning på grund av överföringen.

Den 15 november 1967 meddelade Regeringsrätten följande utslag:

Av handlingarna i målet framgår att överföringen av aktiebolaget X:s rörelse skulle komma att ske till en ekonomisk förening, vilken i beskattningshänseende får anses som kooperativ och i följd härav äger åtnjuta avdrag för utdelning i enlighet med bestämmelserna i 29 § 2 mom. kommunalskattelagen. Som varulager och inventarier skulle överföras till bokförda värden, vilka synes understiga gällande marknadsvärden, skulle överföringen innebära, att å den ekonomiska föreningen överflyttades dolda reserver i dessa tillgångar.

Enär överföringen är avsedd att äga rum mellan två subjekt, för vilka gäller skilda beskattningsregler i väsentliga hänseenden, finner Kungl. Maj:t att överföringen kan föranleda beskattning hos aktiebolaget X i vart fall i vad avser dolda reserver i varulager och inventarier. Huruvida överföringen även i andra hänseenden är ägnad att medföra beskattningskonsekvenser för någondera av klagandena kan ej besvaras på grundval av föreliggande utredning.

På grund av det anförda prövar Kungl. Maj:t, i vad avser beskattning av dolda reserver i varulager och inventarier, lagligt fastställa det slut riksskattenämndens för-

handsbesked innehåller rörande frågan under A. men förklara förhandsbesked i övrigt ej kunna meddelas beträffande nämnda fråga.

**3) Fråga bl. a. huruvida bidrag, som arbetsgivare lämnar anställd i form av subventionerad semesterresa eller subventionerad resa till och från semesterort, kan anses som sådan förmån av mindre värde, som avses i 32 § 3 mom. sista stycket KL**

I ärende angående framställning om förhandsbesked anförde sökanden bl. a.:

Undertecknad är anställd vid X-bolaget och har f. n. en årsinkomst av ca 20.000 kr. Bolaget erbjuder de anställda följande förmåner.

#### *Subventionerade semesterresor*

Bolaget har till de anställda översänt ett program med erbjudande om deltagande i av bolaget subventionerade semesterresor. Av programmet framgår i huvudsak följande.

Bolaget har i samarbete med --- resebyrå åstadkommit ett urval resealternativ avsedda att underlätta de anställdas val av resor och resmål. Ifrågavarande resor subventioneras av bolaget med belopp mellan 300 och 500 kr. Erbjudandet gäller för heltidsanställd personal som anställts under 1965 eller tidigare samt för deltidsanställd personal som börjat sin tjänst i bolaget 1965 eller tidigare och som under 1966 tjänstgjort minst 900 timmar. En förutsättning för att subvention skall erhållas för såväl heltids- och deltidsanställda är att semester icke uttages under tiden 18 juni-20 augusti.

Av nedanstående uppställning framgår bolagets bidrag till kostnaderna för resorna som är skillnaden mellan ordinarie pris och specialpris.

Resmål	Hotell	Anm.	Pris per person 15 dagar		Bolagets subven- tion	Resdagar
			Ord. pris	Spec. pris		
Las Palmas (Spanien)	Residencia	Halvpension	995 :-	595 :-	400 :-	10-31.5
	Brazilia	„	1.095 :-	675 :-	420 :-	23.8-13.9
Marbella (Spanien)	Lima	„	915 :-	532 :-	383 :-	31.3- 2.6
	„	„	985 :-	588 :-	397 :-	25.8-22.9
	Valdecatos	„	795 :-	436 :-	359 :-	31.3- 2.6
		„	„	895 :-	518 :-	377 :-
Rimini (Italien)	Brindisi	Helpension	620 :-	296 :-	324 :-	8.5- 5.6;
	Elba	„	„	„	„	4-25.9
	Telstar	„	695 :-	356 :-	339 :-	8.5- 5.6; 11-18.9
	Caesar	„	760 :-	408 :-	352 :-	5.6; 11-18.9
	Telstar	„	765 :-	412 :-	353 :-	21-28.8
Caesar	„	835 :-	468 :-	367 :-	„	
Paris (Frankrike)	Des Ecoles	„	480 :-	184 :-	296 :-	6.3-31.5;
Österrike	Rundresa m. buss inkl. flyg	„	895 :-	515 :-	380 :-	21.8-25.10
Sousse (Tunisien)	Justinia	„	955 :-	564 :-	391 :-	23.8-20.9
		„	1.055 :-	644 :-	411 :-	1.4- 3.6; 26.8;
						4-18.11
						25.3-27.5;
						2.9-14.10
Rhodos (Grekland)	Tylos	Halvpension	965 :-	571 :-	394 :-	19.8-23.9
		„	875 :-	499 :-	376 :-	6.5- 3.6;
						30.9- 7.10
Palma (Spanien)	Teix	„	825 :-	459 :-	366 :-	26.3-21.5;
	Miraflores	„	865 :-	495 :-	370 :-	20.8-24.9
						26.3-21.5;
						20.8-24.9
Rovinj (Jugoslavien)	Monte Mulin	Helpension	715 :-	371 :-	344 :-	23.5; 5-19.9
		„	845 :-	475 :-	370 :-	22-29.8

Dessutom utgår subvention för anslutningsresor inom landet med belopp som för resan hemorten-Malmö och åter överstiger 50 kr för resa med järnväg 2 klass (ej sovvagn).

Övriga kostnader såsom betalning för reseförsäkringar, flygplatsskatter, kostnader för enkelrum eller utfärder som icke ingår i priset etc. betalas helt av den anställde.

Det skall anmärkas att om make eller maka som inte är anställd i bolaget deltar i resan utgår ingen subvention för dennes del.

Undertecknad hemställer om Riksskattenämndens besked om huruvida deltagande i någon av ovan angivna resor medför att subventionsbeloppet utgör för mig skattepliktig inkomst.

#### *Subventionerade semesterstugor*

Bolaget hyr ett antal stugor inom landet vilka ställs till personalens förfogande för rekreation. I första hand uthyres stugorna

i 14-dagarsperioder till anställd med familj, varvid de som har barn i uppväxtåldern har företräde. Stugorna begagnas under semesterperioden. Bolagets årskostnad för stugorna uppgår till mellan 1.000 och 2.500 kr per stuga beroende på storlek, standard och läge, vilket innebär en varierande hyreskostnad, genomsnittligt kan denna beräknas till ca 150 kr per vecka. Den anställde betalar 60 kr per vecka för stugan i fråga, i något undantagsfall 50 kr per vecka. För fast anställd personal - heltidsanställda - utgår även resesubvention med det belopp som för resan hemorten-bestämmelseorten och åter överstiger 50 kr räknat med järnväg 2 klass snälltåg (ej sovvagn), buss eller båt (ej hyttplats). För den anställdes familjemedlemmar utgår ingen resesubvention.

Undertecknad hemställer tillika om Riksskattenämndens besked om huruvida förhyrning under en 14-dagarsperiod av någon av förenämnda stugor - jämte av

arbetsgivaren subventionerad resa – medför att subventionsbeloppet utgör för mig skattepliktig inkomst.

Det skall avslutningsvis anmärkas att ingen av ifrågavarande förmåner kan utbytas mot kontant ersättning.

Riksskattenämnden, som fann förhandsbesked i frågan vara av vikt för enhetlig lagtolkning och rättstillämpning, meddelade den 14 september 1967 följande förhandsbesked: Vad först angår de subventionerade semesterresorna finner riksskattenämnden, att ifrågavarande subvention utgår på grund av sökandens anställning hos X-bolaget och att respektive subventionsbelopp icke kan anses såsom sådan förmån av mindre värde, avsedd att bereda trivsel i arbetet eller liknande, som avses i 32 § 3 mom. sista stycket kommunalskattelagen. På grund härav och då ifrågavarande förmån icke heller av annan grund kan anses undantagen från skatteplikt, förklarar riksskattenämnden att, om sökanden utnyttjar förmånen av subventionerad semesterresa, respektive subventionsbelopp utgör för sökanden skattepliktig inkomst av tjänst.

Vidkommande förmånen att för nedsatt pris få utnyttja semesterstuga under en 14-dagarsperiod finner riksskattenämnden däremot, att denna förmån får anses hänförlig till sådana förmåner, som avses i ovannämnda lagrum. På grund härav förklarar riksskattenämnden att, om sökanden utnyttjar förmånen, värdet av förmånen icke utgör för sökanden skattepliktig inkomst under förutsättning, att sammanlagda värdet av förmånen och andra därmed jämställda förmåner från samme arbetsgivare icke överstiger 400 kronor för helt år räknat.

Vad slutligen angår förmånen av subventionerad resa till och från den ort, där respektive semesterstuga är belägen, finner

riksskattenämnden att nämnda reseförmån i beskattningshänseende är att likställa med sådana subventionerade semesterresor varom ovan sägs. Riksskattenämnden förklarar i enlighet härmed att, om sökanden utnyttjar ifrågavarande reseförmån, subventionsbeloppet utgör för sökanden skattepliktig inkomst av tjänst.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden, att Kungl. Maj:t måtte förklara av bolaget erbjuden subvention vid semesterresor och resor till och från semesterstugor icke vara skattepliktig förmån, i allt fall i den mån förmånen icke översteg 400 kronor för år.

Regeringsrätten meddelade den 30 januari 1968 följande utslag:

Lika med riksskattenämnden finner Kungl. Maj:t, att bidrag, som arbetsgivare lämnar anställd i form av subventionerad semesterresa eller subventionerad resa till och från semesterort, utgör med lön jämförbart vederlag och icke kan anses som sådan förmån, som avses i 32 § 3 mom. fjärde stycket kommunalskattelagen.

På grund härav finner Kungl. Maj:t icke skäl göra ändring i riksskattenämndens förhandsbesked i vad det överklagats.

#### **4) Fråga om försäljning av andelar i tyst bolag var att anse som försäljning av andelar i handelsbolag**

I ärende angående framställning från en enskild person (X) och ett av honom helägt aktiebolag (X Aktiebolag) förekom i huvudsak följande. X började år 1945 driva jordstyckningsrörelse under firma X Fastighetsbolag. År 1963 överflyttades rörelsen till X Aktiebolag, vari X ägde samtliga aktier. Förutom genom aktiebolaget drev X jordstyckningsrörelse även genom

ett handelsbolag och genom två s. k. tysta bolag. Det ena av de tysta bolagen hade tillkommit genom ett den 11 mars 1959 ingånget avtal mellan X och tre andra personer. Avtalet innehöll bl. a., att parterna skulle under firma Egendomen A bedriva jordstyckningsrörelse på den av X inköpta egendomen A. De tre andra personerna förvärvade enligt avtalet endast fordrings- och panträttigheter till rörelsens tillgångar och stod icke i något ansvar gentemot tredje man. För det tysta bolagets räkning förvärvade X genom köpekontrakt den 30 november 1961 fastigheterna B, C och D. X personligen erhöll lagfart å fastigheterna. Genom överenskommelse den 10 januari 1964 övertog X Aktiebolag de tre andra personernas andelar i det tysta bolaget. Mellan aktiebolaget och X personligen upprättades därefter ett bolagsavtal dagtecknat den 10 februari 1964. Av avtalet framgick, att jordstyckningsrörelsen skulle fortsätta i tyst bolag under firma Egendomen A samt att vinst eller förlust på rörelsen skulle fördelas med  $\frac{1}{4}$  på X och  $\frac{3}{4}$  på aktiebolaget. Avtalet skulle gälla retroaktivt från den 31 maj 1963 och till den 31 maj 1970. Det tysta bolaget under firma Egendomen A hade drivit en omfattande jordstyckningsrörelse och ägde för närvarande fastigheter på två skilda håll. X och X Aktiebolag förde nu förhandlingar om en eventuell försäljning helt eller delvis av andelar i "egendomen A".

Sökandena hemställde om förhandsbesked av innebörd att vinst, som kunde uppkomma för X och/eller för X Aktiebolag vid försäljning av envar sökande tillhöriga andelar i det tysta bolaget Egendomen A, ej skulle tagas till beskattning såsom inkomst av rörelse enligt 28 § kommunalskattelagen utan bedömas enligt reglerna i

35 § samma lag. Vidare hemställdes om besked, att vid tillämpning av 35 § kommunalskattelagen X Aktiebolag skulle anses ha förvärvat sina  $\frac{3}{4}$  av bolaget genom avtalet av den 10 januari 1964.

Den 6 oktober 1967 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att X och X Aktiebolag bedriver jordstyckningsrörelse i s. k. tyst bolag och att de i egendomen A ingående fastigheterna ävensom fastigheterna B, C och D utgör omsättningstillgång i nämnda rörelse. Riksskattenämnden finner vidare att den tilltänkta försäljningen – oavsett om den betecknas som försäljning av andelar i det tysta bolaget eller som försäljning av andelar i fastigheterna – i beskattningshänseende bör anses som försäljning av omsättningstillgång i rörelse.

På grund av vad sålunda anförts förklarar riksskattenämnden, att vinst vid försäljningen skall för envar av sökandena tagas till beskattning såsom inkomst av rörelse.

Med hänsyn till vad riksskattenämnden sålunda förklarat erfordras intet svar på frågan om tidpunkten för X Aktiebolags förvärv av andel i det tysta bolaget.

I besvär hos Regeringsrätten fullföljde X och X Aktiebolag sin talan.

Regeringsrätten meddelade den 27 februari 1968 följande utslag:

Enligt avtalet den 11 mars 1959 skulle X:s medparter försträcka X vissa belopp för att möjliggöra fastighetsköp för rörelsen. De skulle erhålla, förutom säkerhet i in-teckningar, ränta och andel i vinst samt delta i förlust. X skulle inregistrera firma för rörelsen och vara ensam betalnings-skyldig gentemot tredje man. Långivarna förvärvade genom avtalet icke annat än

fordrings- och panträttigheter till rörelsens tillgångar. Medparterna skulle emellertid äga insyn i företaget och medbestämmanderätt i fråga om riktlinjerna för verksamheten.

Avtalet den 10 januari 1964, där parternas mellanhavande betecknas såsom tyst bolag, innehåller, såvitt nu är i fråga, endast, att medparterna avsäger sig anspråk på ytterligare delaktighet i företagets vinst och att deras bolagsandelar utan vederlag skall överlätas på det av X helägda X Aktiebolag.

Även i avtalet den 10 februari 1964 betecknas mellanhavandet såsom tyst bolag. Några bestämmelser om att aktiebolaget skulle tillskjuta andelskapital har icke meddelats i avtalet. Ej heller har visats, att med avtalet åsyftats att åstadkomma någon ändring i fråga om äganderätten till rörelsens tillgångar.

Vad sålunda och i övrigt förekommit ger icke anledning antaga, att mellan X och aktiebolaget uppkommit bolag, som enligt 2 § lagen om handelsbolag och enkla bolag kan förvärva rättigheter och ikläda sig skyldigheter.

På grund härav och på de av riksskattenämnden anförda skälen prövar Kungl. Maj:t rättvist fastställa det slut överklagade förhandsbeskedet innehåller.

Ett regeringsråd anförde:

Av handlingarna i målet framgår följande.

Sedan X Aktiebolag förvärvat tre fjärdedelar av ett under firma Egendomen A drivet, såsom tyst betecknat bolag, har mellan X Aktiebolag och X den 10 februari 1964 bland annat överenskommit, att de i bolag skulle driva tomtstyckningsrörelse under ovannämnda firma, att X skulle svara för administrationen av bolagets rörelse genom annat av honom ägt företag,

(Stockholm den 9 april 1968)

R I: 22

att vinst eller förlust på rörelsen skulle fördelas mellan parterna med en fjärdedel på X och tre fjärdedelar på X Aktiebolag samt att samma regel skulle tillämpas vid fördelning av det tomtstyckningsrörelse drivande bolagets vid likvidation behållna tillgångar.

För sistnämnda bolag har förts särskilda räkenskaper. I dess balansräkningar den 31 augusti 1965 och den 31 augusti 1966 upptages X, kapital, 25.000 kronor och X Aktiebolag, kapital, 75.000 kronor. Hos X Aktiebolag upptages i dess balansräkning den 31 augusti 1965 som tillgångar andelar i vissa handelsbolag, däribland i Egendomen A med 75.000 kronor.

Med hänsyn till vad avtalet den 10 februari 1964 sålunda innehåller, särskilt bestämmelsen om fördelning av bolagets tillgångar mellan parterna vid likvidation, samt vad som därefter, enligt vad ovannämnda räkenskaper visar, förekommit mellan parterna får dessa anses ha bildat bolag, i vars behållna tillgångar var och en äger viss andel. Rörelsen har drivits under gemensam firma och är av sådan beskaffenhet, att därmed följer skyldighet att föra handelsböcker. I följd härav får bolaget enligt avtalet den 10 februari 1964 och vad som därefter förekommit mellan parterna, oavsett om det enligt avtalet den 11 mars 1959 bildade bolaget varit handelsbolag eller ej och oavsett att förstnämnda bolag betecknats som tyst bolag, anses vara handelsbolag.

På grund härav skall frågan om beskattning av vinst hos X Aktiebolag och X vid försäljning av andelar i Egendomen A bedömas enligt bestämmelserna i 35 § kommunalskattelagen.

Jag finner därför skäligt att, med ändring av riksskattenämndens förhandsbesked, dels förklara, att förhandsbeskedet i berörda hänseende skall ha det innehåll, som nyss sagts, dels ock, enär riksskattenämnden med sin inställning till den förevarande frågan icke lämnat besked om när X Aktiebolag skall anses ha förvärvat sina andelar i bolaget, visa målet i denna del åter till riksskattenämnden för ny behandling.

# I

## Meddelanden från



# Riksskattenämnden

Arg. 17

Nr 4 1968

### 1) Angående värdering av FN-soldaters naturaförmåner

I skrivelse till riksskattenämnden har t. f. förste taxeringsintendenten i Malmöhus län H. Edelin anfört bl. a. följande.

Vid skilda tillfällen har kunnat konstateras en viss tveksamhet ifråga om värdesättningen av de naturaförmåner, som åtnjutas av svenska FN-soldater under tjänstgöring i utlandet (Främre Orienten m. fl.). Skattskyldiga har gjort gällande antingen att förmånerna överhuvudtaget ej bör beskattas eller att de i varje fall vid beskattningen bör upptagas till mycket lågt belopp. Man har därvid bl. a. åberopat de speciella, påfrestande tjänstgöringsförhållandena och förmånernas kvalitet.

Att förmånerna i princip utgör skattepliktig inkomst torde vara klart. I stor utsträckning torde taxeringsnämnderna vid värdesättningen följa det av FN-kassan i Strängnäs (P 10) på kontrolluppgifterna upptagna värdet, 90 kronor per

månad. Exempel på annan värdering finnas emellertid. Bland annat har, enligt vad som upplysts, förekommit att taxeringsnämnd uppskattat värdet till 225 kronor per månad.

I härvarande Prövningsnämnds anvisningar har icke upptagits något normalbelopp å fri inkvartering och förplägnad eller fritt vivre för FN-soldater. Ej heller har det ansetts föreligga tillräckligt säkra grunder för en värdering för att ge någon rekommendation i intendentsanvisningar.

Då olikformig tillämpning synes vara ägnad att skapa irritation hos en grupp skattskyldiga, vars arbetsförhållanden är av den speciella natur att särskild bedömning måhända är påkallad, vore det tacknämligt om Riksskattenämnden ville meddela en anvisning eller eljest göra ett uttalande.

Riksskattenämnden har inhämtat yttranden i ärendet från arméstabens FN-kassaavdelning samt taxeringsdirektören och vissa förste taxeringsintendenter. Kas-

R I: 23

saavdelningen har därvid lämnat vissa uppgifter angående FN-soldaternas tjänstgöringsförhållanden utomlands.

Riksskattenämnden har därefter vid sammanträde den 23 april 1968 beslutat att — med tillämpning fr. o. m. 1968 års taxering — såsom *anvisning till ledning för taxeringsmyndigheterna* uttala att, med hänsyn till de särskilda förhållanden under vilka FN-soldaterna i regel fullgör sin tjänstgöring, värdet av de naturaförmåner, som de åtnjuter under tjänstgöring i utlandet, bör upptagas till 180 kronor för månad.

## 2) Fråga om den skattemässiga behandlingen av engångsersättningar som ett kraftaktiebolag uppbär från återdistributörer för anläggningskostnad samt beräknad kostnad för övervakning och drift samt underhåll och förnyelse av vissa för återdistributörerna avsedda anordningar

I ärende angående framställning om förhandsbesked anförde Sydsvenska Kraftaktiebolaget<sup>1</sup>, Malmö, i huvudsak följande:

Sydsvenska Kraftaktiebolaget, nedan kallat Sydkraft, handhar eldistribution i södra Sverige. Distributionen sker dels genom leveranser till återdistributörer (engrosleveranser) och dels genom leveranser till enskilda förbrukare (detaljleveranser).

Vid engrosleveranser sker leverans i vissa fall direkt från någon av Sydkrafts större transformatorstationer. Enligt leveranskontrakten har Sydkrafts återdistributörer i allmänhet att själva utföra och bekosta anordningar för kraftens mottagande samt fördelning och vidarebefordran ut på återdistributörens distributionsnät. Av praktiska skäl har i en del fall befunnits lämpligt att vissa anordningar härför inrymmas i Sydkrafts anläggning. Häri-

genom kommer Sydkraft att bygga och äga dessa anordningar avsedda för återdistributörerna samt att svara för drift, underhåll och förnyelse av desamma.

Såsom ersättning för Sydkrafts åtagande i dessa fall betalar återdistributören vid överenskommen tidpunkt ett engångsbelopp till Sydkraft. Detta belopp utgör ersättning för anläggningskostnaden och för kapitaliserade värdet av Sydkrafts beräknade kostnader för övervakning och drift, underhåll och förnyelse av anordningarna för all framtid. Sydkraft är således skyldigt att vid eventuellt framtida uppförande av en ny anläggning utan ytterligare ersättning från återdistributören svara för att samma anordningar tillhandahålls återdistributören i den nya anläggningen och för det framtida underhållet av desamma.

För egen del anser Sydkraft, att den del av ersättningen, som motsvarar bidrag till särskilt angivna investeringar, bör få avräknas mot desamma. Vid beräkning av värdeminskningssavdrag för byggnader och maskiner bör givetvis endast återstående del av investeringarna få inräknas i avskrivningsunderlaget.

Den del av ersättningen, som motsvarar kapitaliserade värdet av Sydkrafts beräknade kostnader för övervakning och drift, underhåll och förnyelse av anordningarna för all framtid, bör enligt företagsekonomiska principer icke redovisas såsom vinst. Enligt Sydkrafts uppfattning bör denna del av ersättningen i stället upptagas som intäkt det år den lyftes och avsättning samtidigt göras med samma belopp till en fond såsom reservering för de framtida förpliktelserna.

Sökandebolaget hemställde, att riksskattenämnden måtte lämna förhandsbesked beträffande den skattemässiga behandlingen av de i ansökningsomfördälda engångsersättningarna från bolagets återdistributörer.

Den 12 januari 1965 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked:

<sup>1</sup> Namnet publicerat med bolagets medgivande.

Riksskattenämnden finner, att ifrågavarande från återdistributörer uppburna engångsersättningar utgöra skattepliktig intäkt i sökandebolagets rörelse samt att bolaget icke äger rätt att — till den del ersättningarna motsvara bidrag till särskilt angivna investeringar — avräkna ersättningarna mot investeringarna. Riksskattenämnden finner vidare att den omständigheten, att bolaget till en fond avsätter den del av uppburna ersättningar, som motsvarar det kapitaliserade värdet av bolagets beräknade kostnader för övervakning och drift samt underhåll och förnyelse av vissa för återdistributörerna avsedda anordningar, icke utgör laga grund för att medgiva bolaget rätt till avdrag med belopp motsvarande den sålunda gjorda avsättningen. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att sökandebolaget är skattskyldigt för ifrågavarande engångsersättningar samt att bolaget vid inkomsttaxeringen icke äger åtnjuta avdrag för de ifrågasatta fondavsättningarna.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade bolaget i första hand, att ifrågavarande engångsersättningar måtte förklaras icke utgöra skattepliktig intäkt, oavsett vilka kostnader ersättningarna var avsedda att täcka och oavsett i vilken mån bolaget använde ersättningarna för nedskrivning av sina tillgångar. I andra hand yrkade bolaget, att engångsersättningarna måtte förklaras icke utgöra skattepliktig intäkt till den del, som de avsåg anläggningskostnader inklusive maskiner, inventarier och byggnader, allt i den mån som de användes för nedskrivning av anläggningarna.

I utslag den 12 mars 1968 fann Regeringsrätten ej skäl att göra ändring i förhandsbeskedet.

3) Fråga om den skattemässiga behandlingen av uttagingskostnad för ersättningskraft i de fall, när anläggningskostnad samt underhålls- och driftkostnad som avses i 9 kap. 21 § första stycket vattenlagen fastställs av vattendomstol att gäldas helt eller delvis i penningar, m. m.

I ärende angående framställning om förhandsbesked från Bjurfors Aktiebolag<sup>1</sup>, Stockholm, förekom i huvudsak följande. Sökandebolaget, som var ett kraftverksföretag med kraftverken lokaliserade till Umeälven, övervägde att öka sin kapacitet. Därvid räknade bolaget med att dels bygga egna kraftverk, varvid bolaget kom att tillgodogöra sig jämväl annan tillhörig vattenkraft mot ersättning i form av elektrisk kraft, dels avstå egen vattenkraft till förmån för annans byggande av kraftverk, varvid bolaget kom att erhålla ersättning likaledes i form av elektrisk kraft. I förra fallet ägde bolaget i enlighet med bestämmelserna i vattenlagen rätt att uppbära s. k. uttagingskostnad, bestående i anläggningskostnad samt underhålls- och driftkostnad, medan i det senare fallet bolaget var pliktigt gälda sådan uttagingskostnad. Vidare ämnade sökandebolaget — som hittills sysslat endast med produktion av elektrisk kraft för aktieägarnas räkning — utvidga sin verksamhet till att omfatta jämväl distribution till abonnenter av elektrisk kraft. Därvid kom bolaget att uttaga dels en engångsavgift, s. k. anslutningsavgift, dels en årlig avgift för den levererade elektriska kraften. I samband därmed kunde ifrågakomma att ingå avtal med andra producenter och distributörer av elektrisk kraft om överföring av rättigheter att leverera, transformera eller leda sådan kraft. Slutligen övervägde sökandebola-

<sup>1</sup> Namnet publicerat med bolagets medgivande.

get att vidtaga följande åtgärder. Bolaget ägde rätt till ersättningskraft för en av Harrsele Aktiebolag i Harrsele kraftverk utnyttjad fallhöjd, vilken rätt bolaget innehaft under längre tid än tio år men under kortare tid än femton år. Pengfors Aktiebolag ägde gentemot sökandebolaget en liknande rätt på grund av att sökandebolaget i Bjurfors kraftverk utnyttjade Pengfors Aktiebolag tillhörig vattenkraft. Sökandebolaget avsåg — som ett led i en förenkling av mellanhavandena med de andra kraftföretagen — att avhända sig rätten ifråga genom ett kombinerat bytes- och köpeavtal. Avtalet innebar sålunda en avhändelse mot vederlag dels i rätt till ersättningskraft dels i kontanter.

Sökandebolaget anhöll om förhandsbesked i följande hänseenden.

- I) I vad mån är bolaget i egenskap av byggare av kraftverk skattskyldigt för uppburna anläggningskostnadsbidrag och, i egenskap av innehavare av rätt till ersättningskraft, berättigat till avdrag för sådana bidrag? I vad mån medges — i respektive fall — avdrag för sådana underhålls- och driftkostnader inklusive värdeminskning, som avses skola täckas med underhålls- och driftkostnadsbidrag?
- II) Är bolaget vid elkraftdistribution skattskyldigt för anslutningsavgifter under förutsättning att avgifterna reserveras i bolagets räkenskaper?
- III) Utgör engångsersättningar och årliga ersättningar för evärdliga rättigheter till leverans, transformering eller ledning av elektrisk kraft skattepliktig intäkt respektive avdragsgill kostnad för bolaget?

- IV) Är vinst vid överlåtelse av rättighet till ersättningskraft att hänföra till inkomst av rörelse eller att anse som realisationsvinst? Är i det senare fallet 2 mom. eller 3 mom. i 35 § kommunalskattelagen tillämpligt?

Den 15 november 1966 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner att, om sökandebolaget för skyldighet att leverera ersättningskraft uppbär anläggningskostnadsbidrag, bidraget i och för sig har karaktär av skattepliktig inkomst i sökandebolagets rörelse. Riksskattenämnden finner emellertid vidare, att ifrågasvarande bidrag avser anskaffning av tillgångar för stadigvarande bruk i bolagets rörelse. På grund härav och med hänsyn till de omständigheter, under vilka bidraget utgår, bör sökandebolaget icke anses skyldigt att upptaga uppbyggt anläggningskostnadsbidrag såsom skattepliktig intäkt för år, då dylikt bidrag uppbäres, men däremot vara pliktigt att, vid beräkning av värdeminskningsavdrag för de till kraftverksanläggningen hörande tillgångarna, från anskaffningskostnaden avräkna så stort belopp som svarar mot bidraget. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att uppbyggt anläggningskostnadsbidrag icke skall upptagas som skattepliktig intäkt för sökandebolaget men däremot medföra, att vid beräkning av värdeminskningsavdrag för de till kraftverksanläggningen hörande tillgångarna endast den del av kostnaden, som icke täckes av bidraget, skall anses som bolagets anskaffningskostnad för tillgångarna.

Vidkommande det fall, att sökandebolaget självt utger anläggningskost-

nadsbidrag till annan kraftverksbyggare för rättighet att utfå ersättningskraft, finner riksskattenämnden, att bidraget avser förvärv av en icke tidsbegränsad rättighet och förty icke kan anses vara av sådan natur, att avdrag därför får ske såsom för driftkostnad i sökandebolagets rörelse. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att sökandebolaget icke är berättigat till avdrag för till annan kraftverksbyggare utgivet anläggningskostnadsbidrag.

Beträffande härefter underhålls- och driftkostnadsbidragen finner riksskattenämnden, att dessa är att hänföra till skattepliktig intäkt resp. avdragsgill kostnad i sökandebolagets rörelse. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att uppburet underhålls- och driftkostnadsbidrag utgör för sökandebolaget skattepliktig intäkt samt att bolaget är berättigat till avdrag för till annan kraftverksägare utgivet sådant bidrag. Tillika förklarar riksskattenämnden, att sökandebolaget icke till någon del är berättigat till värdeminskingsavdrag för anläggning, som tillhör annan kraftverksägare.

II Vidkommande frågan om sökandebolagets skattskyldighet för anslutningsavgifter förklarar riksskattenämnden, att avgifterna utgör skattepliktig inkomst för sökandebolaget i den tilltänkta rörelsen för elkraftdistribution, oavsett om avgifterna reserveras i bolagets räkenskaper eller icke.

III Beträffande slutligen frågan om den skattemässiga behandlingen av vinst vid överlåtelse av sökandebolaget tillkommande rättighet till ersättningskraft förklarar riksskattenämnden, att dylik vinst skall bedömas enligt bestämmelserna i

35 § 2 mom. kommunalskattelagen om beskattning av realisationsvinst.

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

I besvär hos Regeringsrätten yrkade vederbörande taxeringsintendent samt sökandebolaget ändring. Taxeringsintendenten anförde till stöd för sin talan följande. Förhandsbeskedet synes giva ett materiellt riktigt resultat i de fall, då avtalen avfattas helt i enlighet med 9 kap. 21 § vattenlagen. I de fall däremot då avsättning till förnyelsefond icke ingår i avtalad ersättning för underhålls- och driftkostnad kan ifrågasättas, om icke rätten till ersättningskraft skall anses till tiden begränsad, nämligen till den ursprungliga anläggningens "livstid". Skulle så anses fallet torde ersättningskrafttagare böra anses berättigad att fördela sitt bidrag till anläggningskostnaden under anläggningens "livstid", vilket praktiskt skulle ge samma resultat som om ersättningskrafttagare medgavs värdeminskingsavdrag å den del av anläggningen, som motsvarar hans bidrag till anläggningskostnaden. — Bolaget yrkade, att Kungl. Maj:t måtte förklara, att anläggningskostnadsbidrag till bolaget icke utgjorde skattepliktig intäkt för bolaget och att sådant bidrag vid beräkning av värdeminskingsavdrag icke skulle föranleda någon reduktion av bolagets anskaffningskostnad för kraftverksanläggningen. Därest dessa yrkanden icke bifölls, yrkade bolaget, att Kungl. Maj:t måtte förklara, att av bolaget utgivet anläggningskostnadsbidrag utgjorde avdragsgill driftkostnad. Vidare yrkade bo-

laget, att Kungl. Maj:t måtte förklara bolaget berättigat till avdrag för värde-minskning av anläggning tillhörande annan kraftverksbyggare, i den mån bolaget på grund av lag eller avtal bar kostnaden för sådan värde-minskning. Slutligen yrkade bolaget, att Kungl. Maj:t måtte förklara anslutningsavgifter icke utgöra skattepliktig intäkt för bolaget.

Regeringsrätten meddelade den 12 mars 1968 följande utslag:

Kungl. Maj:t finner ej skäl göra ändring i riksskattenämndens förhandsbesked såvitt angår den där under II angivna frågan om skattskyldighet för anslutningsavgifter.

Besvärerna avser i övrigt de i förhandsbeskedet under I upptagna frågorna om den skattemässiga behandlingen av uttagningskostnad för ersättningskraft enligt vattenlagen. Ehuru parterna i sina skrifter har dryftat olika tänkbara möjligheter att bestämma sådan kostnad, synes frågorna enligt sin avfattning väsentligen icke avse annat än fall när anläggningens kostnad samt underhålls- och driftkostnad som avses i 9 kap. 21 § första stycket sagda lag fastställas av vattendomstol att gäldas helt eller delvis i penningar. I vart fall ger den i målet förebrogta utredningen icke tillräckligt underlag för ett förhandsbesked i vad angår övriga i skrifterna behandlade möjligheter att bestämma uttagningskostnad.

Rätten till ersättningskraft är icke tidsbegränsad, och uttagningskostnadsbidrag som utgår för sådan rätt erlagges delvis i förväg i form av anläggningens kostnadsbidrag.

Enbart den omständigheten att betalning sålunda erlagges i förväg för icke tidsbegränsade prestationer utgör icke

tillräcklig grund för att anläggningens kostnadsbidrag skall bli skattefritt hos mottagaren och icke avdragsgillt hos utgivaren.

Emellertid åvilar skyldigheten att tillhandahålla ersättningskraft jämlikt 9 kap. 15 § vattenlagen den fastighet, varmed rätten till tillgodogörandet av den vattenkraft, som ersättes, enligt vattendomstolens beslut skall vara förenad. Av 16 § samma kapitel framgår, att nämnda skyldighet skall, oberoende av avyttring eller exekutiv försäljning av fastigheten i fråga, äga bestånd i vems hand fastigheten kommer. Enligt 17 § skall rättighet till kraftbelopp, som utgår som ersättning för förlorad vattenkraft, vara förenad med den fastighet, till vilken vattenkraften hört eller ock rättigheten i laga ordning överflyttats.

Vid angivna förhållanden är anläggningens kostnadsbidraget icke i första hand att betrakta såsom likvid för kraftleveranser utan såsom en kostnad för anskaffning av anläggningstillgångar i samverkan mellan ägarna av de berörda fastigheterna. Anläggningens kostnadsbidraget är därför icke avdragsgillt för utgivaren men utgör icke heller skattepliktig intäkt för mottagaren.

Rättsförhållandet mellan parterna innebär vidare, att kraftmottagaren till kraftverkets innehavare erlagger underhålls- och driftkostnadsbidrag, däri inbegripet skälig avsättning till förnyelsefond. Nämnda bidrag är att anse såsom likvid för kraftleveranser och utgör därför skattepliktig intäkt för mottagaren och avdragsgill utgift för utgivaren i deras respektive rörelser.

Eftersom utgivaren av underhålls- och driftkostnadsbidraget erhåller avdrag för däri inbegripen avsättning till förnyelse-



av bostadsrätten beräknas till 66.201 kronor. – Sökandens insats i föreningen jämte hans andel i fonder, som tillkommit genom direkta inbetalningar av medlemmar, uppgick till sammanlagt 15.190 kronor, vartill kom av sökanden själv bekostad ombyggnad av hans fastighetsdel för ett belopp av 10.000 kronor. Sökandens insats jämte till föreningen tillskjutet kapital m. m. uppgick således till 25.190 kronor.

Sökanden hade nu för avsikt att avhända sig bostadsrätten och låta föreningen inlösa densamma. Föreningen torde vara villig att inlösa bostadsrätten med belopp, motsvarande densammas verkliga värde.

Sökanden hemställde om förhandsbesked, huruvida någon del av skillnaden mellan bostadsrättens verkliga värde och av sökanden nedlagda kostnader för bostadsrätten (insats, amorteringar och förbättringskostnader) utgjorde för sökanden skattepliktig intäkt.

Den 26 oktober 1967 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden förklarar att, om sökanden överlåter sin andelsrätt, med därtill knuten nyttjanderätt till bostadshus, till föreningen för ett pris motsvarande det av värderingsmannen uppskattade värdet minskat med sökandens andel i föreningens skulder, sökanden skall anses ha åtnjutit inkomst av kapital i form av utdelning från föreningen till ett belopp motsvarande skillnaden mellan den sålunda erhållna köpeskillingen och sökandens ifrågavarande kostnader å tillhoppa 25.190 kronor.

Ordföranden anförde:

I ärendet har uppkommit fråga huruvida rättspraxis alltjämt står kvar på den ståndpunkt, som kommit till uttryck i rättsfallet RÅ 1960 ref. 19, eller om praxis ändrats genom rättsfallet 1962 ref. 39. Enligt min mening måste frågan om rätts-

praxis ändrats genom det senare rättsfallet besvaras nekande. Detta lär framgå av att vid Regeringsrättens prövning av det senare målet – som fick annan utgång än 1960 års mål — fråga uppkom huruvida målet borde hänskjutas till avgörande av Regeringsrätten i dess helhet. Denna fråga besvarades nekande (dock att ett regeringsråd var av annan mening). Därigenom är klarlagt att utgången i det senare målet icke ansetts innebära ändring av den rättsgrundsats, som kommit till uttryck i 1960 års mål.

Den fråga, som då uppställer sig, är på vilken avgörande punkt förhållandena i 1962 års mål skiljer sig från förhållandena i det tidigare målet. Det faller genast i ögonen, att det tidigare målet gällde en bostadslägenhet, medan det senare målet gällde en affärlägenhet. Denna olikhet har anmärkts redan i rubrikerna till de ifrågavarande referaten i Regeringsrättens årsbok. I detta sammanhang får anmärkas att, vad gäller överlåtelse av hyresrätt, hyresregleringslagen gör åtskillnad mellan de fall, då fråga är om bostadslägenhet, och de fall då överlåtelsen avser lägenhet av annat slag.

Då Regeringsrätten icke ansett avgörandet i det senare målet strida mot avgörandet i det tidigare målet, måste därav enligt min mening följa, att det tidigare avgörandet alltjämt bör anses som vägledande i vad gäller bostadslägenheter.

En ledamot anförde:

Jag ansluter mig till ordförandens analys av rättspraxis, även om jag ifrågasätter det principiellt riktiga i att lagstiftningen om hyresreglering skall tillmätas skatterättslig betydelse.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden ändring i förhandsbeskedet.

Regeringsrätten meddelade den 27 februari 1968 följande utslag:

I målet får anses utrett, att värdet av den andel, som sökanden i samband med utträde ur föreningen överlåter på denna, motsvarar hela lösesumman 123.000 kro-

nor. Denna utgör därför icke till någon del skattepliktig intäkt av kapital för sökanden. Med hänsyn till den tid andelen innehafvs ifrågakommer icke skatteplikt för realisationsvinst.

På grund av vad sålunda anförts prövar Kungl. Maj:t rättvist att, med ändring av överklagade förhandsbeskedet, förklara, att lösesumman icke skall utgöra för sökanden skattepliktig intäkt.

Ett regeringsråd yttrade:

Av 38 § 1 mom. kommunalskattelagen får anses framgå, att om bostadsrättsförening i samband med utträde av medlem och inlösen av dennes bostadsrätt tillgodoför honom ansamlade vinstmedel, som icke förut beskattats eller bort beskattas, sådana vinstmedel för honom utgör skattepliktig intäkt av kapital. Dylika vinstmedel kan uppkomma exempelvis genom överskott på uthyrning av lägenheter, som icke upplåtits med bostadsrätt, samt genom stegring av den del av föreningsfastighets värde, som icke motsvaras av det sammanlagda värdet av medlemmarnas bostadsrätter. Sagda del kan bli förhållandevis stor, när byggnaden är försliten, och fastighetens värde som saneringsobjekt överstiger dess avkastningsvärde.

Däremot saknas laga grund för att – annat än som realisationsvinst – beskatta det vederlag som medlemmen uppbär för värdet av bostadsrätten, även om vederlaget, till följd av värdestegring å bostadsrätten, är större än medlemmens insats och därmed jämförliga inbetalningar. Det sagda gäller oberoende av om värdestegringen är att hänföra till medlemmen, såsom av denne bekostade förbättringar i bostadsrättslägenheten, goodwill och dylikt, eller värdestegringen hänförs till fastighetens mark- eller byggnadsvärde.

I målet är ostridigt, att värdet av den bostadsrätt som sökanden i samband med utträde ur föreningen överlåter på denna motsvarar hela lösesumman 123.000 kronor. Denna utgör därför icke till någon del skattepliktig intäkt av kapital för sö-

kanden. Med hänsyn till den tid bostadsrätten innehafvs ifrågakommer icke skatteplikt för realisationsvinst.

På grund av vad sålunda anförts prövar jag rättvist att, med ändring av överklagade förhandsbeskedet, förklara, att lösesumman icke skall utgöra för sökanden skattepliktig intäkt.

#### 5) Fråga, beträffande äkta makar, huruvida de skulle i beskattningsavseende behandlas såsom bosatta i Sverige under år 1967

I ärende angående framställning från två äkta makar om förhandsbesked anförde ombud för makarna bl. a. följande.

Mannen är född 1877 och sålunda nu 89 år gammal och hans maka är född 1900. På grund av sin höga ålder nödgas mannen större delen av året bo på Kanarieöarna med fast bostad där. Detta ha makarna gjort under åtskilliga år och vistats i Sverige endast omkring fyra månader varje år under sommaren. Hösten 1966 utflyttade de definitivt och bosatte sig på Tenerife. De ha tidigare varit mantalskrivna i X kommun men äro nu icke mantalskrivna i Riket.

##### A. *Mannen.*

Denne är dansk medborgare och har aldrig varit svensk medborgare.

##### I. Inkomster och egendom i Sverige.

- a) Mannen äger trenne mindre gårdar, vilka nu äro utarrenderade, men vilka han har för avsikt att snarast möjligt sälja.
- b) Mannen har kapital inestående i svenska banker.
- c) Vidare har han fordran mot in-teckning i fast egendom.

##### II. Danmark.

1. I Danmark har mannen ett större kapital nedlagt i danska aktier.
2. Vidare har han bankfordringar i danska banker.

R I: 31

## B. Hustrun.

Denna är svensk medborgare.

### I. Inkomst och förmögenhet i Sverige.

- a) Hon äger egendomen A, vilken är utarrenderad. Makarna har en särskild bostad på denna egendom, där de pläga bo cirka fyra månader under sommaren.
- b) Hustrun har medel insatta i svenska banker.
- c) Vidare har hon fordran mot in-teckning i fast egendom.
- d) Hon äger vidare svenska aktier.
- e) Hon har dessutom inkomst av pension genom försäkring.

### II. Danmark.

- a) Hustrun är ägare till danska aktier.

I ärendet upplystes vidare bl. a., att hustrun år 1961 förvärvat fast egendom på Teneriffa, att makarna under de därpå följande åren bott på denna egendom omkring sju månader om året och ibland längre, att mannen hade en son och en dotter, som var bosatta i Sverige, och därjämte en son och en dotter, som var bosatta i Danmark, samt att hustrun hade en son och en dotter, båda bosatta i Sverige.

Sökandena hemställde om förhandsbesked, huruvida båda makarna eller endera av dem skulle anses vara bosatt i Sverige för år 1967.

Den 6 oktober 1967 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner att mannen, som är utländsk medborgare, efter utflyttning från Sverige år 1966 icke kan anses ha sitt egentliga bo och hemvist i Sverige eller kan anses stadigvarande vistas här. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att mannen för år 1967 icke skall anses såsom bosatt här i riket.

Riksskattenämnden finner vidare att

hustrun, som likaledes utflyttat från Sverige år 1966, icke visat att hon under år 1967 icke har väsentlig anknytning till Sverige. På grund härav förklarar riksskattenämnden, jämlikt punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen, att hustrun för år 1967 skall anses bosatt i Sverige.

Tre ledamöter var skiljaktiga och anförde:

Vi anser för vår del att riksskattenämnden bort förklara, att båda makarna har sitt egentliga bo och hemvist här i riket under år 1967.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade vederbörande taxeringsintendent att mannen måtte förklaras skola anses bosatt i Sverige för år 1967, och hustrun, att hon för samma år måtte förklaras skola anses icke vara bosatt här i riket.

Regeringsrätten meddelade den 14 februari 1968 följande utslag:

Av handlingarna framgår, att makarna under senare år omväxlande vistats i Sverige och Spanien samt att de i båda staterna har ett hem, som stadigvarande står till deras förfogande. Makarna har upp-givit, att de i vart fall från och med år 1967 avser att tillbringa endast en mindre del av året i Sverige. Under sist angivna förutsättning – och då makarna icke mantalsskrivits i Sverige för tid efter 1966 års utgång – får de efter denna tidpunkt anses ha lämnat Sverige.

Vid angivna förhållande skall mannen, som icke är svensk medborgare, under år 1967 icke anses ha sitt egentliga bo och hemvist i Sverige. Han kan icke heller anses stadigvarande vistas här.

Hustrun åter är svensk medborgare. Hon har icke visat, att hon icke har de starkaste

personliga och ekonomiska förbindelserna med Sverige, långt mindre att hon icke har väsentlig anknytning till Sverige. Därför skall hon, jämlikt punkt 1 av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen och artikel IV § 2 avtalet mellan Sverige och Spanien för undvikande av dubbelbeskattning och fastställande av bestämmelser angående ömsesidig handräckning beträffande skatter å inkomst och förmögen-

het, alltjämt anses ha sitt egentliga bo och hemvist härstädes.

På grund av det anförda och – beträffande mannen – under ovan angiven förutsättning prövar Kungl. Maj:t rättvist att fastställa överklagade förhandsbeskedet i vad därigenom förklarats, att hustrun men icke mannen i beskattningsavseende skall behandlas såsom bosatt i Sverige under år 1967.

(Stockholm den 14 maj 1968)

R I: 33



# I

## Meddelanden från



# Riksskattenämnden

Arg. 17

Nr 5 1968

### 1) Angående omräkningstal vid realisationsvinstbeskattning av fastighet

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 27 augusti 1968 fastställt nedan angivna omräkningstal att användas vid realisationsvinstbeskattning av fastighet, som *avyttrats* under kalenderåret 1968.

Anskaffningsår <sup>1</sup>	Omräkningstal	Anskaffningsår <sup>1</sup>	Omräkningstal
1914	5,53	1928	3,25
1915	4,81	1929	3,29
1916	4,25	1930	3,39
1917	3,37	1931	3,50
1918	2,38	1932	3,57
1919	2,06	1933	3,66
1920	2,06	1934	3,64
1921	2,39	1935	3,57
1922	2,96	1936	3,52
1923	3,18	1937	3,43
1924	3,18	1938	3,35
1925	3,12	1939	3,27
1926	3,23	1940	2,91
1927	3,27	1941	2,57

<sup>1</sup> resp. det år till vilket ingångsvärdet (eller de avdragsgilla förbättringskostnaderna m. m.) eljest hänför sig.

Anskaffningsår <sup>1</sup>	Omräkningstal	Anskaffningsår <sup>1</sup>	Omräkningstal
1942	2,38	1956	1,55
1943	2,35	1957	1,49
1944	2,36	1958	1,43
1945	2,37	1959	1,41
1946	2,36	1960	1,36
1947	2,30	1961	1,33
1948	2,19	1962	1,27
1949	2,16	1963	1,23
1950	2,14	1964	1,19
1951	1,84	1965	1,14
1952	1,71	1966	1,07
1953	1,69	1967	1,02
1954	1,68	1968	1,00
1955	1,63		

### 2) Angående ändring av vissa för taxeringsarbetet avsedda blanketter

Riksskattenämnden har beslutat att följande blanketter skall fr. o. m. 1968 års taxering erhålla ändrad lydelse, nämligen

Underrättelse i anledning av ansökan om särskild skatteberäkning för makar (frivillig särbeskattning), Uppgifter för frivillig särbeskattning, Meddelande om delgiv-

ningsförsändelse, Anmälan till åklagare, Meddelande angående kontantberäkning och Föredragningspromemoria vid särskild fastighetstaxering med anvisningar för blankettens ifyllande;

Fastighetslängd 9, Inkomstlängd 13 I A, 13 I B och C och Förmögenhetslängd 13 II; samt

Förteckning nr 20, 21 och 22 ävensom Förteckning över skattskyldiga som skall samtaxeras med make (eller med make likställd person) i annat taxeringsdistrikt, men beträffande vilka fullständiga uppgifter inte förelegat för tillämpning av bestämmelserna om samtaxering och Förteckning enligt 10 § förordningen den 19 februari 1954 (nr 40) om särskild investeringsfond för avyttrat fartyg (sistnämnda två förteckningar har åsatts nr 23 respektive 24).

Redan tryckta exemplar av Meddelande om delgivningsförsändelse, Anmälan till åklagare, Meddelande angående kontantberäkning samt Förteckning nr 20, 21, 23 och 24 får dock fortfarande begagnas.

### **3) Angående skattskyldighet för ersättningar och tävlingspriser till utövare av amatöridrotter (Jfr nr 2/1964 p. 4)**

Den 13 februari 1964 meddelade riksskattenämnden anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna angående skattskyldighet för ersättningar och tävlingspriser till utövare av amatöridrotter. Anvisningarna tillämpades fr. o. m. 1965 års taxering.

I skrivelse till riksskattenämnden den 17 februari 1967 har Sveriges riksidrottsförbund hemställt om vissa ändringar och kompletteringar av nämnda anvisningar. Därjämte har till riksskattenämnden inkommit två skrivelser av den 16 maj 1965 respektive den 30 april 1966 från Förening-

en svenska serien Div. 1. Med anledning härav har riksskattenämnden haft överläggningar i ämnet med företrädare för Sveriges riksidrottsförbund och har där efter vid sammanträde den 19 juni 1968 beslutat att *ifrågavarande anvisningar skall, med tillämpning fr. o. m. 1969 års taxering, erhålla följande ändrade lydelse.*

#### **Intäkter**

Penningersättningar, varupriser och därmed jämförliga priser, som utövare av amatöridrotter uppstår i anslutning till tävlingsverksamhet, är enligt bestämmelserna i kommunalskattelagen och förordningen om statlig inkomstskatt i princip att anse som skattepliktig inkomst för mottagaren. Då idrottsutövaren visserligen ägnar sig åt tävlingsverksamhet men likväl bedriver verksamheten i mindre omfattning, torde emellertid de uppburna ersättningarna regelmässigt inte vara större än de med verksamheten förenade omkostnaderna. Med hänsyn härtill och till de omständigheter, under vilka verksamhet av ifrågavarande slag bedrivs, bör i dylika fall av praktiska skäl inte ifrågakomma att göra ersättningarna till föremål för taxering.

Taxering bör sålunda ifrågakomma endast då tävlingsverksamheten bedrivs i större skala och mera aktivt. Gränsdragningen mellan de fall, där taxering bör ske, och övriga fall måste av praktiska skäl ske enligt en schablonregel, som är relativt lätt att tillämpa. I enlighet därmed bör taxering för inkomst genom utövande av amatöridrott – med rätt till avdrag för av idrottsutövaren själv erlagda kostnader för intäkternas förvärvande och bibehållande – ske därest endera av följande båda förutsättningar föreligger nämligen att de kontant eller på därmed jämnställt sätt under beskattningsåret uppburna bruttoinkoms-

terna av idrottsverksamheten (jfr nedan) överstiger 500 kronor *eller* de i form av nyttovaror eller presentkort under beskattningsåret uppburna inkomsterna av verksamheten har ett sammanlagt värde överstigande 1.000 kronor. Vid prövning av om sistnämnda förutsättning föreligger bör beaktas vad nedan under A. punkt 4 sägs angående det värde, till vilket nyttovaror och vissa presentkort (inklusive s. k. anvisningar) bör upptagas i förevarande sammanhang.

Vid beräkningen av inkomstens storlek bör *inte* medräknas värdet av direkt emottagna färdbiljetter. Om färd mellan hemort och tränings- eller tävlingsort skett med egen bil och idrottsutövaren härför uppburit ersättning med belopp, motsvarande kostnaden för andra klass järnvägsbiljett eller bussbiljett mellan nämnda orter – dock högst med det belopp varmed avdrag enligt nämndens anvisningar medges för resor med bil mellan bostad och arbetsplats – medräknas inte heller dylik ersättning. Detsamma gäller beträffande sådana rese- och traktamentsersättningar, som enligt gällande bestämmelser (25 § första stycket punkt 3 och 37 § 1 mom. punkt 1 g) taxeringsförordningen) inte behöver upptagas såsom intäkt i deklarationen, d. v. s. ersättningar som utbetalaren inte behöver upptaga på kontrolluppgift (jfr nedan under rubriken ”Uppgiftsskyldighet” punkterna 2 och 3). Vad nu sagts om traktamentsersättningar äger dock tillämpning endast när fråga verkligen är om traktamente d. v. s. ersättning för *ökning* i levnadskostnaden vid vistelse *utom* den vanliga verksamhetsorten. Den omständigheten, att vad som i realiteten är ersättning av annat slag av skatteskal betecknas som ”traktamente”, medför sålunda inte att dylik ersättning i beskattningshänseende behandlas såsom

traktamente. Om idrottsförening, tävlingsarrangör eller annan tillhandahållit idrottsutövaren fri kost och logi utan kostnad för denne skall belopp, som vid sidan därav utges till idrottsutövaren såsom ”traktamente”, inte i beskattningshänseende betraktas såsom traktamente utan såsom skattepliktig penningersättning.

Vissa slag av priser bör, såsom nyss antytts, vid inkomstberäkningen inte upptagas till fulla värdet. Vissa andra slag av priser bör överhuvud inte anses skattepliktiga.

Härom bör gälla följande

A. Såsom *skattepliktig* inkomst för mottagaren bör anses emottagna ersättningar och priser i form av

1. Kontanter (därmed jämnställt):
  - a) matcharvoden, prispengar, segerpremier, start- och poängpengar, fickpengar, träningsersättningar, ersättningar för förlorad arbetsförtjänst, bidrag till bosättning, till bostadshyra eller till förvärv av insatslägenhet, bidrag till bilköp eller till utbildning, s. k. stipendier och liknande ersättningar;
  - b) kostnadsersättningar såsom traktaments- och reseersättningar (dock inte ersättningar som inte behöver upptagas på kontrolluppgift), ersättningar för kostnader för vikarie, maskinunderhållsersättningar och liknande ersättningar;
  - c) sådana presentkort (anvisningar) som är direkt utbytbara mot pengar, såsom Postbankens presentkort.
2. Presentkort (anvisningar) gällande i affärer, som saluför livsmedel eller kläder, eller eljest gällande i ett större antal

affärer eller i viss affär med mycket omfattande sortiment av varor.

3. Presentkort (anvisningar) gällande för resor av olika slag eller för tjänster av annat slag.
4. Nyttovaror, såväl direkt emottagna som förvärvade för medel insatta på pris-konto hos respektive idrottsorganisation eller tävlingsarrangör, ävensom presentkort (anvisning) av *annat* slag än ovan under punkt 1 c) och punkterna 2 och 3 angivits. Sådan vara eller sådant presentkort (anvisning) bör därvid – med hänsyn till att vid försäljning under hand av vara, varom här är fråga, man i allmänhet inte torde utfå ersättning för fulla värdet – endast upptagas till  $\frac{1}{2}$  av försäljningspriset i detaljaffär.

B. Såsom *inte skattepliktig* inkomst för mottagaren bör, oavsett föremålets värde, anses sedvanliga priser i form av medaljer, plaketter, bägare, pokaler, tallrikar och liknande föremål – vanligen med särskild gravering – med karaktär av minnesföremål.

Vad ovan sagts om skattskyldighet för ersättningar och priser avser även de fall, där ersättningen eller priset erhållits från s. k. supporterklubb eller eljest från annan än tävlingsarrangören. Beträffande *priser* bör dock vad nu sagts gälla endast under förutsättning, att priset omnämns i samband med inbjudan till tävlingen eller att det eljest får anses ha varit en förutsättning för deltagandet däri att priset skolat utgå.

Där ersättning eller pris uppburits av lagledare eller annan för senare fördelning på medlemmarna i laget, bör de lagmedlemmar, som sålunda erhållit ersättning

eller pris, anses såsom direkta mottagare därav.

I de fall, där ersättning eller pris överlämnats till eller gottgjorts idrottsutövaren närstående person (såsom make, maka, fästman, fästmö) bör den förre likväl anses såsom direkt mottagare därav.

Därest idrottsutövaren av den idrottsförening, till vilken vederbörande är ansluten, eller av supporterklubb tillerkännes särskilda förmåner såsom fri eller prisbillig bostad, helt eller delvis fri bil, fri yrkesutbildning, fri TV-apparat eller liknande, bör värdet av dessa förmåner upptagas såsom intäkt för mottagaren samt värderas på sedvanligt sätt, d. v. s. upptagas till vad det skulle ha kostat mottagaren att för pengar förskaffa sig förmånerna ifråga.

Ersättning i olika former, som idrottsutövare direkt eller indirekt uppbär av tillverkare av idrottsredskap eller annat mot villkor att idrottsutövaren använder eller eljest gör reklam för tillverkarens alster, är alltid att anse som skattepliktig inkomst för mottagaren.

#### **Kostnader**

Avdrag för kostnader, vilka uppkommit i den idrottsliga verksamheten och inte är att hänföra till ej avdragsgilla levnadskostnader, bör medgivas enligt ettdera av nedan angivna två alternativ.

1. Utan att bevisning angående kostnadernas storlek förebringas, bör idrottsutövaren – med hänsyn till de förhållanden, under vilka verksamheten utövas, och svårigheten att styrka vissa av de därmed förenade kostnaderna – medgivas avdrag med ett schablonbelopp av 1.000 kronor, dock högst det belopp vartill bruttointäkterna av idrottsverksamheten uppgått.

2. Idrottsutövare äger, i stället för att yrka avdrag enligt schablon, enligt allmän-

na regler yrka avdrag för de faktiska kostnader, som uppkommit i den idrottsliga verksamheten och inte är att hänföra till ej avdragsgilla levnadskostnader. Avdrag enligt detta alternativ medges endast för kostnader, som visas hava betalats av idrottsutövaren själv – och sålunda inte direkt eller indirekt av idrottsförening, tävlingsarrangör eller annan. Avdrag medges inte med högre belopp än det vartill kostnaderna visas hava uppgått.

#### Uppgiftsskyldighet

Riksskattenämnden erinrar i detta sammanhang om att uppgiftsskyldighet enligt 37 och 39 §§ taxeringsförordningen i regel föreligger för utbetalarna av här ovan angivna ersättningar och priser. Vad härom i det följande sägs avser endast den skyldighet att lämna kontrolluppgifter till ledning för taxering, som åvilar idrottsförening eller tävlingsarrangör beträffande ersättningar, priser, förmåner och liknande, som utbetalas, tilldelas eller utgives direkt eller indirekt till aktiva utövare av amatöridrotter – individuellt eller i lag.

Vederbörande förening eller tävlingsarrangör åligger att i fråga om utövare av amatöridrotter lämna kontrolluppgifter rörande utgivna ersättningar eller förmåner i nedan angiven omfattning:

1. Kontanta arvoden och ersättningar (andra än rese- och traktamentsersättningar); dock att kontrolluppgift inte behöver lämnas om det som mottagaren sammanlagt åtnjutit från föreningen eller tävlingsarrangören ifråga understigit 100 kronor för hela året.

2. Reseersättningar; dock att, om färdbiljett direkt tillhandahållits, kostnaden för denna inte skall medtagas. Om reseersättningen endast motsvarat av mottagaren

gjorda utlägg och ersättningen under året inte överstigit 500 kronor, behöver reseersättningen inte heller medtagas på kontrolluppgiften.

3. Traktamentsersättning; dock att traktamentsersättning vid sådan vistelse utom hemorten i och för idrottsverksamheten, som under året sammanlagt inte överstigit 500 kronor, inte behöver upptagas på kontrolluppgiften. Om ersättningen överstigit 500 kronor men inte avsett mer än 24 dagar för helt år räknat, behöver den inte heller upptagas på kontrolluppgiften. I angivna fall skall emellertid med ett kryss i därför avsedd ruta på kontrolluppgiften markeras att traktamentsersättning utgått.

4. Priser och förmåner i annat än pengar.

På kontrolluppgiften skall alltid angivas prisets eller förmånens art. Värdering av pris eller förmån behöver uppgiftslämnaren däremot inte göra. Om de priser och förmåner i annat än pengar, som mottagaren erhållit från föreningen eller tävlingsarrangören ifråga, sammanlagt haft ett värde, som *uppenbarligen* inte överstigit 400 kronor för helt år räknat, behöver upplysning om dem inte lämnas i kontrolluppgiften.

Oaktat vad ovan sagts bör av praktiska skäl inte påfordras, att vederbörande förening eller tävlingsarrangör utan anmaning lämnar kontrolluppgift i sådana fall där det, med hänsyn till uppgiftslämnarens kännedom om omfattningen av idrottsutövarens verksamhet, framstår såsom *uppenbart* att den, för vilken uppgift eljest bort lämnas, bedriver idrottsverksamheten i så liten skala att i samband därmed uppburna ersättningar enligt dessa anvisningar inte bör göras till föremål för taxering.

#### 4) Reparation eller ombyggnad av djurstall?

I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökanden ägde och brukade sedan våren 1967 jordbruksfastigheten A i X kommun. Jordbruksdriften var inriktad på animalieprodukter med huvudvikten lagd på mjölkkor och gödsvin. Djurstallsinredningen var hårt nedsliten och i behov av reparation. Befintlig inredning var av traditionellt slag och motsvarade ej dagens krav på rationell jordbruksdrift. Sökanden övervägde därför att i samband med reparationsarbeten låta omforma inredningen efter moderna principer. Han ämnade därvid övergå antingen till enbart mjölkproduktion eller till slaktsvinproduktion genom egen uppfödning. En reparation av djurstallarna med återställande av desamma i ursprungligt skick, därvid i stallarna inrymdes 43 båsplatser för mjölkkor, ungnötsinredning på en yta av 50 kvadratmeter och svininredning på en yta av 113 kvadratmeter, hade kostnadsberäknats till – inberäknat reparation av betonggolv, vatten- och elinstallation och gödselplatta – 38.400 kronor (alternativ I). Därest djurstallarna ombyggdes för enbart mjölkkor och rekryteringsdjur med omdisposition av utrymmena och med inredande av 93 båsplatser, 14 spädkalvboxar, mjölkkrum i ny tillbyggnad samt installation av flytgödselanläggning kunde kostnaderna beräknas till – inberäknat kostnader för reparation av golv samt reparation och utökning av vatten- och elinstallationer – 85.100 kronor (alternativ II). Därest slutligen djurstallarna omändrades för slaktsvinproduktion med installation av ett kombinerat mekaniskt gödselsystem och flytgödselsystem samt med reparation av golv och reparation och utökning av vatten- och elinstallationer kunde

kostnaderna beräknas till 87.800 kronor (alternativ III).

Sökanden hemställde om förhandsbesked huruvida, därest arbetena utfördes enligt alternativ I, hela den uppkommande kostnaden var omedelbart avdragsgill samt, därest arbetena utfördes enligt alternativ II eller III, den uppkommande kostnaden var omedelbart avdragsgill i den mån den motsvarade beräknade kostnader enligt alternativ I.

Det antecknades, att sökanden under hand upplyst att han icke hade för avsikt att låta arbetena utföras enligt alternativ I.

Den 8 februari 1968 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Sökanden har i ärendet upplyst, att han icke har för avsikt att låta arbetena utföras enligt alternativ I i ansökningen. Med hänsyn härtill finner riksskattenämnden förhandsbesked beträffande detta alternativ icke böra meddelas och avvisar förty ansökningen härutinnan.

Vidkommande frågan om rätt till avdrag såsom för reparation för det fall att arbetena utföres enligt alternativ II eller III i ansökningen, finner riksskattenämnden med hänsyn till omfattningen av de ändringsarbeten som dessa båda alternativ innebär att – fränsett kostnaderna för omläggning av befintligt betonggolv – samtliga övriga kostnader för arbetena får anses hänförliga till kostnader för ombyggnad. På grund härav förklarar riksskattenämnden att, om sökanden låter utföra arbetena enligt något av alternativen II eller III, till avdragsgilla reparationskostnader skall hänföras allenast kostnaderna för omläggning av befintligt betonggolv.

Tre ledamöter var skiljaktiga och anförde med instämmande av vederbörande byråchef:

I likhet med majoriteten anser vi, att

förhandsbesked beträffande alternativ I icke bör meddelas.

Vidkommande frågan om rätt till avdrag såsom för reparation för det fall, att arbetena utföres enligt alternativ II eller III i ansökningsen, får av utredningen i ärendet anses framgå, att arbetena såväl enligt alternativ II som III delvis beror av ändrad driftinriktning och förbättrade driftmetoder. Till den del kostnaderna belöper på dylika arbeten får de anses hänförliga till ej avdragsgilla kostnader för ombyggnad. Kostnaderna för övriga arbeten bör däremot anses avdragsgilla såsom reparationskostnader i den utsträckning sökanden angivit i ansökningsen. I enlighet härmed hade riksskattenämnden enligt vår mening bort förklara att, enligt alternativ II, kostnaderna för inredning av båsplatser, uppbindningsanordningar och spädkalvboxar i de utrymmen av djurstallarna, som nu är inredda för nötkreatur och, enligt alternativ III, kostnaderna för inredning för svinproduktion i de utrymmen, som nu är inredda härför, skall anses avdragsgilla till belopp, som motsvarar beräknade kostnader för reparation av befintlig inredning i nämnda utrymmen. Vidare hade nämnden bort uttala att, enligt såväl alternativ II som III, kostnaderna för el- och vatteninstallation skall anses avdragsgilla till belopp motsvarande beräknade kostnader för reparation av befintliga sådana installationer. Slutligen anser vi, att kostnaderna för reparation av golv skall, såsom majoriteten funnit, anses avdragsgilla såväl enligt alternativ II som III.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden att, om arbetena utfördes enligt alternativ II eller III, han måtte förklaras berättigad till avdrag, i första hand, för hela kostnaden i den mån den motsvarade beräknad kostnad enligt alternativ I och, i andra hand, enligt den skiljaktiga mening, som anmäls i riksskattenämnden, dock att i sistnämnda fall även kostnaden för anläggande av gödselbassäng måtte förklaras avdragsgill till den del den motsva-

rade kostnaden för anläggande av ny gödselplatta.

Regeringsrätten meddelade den 28 maj 1968 följande utslag: Av handlingarna i målet framgår, att inredningen i djurstallet för såväl kor som svin är försliten. Vidare är vattenledningen till stor del sönderfrusen och uttjänt. Den elektriska installationen är skadad av fukt och slitage samt i vissa delar utdömd. Gödselstaden, som har botten av gråsten, kan på grund av sättningar i grunden icke utnyttjas för maskinell gödselhantering. Det anses icke ekonomiskt försvarbart att återställa inredningen i oförändrat skick enligt alternativ I. Pågående strukturrationalisering inom jordbruket kräver längre gående specialisering av driften än som hittills varit vanligt. Inredningen i djurstallet måste anpassas med hänsyn härtill och till den tekniska utvecklingen för att man skall få rationell jordbruksdrift.

Oaktat inredningen i djurstallet är i behov av förnyelse och den omändring, som skall ske enligt alternativen II och III, är nödvändig för en rationell jordbruksdrift, är dock ändringsarbetena i fråga om inredningen och gödselstaden av den omfattningen, att kostnaden härför – fränsett kostnaden för omläggning av befintligt betonggolv i djurstallet – måste anses hänförlig till icke avdragsgill kostnad för ombyggnad. I den mån befintliga anläggningar för vatten och elektrisk kraft kan utan egentlig ändring utnyttjas vid ett genomförande av alternativ II eller III, är kostnaden för iståndsättande av anläggningarna i denna del att hänföra till avdragsgill reparationskostnad.

På grund härav finner Kungl. Maj:t skäligt allenast på det sätt ändra riksskattenämndens förhandsbesked att, om sökanden låter utföra arbetena enligt något av

alternativen II och III, till avdragsgill reparationskostnad skall hänföras – förutom kostnaden för omläggning av befintligt betonggolv – jämväl kostnaden för iståndsättande av befintliga anläggningar för vatten och elektrisk kraft till den del dessa icke undergår egentlig ändring i samband med ombyggnaden.

(Stockholm den 9 september 1968)

**R I: 42**

# I

## Meddelanden från



# Riksskattenämnden

Årg. 17

Nr 6 1968

**1) Fråga huruvida skatteplikten för engångsersättning, som utgår på grund av ansvarighetsförsäkring och avser förlorad inkomst av skattepliktig natur, är beroende av hur ersättningen beräknas**

I ärende angående framställning om förhandsbesked anförde ombud för sökanden bl. a.:

Fru A skadades år 1963 vid en flygolycka på X flygfält varvid hennes vänstra underarm amputerades av en roterande propeller på ett flygplan tillhörigt B. B är, enligt 1 § lagen den 26 maj 1922 angående ansvarighet för skada i följd av luftfart, i egenskap av flygplanets ägare ansvarig för den skada som förorsakats fru A. B hade till täckande av sin ansvarighet tecknat försäkring i ett försäkringsbolag.

Försäkringsbolaget har utgivit dels ersättning för utgifter och kostnader i samband med olycksfallet, dels ersättning för omskolningskostnader, dels ock ersättning för sveda och värk samt lyte och framtida men. Fru A har härjämte hos försäkringsbolaget yrkat att utfå livränta.

Vid tidpunkten för olyckshändelsen hade fru A påbörjat utbildning till textillärlarinna. I och med olyckan måste fru A avbryta denna utbildning då hon på grund av skadan ej längre har möjlighet utföra med detta yrke förenat arbete. Fru A har härefter påbörjat utbildning för annan yrkesverksamhet. Den livränta som skall utgå skall, enligt fru A:s mening, grunda sig på den för närvarande föreliggande genomsnittslönen för en textillärlarinna. Försäkringsbolaget, som i princip har förklarat sig berett utgiva livränta, grundar sin beräkning av denna på skillnaden mellan denna genomsnittslön och den genomsnittslön som fru A kan förvänta i sin kommande yrkesverksamhet.

Fru A överväger att istället för livränta begära ett engångsbelopp, beräknat efter det kapitaliserade värdet av henne tillkommande livränta. Förhandlingar härom har förts med försäkringsbolaget.

Då det är av stor betydelse för fru A att, före det hon tar slutlig ställning till om hon skall acceptera att livräntan utbetalas genom ett engångsbelopp, erhålla besked om, *dels* huruvida engångsersättning, grundad på kapitaliserade vär-

R I: 43

det av en livränta vars storlek beräknats efter den på grund av en skada uppkomna förlusten för arbetsförtjänst, skall utgöra skattepliktig intäkt eller ej *dels ock* om det för sådan bedömning är av betydelse om livräntan beräknats efter den totala förlusten av den arbetsförtjänst som skulle ha utgått om skadan ej inträffat eller om den beräknats efter skillnaden mellan sådan förlust och den arbetsförtjänst som kan beräknas uppkomma i en framtid, hemställas om Riksskattenämndens yttrande härom.

Den 29 mars 1968 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att ifrågakomna engångsersättning utgår på grund av ansvarighetsförsäkring och avser förlorad inkomst av skattepliktig natur. På grund härav förklarar riksskattenämnden, jämlikt 19 § kommunalskattelagen, att engångsersättningen utgör för sökanden skattepliktig inkomst, oavsett enligt vilket av de i ansökningen angivna alternativen som ersättningen beräknas.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden ändring.

I utslag den 27 augusti 1968 beslöt Regeringsrätten att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

**2) Skattskyldig har inköpt lantbruksmaskiner före övergången till beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder. Fråga huruvida skuld på maskinerna, som betalas först efter övergången till bokföringsmässig redovisning, får avdragas. Tillika fråga om beräkning av ingångsvärde på s. k. reservmaskiner**

I ärende angående framställning om förhandsbesked anförde sökanden bl. a.:

Jag äger och brukar jordbruksfastigheten A i X kommun.

Från och med den 1 januari 1967 har jag för avsikt att redovisa mina jord-

bruksinkomster enligt bokföringsmässiga grunder. Därvid skall ingångsvärde för inventarierna fastställas. Mina ursprungliga nyuppsättningskostnader kan jag inte visa, varför ingångsvärdet skall fastställas schablonmässigt enl. Riksskattenämndens anvisningar.

Vid övergångstillfället hade jag skuld på inköpta inventarier. Sålunda köpte jag år 1966 en traktor, Ford Super Dexta 3000, vilken ersatte en traktor, BM 230 Viktor. Den nya traktorn kostade 20.275 kr varav 18.835 betalades under år 1966 och 1.440 kr har betalats under år 1967. Då utrustningen på traktorerna var likvärdiga och återanskaffningsvärdet för en traktor helt lika den ersatta inte understiger kostnaden för den nu inköpta traktorn, är hela kostnaden avdragsgill vid deklaration enligt kontantprincipen.

Samma år (1966) inköpte jag en beagnad bogserad skördetröska. Av inköpskostnaden 8.480 kr var 7.000 kr obetalt den 1 jan. 1967. Då jag redan tidigare innehar både tröskverk och självbindare bör 2/3 av inköpskostnaden vara avdragsgill enligt gällande rättspraxis. Av skuldbeloppet 7.000 kr bör alltså  $2/3 = 4.662$  kr vara avdragsgill kostnad vid deklaration enligt kontantprincipen.

I övergångsbestämmelserna till lagen av den 7 dec. 1951 (nr 790) sägs, att av varuskulder skall som intäkt upptagas endast sådana som avser nyuppsättning av djur. Hur skuld på inventarier skall behandlas framgår däremot ej. Då ingångsvärdet beräknas efter likartade grunder för djur och inventarier, bör även skuld vid övergångstillfället behandlas lika.

Med ledning av ovanstående uppgifter anhåller jag om förhandsbesked i följande frågor:

A. I. Har jag rätt till direkt avdrag för den enligt kontantprincipen avdragsgilla skulden för 1966 års inventarieinköp vid betalningen år 1967 eller senare, sedan övergång till bokföringsmässig redovisning skett per den 1/1 1967.

A. II. Skall som ingående varuskuld upptagas den del av inventarieskulden,

som avser nyuppsättning, 2.338 kr, medan den avdragsgilla delen, 6.102 kr, får öka ingångsvärdet.

- B. I. Får i ingångsvärdet medräknas fullt värde på både självbindare och tröskverk till de av Riksskattenämnden fastställda schablonbeloppen.
- B. II. Får endast  $\frac{1}{3}$  av i B I nämnda värden på självbindare och tröskverk medtagas i ingångsvärdet för inventarierna.

Den 28 februari 1968 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Beträffande de i ansökningen under A I och A II framställda frågorna finner riksskattenämnden att, vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder, kostnad för anskaffande av maskiner och andra dylika för stadigvarande bruk avsedda inventarier får avdragas endast genom årliga värdeminskningssavdrag. Vidare finner riksskattenämnden att, vid övergång till beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder, värdet av vid övergången befintliga inventarier — om den ursprungliga kostnaden för nyuppsättning av inventarier icke kan visas och om särskilda omständigheter icke till annat föranleder — skall upptagas till de värden, som för olika slag av inventarier årligen fastställs av riksskattenämnden; sådana särskilda omständigheter, som avses med nyssnämnda undantagsstadgande, föreligger såvitt visats icke i förevarande fall. Slutligen finner riksskattenämnden, att värde å inventarieskulder icke skall upptagas vid övergång till inkomstredovisning som nyss sagts. På grund härav besvarar riksskattenämnden nekande frågorna under A I och A II.

Vidkommande frågorna under B I och B II finner riksskattenämnden att självbindaren och tröskverket — vilka vid övergången till bokföringsmässig inkomstredovisning finns kvar på gården som reservmaskiner — blivit till åtminstone två tredjedelar ersatta av den under år 1966 i begagnat skick inköpta bogserade skördetröskan. Med hänsyn härtill bör vid övergången — därest den ursprungliga kostnaden för nyuppsättning av inventarier icke kan visas — värdet av självbindaren och tröskverket jämkas till en tredjedel av de av riksskattenämnden för dylika inventarier fastställda värdena. På grund härav besvarar riksskattenämnden nekande den under B I framställda frågan samt jakande frågan under B II.

En ledamot anförde:

Med den utformning övergångsbestämmelserna punkt 3 till lagen den 7 december 1951 har, skall av den som övergår från kontantprincipen till redovisning enligt bokföringsmässiga grunder vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet upptagas för maskiner och andra dylika för stadigvarande bruk avsedda inventarier *bokföringsmässigt* ett ingångsvärde enligt i förhandsbeskedet angivna alternativ, vilket ingångsvärde får som kostnad avdragas vid inkomstberäkningen för taxeringsändamål genom årliga värdeminskningssavdrag. Då något värde å ingående inventarieskulder icke skall upptagas taxeringsmässigt, skall ingående balansräkningen per övergångstillfället icke heller innehålla några inventarieskulder. Betalas sådan inventarieskuld *efter* övergången skall denna likvid debiteras ägaren, kapitalkontot eller annat konto, som icke påverkar inkomstredovisningen taxeringsmässigt, eller tillägg härför ske å jordbruksbilagan. Inventariefordran skall icke heller upptagas i ingående balansräkningen per övergångstillfället. *Efter* övergången influen sådan

R I: 45

fordran skall krediteras ägaren, kapitalkontot eller annat konto, så att inkomstberäkningen taxeringsmässigt icke påverkas, eller avdrag härför ske å jordbruksbilagan.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden, dels att han måtte förklaras berättigad till avdrag för likviderad skuld, som avsett ersättningsköp av maskiner under 1966, antingen såsom direkt omkostnadsavdrag eller därigenom att erlagd likvid för sådan skuld får debiteras inventarietkontot och därmed komma att inräknas i avskrivningsunderlaget vid årets slut, dels att han måtte förklaras berättigad att såsom skuld på ingående balanskontot för 1967 upptaga den skuld, som avsett nyuppsättning av inventarier under 1966, varigenom resultatberäkningen eller avskrivningsunderlaget icke skulle påverkas vid likvideringen av skulden, dels ock att han måtte förklaras berättigad att såsom ingångsvärde å självbindare och tröskverk upptaga de av riksskattenämnden fastställda schablonvärdena.

Regeringsrätten meddelade den 3 september 1968 följande utslag: Efter övergång till redovisning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder får, såsom riksskattenämnden funnit, avdrag för anskaffande av lantbruksmaskinerna göras endast sålunda, att anskaffningsvärdet avdrages i form av årliga värdeminskingsavdrag. Den omständigheten, att avdrag, som kunnat åtnjutas vid bibehållen redovisning enligt kontantprincipen, härigenom icke kan utnyttjas, kan ej föranleda, att ytterligare avdrag medges antingen genom att skuld vid övergången till bokföringsmässig redovisning omedelbart avdrages som omkostnad eller genom att anskaffnings-

värdet såsom avskrivningsunderlag ökas med sådan skuld.

Vid anskaffning av skördetröska har avdrag åtnjutits med två tredjedelar av erlagd anskaffningskostnad på grund av att tröskan i huvudsak ersatt självbindare och tröskverk, vilka därefter haft karaktär av reservmaskiner. Med hänsyn härtill skall vid övergången till redovisning enligt bokföringsmässiga grunder värdet av sistnämnda båda maskiner beräknas på sätt riksskattenämnden angivit.

På grund av det anförda lämnar Kungl. Maj:t besvären utan bifall.

**3) Underåriga barn äger en fastighet samt aktier i ett byggnadsaktiebolag. Fråga vid försäljning av fastigheten huruvida barnen kan anses driva rörelse, vari fastigheten utgör omsättningsstillgång**

I ärende angående framställning om förhandsbesked från byggnadsingenjören A och hans hustru, i egenskap av förmyndare för sina underåriga barn B och C, förekom i huvudsak följande. Genom köpebrev den 1 oktober 1957 förvärvade barnen B och C tomterna nr 1 och 3 i kvarteret X i -stad (nuvarande tomten nr 3 i kvarteret X) för en köpeskilling av 430.000 kronor. Ifrågavarande fastighet var en saneringsfastighet och enligt ett den 4 oktober 1957 dagtecknat entreprenadkontrakt uppförde Byggnadsaktiebolaget A en ny byggnad innehållande såväl affärs- som bostadslägenheter på fastigheten. För arbetet erhöll bolaget betalning med belopp, motsvarande bolagets bokförda självkostnader med tillägg av fem procent i entreprenörarvode. Aktierna i bolaget ägdes av följande personer:

	Antal aktier stam	preferens	Antal röster
Byggnadsingenjören A .	16.000	—	16.000
Civilingenjören D . . . .	4.000	—	4.000
A:s underåriga son B . .	—	10.000	1.000
A:s underåriga dotter C	—	10.000	1.000
	20.000	20.000	22.000

Enligt köpekontrakt den 2 oktober 1967 såldes fastigheten tomten nr 3 i kvarteret X till Y Byggnadsaktiebolag för en köpeskilling av 3.600.000 kronor. Detta bolag hade under år 1967 förvärvats av Byggnadsaktiebolaget A.

Sökandena hemställde att ”riksskatte-nämnden måtte förklara att vinsten vid försäljning av ifrågavarande fastighet icke skall beskattas enligt reglerna för rörelse (byggnadsrörelse) utan skall beskattas enligt reglerna för tillfällig förvärvsverksamhet”.

Den 8 februari 1968 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att B och C bedriver byggnadsrörelse genom Byggnadsaktiebolaget A samt att tomten nr 3 i kvarteret X i deras hand får anses ha karaktär av omsättningstillgång i rörelse. På grund härav förklarar riksskattenämnden att vinst, som uppkommit vid ifrågakomna försäljning, utgör för B och C skattepliktig inkomst av rörelse.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökandena, att vinsten måtte förklaras vara icke skattepliktig.

Den 27 augusti 1968 meddelade Rege-ringsrätten följande utslag:

Av handlingarna i målet framgår, att B och C, vilka båda är underåriga, icke ägt annan fastighet än den nu sålda tomten nr 3 i kvarteret X. Deras innehav av aktier i Byggnadsaktiebolaget A är visserligen betydande men kan med hän-syn till upplysta omständigheter ej sägas

bereda dem något väsentligt inflytande i bolaget. De har icke heller eljest ägnat sig åt byggenkap eller liknande förvärvs-verksamhet. Vid nu angivna förhållan-den kan det icke anses, att någon av dem bedrivit eller bedriver rörelse, vari fastig-heten kan utgöra omsättningstillgång.

Med hänsyn till tiden för B:s och C:s innehav av fastigheten skall beskattning av realisationsvinst ej äga rum.

Kungl. Maj:t förklarar därför, med ändring av överklagade förhandsbeske-det, att den genom försäljningen upp-kommande vinsten icke utgör skat-tepliktig inkomst av rörelse eller tillfällig förvärvsverksamhet.

**4) Ett aktiebolag avser att ensamt eller tillsammans med andra företag lämna en stad bidrag till uppförande av en sim- och idrottshall i staden. Avdragsgill kostnad i bolagets rörelse? (Jfr nr 4/1955 p. 4)**

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

I samband med en omfattande utbygg-nad av skolväsendet i X-stad som nu på-går, avser stadens myndigheter att även uppföra en sim- och idrottshall till en projekterad kostnad av 3 milj. kronor. Denna anläggning är avsedd dels för skol-väsendet, dels för alla invånare i staden.

Aktiebolaget A, som har sitt huvud-kontor och sin huvudfabrik i X-stad, av-ser att medverka till sim- och idrottshal-lens förverkligande genom ett bidrag på högst 500.000 kronor, beloppets storlek beroende av om skattefrihet kan erhållas eller icke.

Aktiebolaget A, som befinner sig i fort-satt god expansion, har i medeltal 1.100 personer direktanställda i X-stad, vartill kommer ett 100-tal entreprenörsanställda, vilkas huvudsakliga sysselsättning är i och genom Aktiebolaget A. Stadens in-vånarantal är för närvarande mellan

7.000 och 8.000. Bolaget anser, att det är mycket betydelsefullt, att den i X-stad planerade sim- och idrottshallen kommer till stånd. Bolaget, som är det helt dominerande industriföretaget i staden med ca 70 % av de yrkesverksamma inom staden, vill satsa på huvudanläggningen här och anser det därför vara nödvändigt, att kommunen kan upprätthålla och utveckla sådan modern samhällsservice, som för industrins rekrytering gör staden intressant ur trivsel- och bosättningsynpunkt.

Sökandebolaget hemställde om förhandsbesked, huruvida ett bidrag från bolaget enligt något av följande alternativ var att betrakta såsom avdragsgill kostnad i bolagets rörelse.

1. Bolaget lämnar bidrag utan deltagande från annat företags sida.

2. Jämväl andra företag deltagar så att bidraget kommer att dels bestridas av företaget, i vilka minst 80 procent av de yrkesverksamma i X-stad direkt eller indirekt är anställda, dels inbördes fördelas mellan företagen i förhållande till antalet anställda.

Den 29 mars 1968 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att sökandebolaget avser att lämna X-stad ett bidrag å högst 500.000 kronor till uppförande av en sim- och idrottshall i staden, kostnadsberäknad till 3 miljoner kronor. Riksskattenämnden finner vidare, att sökandebolagets bidrag får antagas i väsentlig mån komma andra än hos bolaget anställda personer tillgodo. Under angivna omständigheter kan bidraget icke betraktas som en för bolaget avdragsgill utgift för intäkternas förvärvande och bibehållande. På grund härav förklarar riksskattenämnden att sökandebolaget — oavsett om även andra företag i staden lämnar bidrag till samma ändamål — icke

äger att vid inkomsttaxeringen åtnjuta avdrag för bidraget ifråga.

En ledamot var skiljaktig och anförde:

Då Aktiebolaget A är det helt dominerande företaget, som sysselsätter c:a 70 % av de yrkesverksamma inom staden och därför som personalvårdande åtgärd ämnar medverka till uppförandet av en sim- och idrottshall genom ett bidrag av 500.000 kronor, anser jag att riksskattenämnden bort förklara, att detta bidrag är avdragsgill kostnad för bolaget.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade bolaget, att ifrågakomma bidrag måtte förklaras utgöra vid inkomsttaxeringen avdragsgill utgift.

I utslag den 27 augusti 1968 beslöt Regeringsrätten att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

#### **5) En kommun har förvärvat en fastighet. Fråga vid tillämpning av reglerna om realisationsvinstbeskattning huruvida fastigheten avyttrats till kommunen före den 1 januari 1968**

I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökandena hade genom köpekontrakt den 30 december 1967 till X kommun försålt fastigheten A. För kommunen hade köpekontraktet undertecknats av kommunalnämndens ordförande samt kommunens kanslichef. Köpekontraktet var för sin giltighet mellan parterna beroende av att riksskattenämnden lämnade besked om, att de å kontraktsdagen gällande skattereglerna var tillämpliga. För giltighet gentemot kommunen krävdes därjämte godkännande av X kommunalfullmäktige genom beslut, som vann laga kraft. Kommunalfullmäktige godkände köpet den 18 januari 1968 och beslutet vann laga kraft den 10 februari 1968.

Sökandena anhöll om förhandsbesked huruvida ”för den aktuella överlåtelsen äldre bestämmelser fortfarande skall gälla enligt övergångsbestämmelserna till ändring av kommunalskattelagen den 1 januari 1968 beträffande beskattning av intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet (realisationsvinst)”.

Den 13 mars 1968 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner att fastigheten A, såvitt visats, icke utgjort omsättningstillgång i någon av sökandena bedrivna rörelse. Riksskattenämnden finner vidare, att sökandena får anses ha avyttrat fastigheten till X kommun den 30 december 1967.

På grund av det anförda förklarar riksskattenämnden, att vinst vid ifrågakomna försäljning skall bedömas enligt de intill den 1 januari 1968 gällande reglerna för beskattning av realisationsvinst vid avyttring av fast egendom.

Riksskattenämndens ordförande, med vilken vederbörande byråchef instämde, var skiljaktig och anförde:

En avyttring av en tillgång kan inte komma till stånd utan att någon annan i samma ögonblick förvärvar tillgången. Detta gäller oavsett att avyttringen (och förvärvet) kan vara förenad med suspensiva villkor av olika slag t. ex. angående tidpunkten för äganderättens övergång. En viljeförklaring enbart från säljaren kan sålunda inte konstituera en avyttring; för att en avyttring skall komma till stånd kräves också en därmed sammanstämmande giltig viljeförklaring av köparen. För att viljeförklaringen skall anses giltig bör den — även om den är i olika hänseenden villkorad — vara avgiven av vederbörande part eller av behörig företrädare för parten.

I det fall, som nu föreligger till prövning, har behörig företrädare för kö-

paren/kommunen inte tagit ställning till förvärvsfrågan förrän efter årsskiftet 1967—1968.

Jag anser att förhandsbeskedet hade bort utformas i enlighet med det ovan anförda.

En ledamot yttrade:

Avyttring förutsättes för att realisationsvinstbeskattning skall inträda. Det skatterättsliga begreppet avyttring har i rättspraxis icke givits någon sakrättslig karaktär utan närmast ett obligationsrättsligt innehåll. En avyttring i skatterättslig bemärkelse föreligger när ett för säljaren definitivt bindande avtal upprättats, vilket senare i vederbörlig ordning godkänts av köparen. Genom att kommunalfullmäktige i föreliggande fall genom lagakraftvunnet beslut godkänt köpekontraktet är kontraktet bindande för båda parter fr.o.m. dagen för dess upprättande d. v. s. den 30 december 1967.

Bortsett från den skatterättsliga innebörden av begreppet avyttring är för rättssäkerheten i den allmänna omsättningen erforderligt att tillämpningen är klar och fast i fråga om tidpunkten för realisationsvinstbeskattningens inträde. Allmänheten har i skilda sammanhang bibragts den bestämda uppfattningen att köpekontraktets dag är avgörande för den skatterättsliga bedömningen. Jag finner därför att, oavsett till vilket resultat en juridisk analys än må föra, hänsyn till rättssäkerheten fordrar att dagen för upprättandet av ett bindande köpekontrakt är avgörande för den skatterättsliga bedömningen.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade vederbörande taxeringsintendent, att de från och med år 1968 gällande bestämmelserna angående beskattning av realisationsvinst vid avyttring av fastigheter måtte förklaras tillämpliga å ifrågavarande försäljning.

I utslag den 10 september 1968 beslöt Regeringsrätten att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

**6) Fråga om tillämpning av punkt 7 av övergångsbestämmelserna till lagen den 15 december 1967 (nr 748) om ändring i KL**

I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökandens moder erhöll på grund av bodelningshandling lagfart år 1961 på fastigheten X. Dessförinnan ägdes fastigheten av sökandens fader, som förvärvat bl. a. ifrågavarande fastighet genom köp år 1952. Enligt köpekontrakt den 10 oktober 1967 förvärvade sökanden fastigheten från modern. Fadern hade i kontraktet skriftligen godkänt försäljningen. Föräldrarnas namnunderskrifter var vederbörligen bevittnade. Den 11 oktober 1967 blev kontraktet uppvisat för notarius publicus och försett med dennes intyg därom. Sökanden hade inte sökt lagfart på fångtet före den 9 november 1967.

Sökanden, som hade för avsikt att avyttra fastigheten, hemställde om förhandsbesked, huruvida eventuell realisationsvinst i anledning av försäljningen skulle beräknas med utgångspunkt från förvärvet den 10 oktober 1967.

Den 23 april 1968 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att sökandens fader genom köp år 1952 förvärvat fastigheten X, att sökandens moder på grund av bodelning erhållit lagfart år 1961 på fastigheten samt att sökanden den 10 oktober 1967 förvärvat fastigheten av modern genom köp. Riksskattenämnden finner vidare, att lagfart på fångtet inte sökts senast den 8 november 1967 och att ej heller senast nämnda dag annan ansökan gjorts hos myndighet om viss åtgärd med åberopande av köpekontraktet den 10 oktober 1967.

(Stockholm den 9 oktober 1968)

R I: 50

På grund härav förklarar riksskattenämnden, jämlikt punkt 7 övergångsbestämmelserna till lagen den 15 december 1967 (nr 748) om ändring i kommunalskattelagen, att egendomen vid framtida realisationsvinstbeskattning skall anses av sökanden förvärvat genom det köp år 1952, varigenom sökandens fader förvärvat fastigheten.

Tre ledamöter var skiljaktiga och anförde:

Vi anser att riksskattenämnden bort förklara att — enär uppvisandet för notarius publicus den 11 oktober 1967 i och för påteckning av det den 10 oktober 1967 upprättade köpekontraktet utgör sådan "annan ansökan hos myndighet om viss åtgärd" varom förmåles i punkt 7 av övergångsbestämmelserna till lagen den 15 december 1967 (nr 748) om ändring i kommunalskattelagen — sökandens anskaffningskostnad för fastigheten i beskattningshänseende skall vid en framtida försäljning utgöra den i köpekontraktet angivna köpeskillingen.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden, att den i köpekontraktet den 10 oktober 1967 angivna köpeskillingen måtte förklaras utgöra hans anskaffningskostnad för ifrågavarande fastighet vid realisationsvinstbeskattning på grund av en framtida försäljning av fastigheten.

Den 10 september 1968 meddelade Regeringsrätten följande utslag: Enbart den omständigheten att köpekontraktet uppvisats för notarius publicus och av denne försetts med påteckning om uppvisandet kan icke medföra, att uppvisandet är att betrakta såsom ansökan hos myndighet om viss åtgärd, likställd med lagfartsansökan.

Kungl. Maj:t lämnar därför besvären utan bifall.

## I

## Meddelanden från



## Riksskattenämnden

Arg. 17

Nr 7 1968

1) Normalbelopp för kalenderåret 1969 för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst (Jfr nr 7/1967 p. 5 och där gjorda hänvisningar)

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 28 oktober 1968 beslutat att för kalenderåret 1969 såsom normalbelopp för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst fastställa ett belopp av 82 kronor, därav 37 kronor avser bostad, 41 kronor avser kost och återstående 4 kronor avser telefon, tidningar och dylika småutgifter.

I enlighet härmed – och efter en av praktiska skäl betingad avrundning av kvotdelstalen till hela krontal – skall för tjänsteresor under kalenderåret 1969, då traktamentena uppgår till eller överskrider de angivna beloppen, gälla följande avdragsbelopp.

Förrättningens art	Avdrag medges med	Avdragets fördelning		
		bostad	kost	div. småutgifter
Korttidsförrättning samt första 15 dyggen av varje långtidsförrättning . . . . .	82	37	41	4
Långtidsförrättning fr. o. m. 16 dygnet . . . . .	50	23	25	2
Endagsförrättning som varat mer än 4 men ej mer än 10 timmar i följd . . . . .	17	—	17	—
Endagsförrättning som varat mer än 10 timmar i följd . . . . .	33	—	33	—

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

2) Fråga huruvida vissa på en jordbruks-egendom belägna s. k. överlopps- bostäder, vilka var taxerade såsom annan fastighet, utgjorde en enda förvärvskälla

I ärende angående framställning om förhandsbesked anförde sökanden bl. a.:

R I: 51

Jag äger sedan den 1 januari 1966 jordbruksfastigheten A i X kommun. Till fastigheten hör ett stort antal för den egna jordbruksdriften numera helt eller delvis överflödiga bostäder samt bostäder, som tillhört tidigare arrendegårdar, vilka upphört såsom självständiga brukningsenheter.

Dessa bostäder (nedan kallade överlopps-bostäder) är uthyrda, antingen såsom permanenta bostäder eller såsom fritidsbostäder och hyresgästerna är ur gårdens synpunkt helt utomstående personer.

Gårdens totala areal är cirka 4.200 ha och överlopps-bostäderna är ganska jämt fördelade över hela arealen. Inga bostäder är sålunda samlade i byar eller mindre grupper. Alla bostäder är gamla. Ingen torde vara uppförd efter år 1910 och de flesta betydligt tidigare.

Vid 1965 års allmänna fastighetstaxering har överlopps-bostäderna behandlats såsom självständiga taxeringsenheter och taxerats såsom annan fastighet. Vissa av dessa taxeringsenheter är samtidigt självständiga registerfastigheter, medan andra taxeringsenheter endast är del av registerfastighet.

Till varje taxeringsenhet hör i regel ett hus med en lägenhet. Några taxeringsenheter har ett hus med två lägenheter och på en taxeringsenhet finnes tre separata hus med en lägenhet i varje.

I bilagda tablå, som är ett utdrag ur 1965 års fastighetstaxeringslängd, redovisas de aktuella fastigheterna med sina registerbeteckningar, taxeringsvärden och arealer. Tablåen har kompletterats med uppgift om hur överlopps-bostäderna utnyttjas (årsbostad = permanent bostad och fritidsbostad) samt med uppgift om de under år 1967 utgående årshyrorna.

Jag planerar att i viss utsträckning reparera en del av överlopps-bostäderna. Vissa bostäder kan komma att bli föremål för mycket omfattande reparationer. Bl. a. kan ett behov av utökat antal skogsarbetare medföra, att några överlopps-bostäder måste sättas i stånd för detta ändamål. De reparationer, som jag planerar att vidtaga, fram för allt omfattningen av dessa, blir emellertid i hög grad beroende av redovisningsmetoden vid inkomsttaxeringen. Då

det emellertid synes vara oklart, om man skall tillämpa schablontaxering eller ej, är det för min planering av byggnadsåtgärderna av synnerlig vikt att få visshet om den riktiga formen för inkomstredovisningen.

Jag får därför med stöd av vad jag ovan anført om omständigheterna i fallet anhålla, att riksskattenämnden måtte meddela mig förhandsbesked, huruvida de i detta ärende aktuella fastigheterna skall hänföras till en enda förvärvskälla, varav inkomsten skall redovisas enligt § 24, 1 mom. KL eller huruvida varje taxeringsenhet för sig utgör förvärvskälla och sålunda faller under bestämmelserna i 24 §, 2 mom. KL i den mån förutsättningarna härför föreligger.

Den 8 februari 1968 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att ifrågakörande fastigheter får anses stå under gemensam förvaltning och drift på sådant sätt, att de ekonomiskt sett framstår såsom en naturlig enhet. Fastigheterna bör därför i sökandens hand anses utgöra en enda förvärvskälla.

På grund härav förklarar riksskattenämnden, att inkomsten av fastigheterna skall redovisas såsom fluten ur en förvärvskälla samt att inkomstberäkningen skall ske med tillämpning av bestämmelserna i 24 § 1 mom. och 25 § 1 mom. kommunal-skattelagen.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden, att Kungl. Maj:t måtte förklara, att inkomsten av de i förhandsbeskedet omförmälda fastigheterna skulle redovisas med tillämpning av bestämmelserna i 24 § 2 mom. och 25 § 3 mom. kommunal-skattelagen.

I utslag den 10 september 1968 beslöt Regeringsrätten att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

### 3) Fråga om beskattning av belopp som uppburits från dansk vetenskapsfond för slutförande av visst forskningsarbete

I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökanden tjänstgjorde såsom lektor i tyska vid ett läroverk i Sverige. Statens almindelige Videnskapsfond i Köpenhamn hade tillerkänt sökanden ett belopp av 42.000 danska kronor för att göra det möjligt för honom att slutföra ett av honom sedan många år bedrivit forskningsarbete rörande den danske författaren A:s förhållande till Tyskland och tyska kulturpersonligheter. Fonden ämnade offentliggöra resultatet av sökandens arbete i form av ett större verk. Enligt sökandens mening var det honom tilldelade beloppet så avpassat att det skulle motsvara hans årslön efter avdrag för skatt. Sökanden räknade med att få tjänstledighet med C-avdrag från sin lektorstjänst för att kunna utföra forskningsarbetet. Det sökanden tillerkända beloppet var avsett att täcka hans löpande utgifter och skulle alltså användas i Sverige.

Sökanden hemställde om förhandsbesked, huruvida det ifrågakvarande beloppet utgjorde för honom skattepliktig intäkt.

Den 18 januari 1968 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner att det belopp, som beviljats sökanden av den danska vetenskapsfonden, icke är att anse såsom sådant stipendium för mottagarens utbildning, som avses i 19 § kommunalskattelagen. Vid angivna förhållande och då, såvitt av utredningen i ärendet framgår, det ifrågakvarande arbetet huvudsakligen skall utföras i Sverige, förklarar riksskattenämnden, att sökanden är skattskyldig här i riket för från fonden mottaget belopp såsom för intäkt av tjänst.

I besvär hos Regeringsrätten fullföljde sökanden sin talan.

I utslag den 28 maj 1968 beslöt Regeringsrätten att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

### 4) Ett kommanditbolag bedriver byggnadsrörelse. Fråga huruvida andelarna i bolaget utgör substitut för fastighet i av delägare bedriven byggnadsrörelse eller av annan grund utgör omsättningstillgång i rörelse för delägarna (Jfr nr 6/1953 p. 2)

I ärende angående framställning om förhandsbesked från delägarna i ett kommanditbolag anförde ombud för sökandena bl. a.:

På uppdrag av delägarna i X Kommanditbolag får jag härigenom vördsamt hemställa om förhandsbesked i följande skattefråga.

Delägarna i kommanditbolaget är Aktiebolagen A, B, C, D, E och F – vilka driver byggnadsrörelse – samt byggmästaren G. Aktiebolaget A är obegränsat ansvarig bolagsman, under det att samtliga övriga delägare är kommanditdelägare.

Aktiebolaget A, som ägs av kommanditdelägarna, påbörjade 1958 uppförande av bostäder, vilka färdigställdes under 1959. År 1958 påbörjades även centrumbebyggelse i stadsdelen Y. Kommanditbolaget bildades år 1960 och övertog per den 1 maj 1960 Aktiebolaget A:s byggnadsrörelse med däri ingående tillgångar och skulder.

Kommanditbolaget fortsatte de av Aktiebolaget A påbörjade centrumanläggningarna samt har uppfört sammanlagt nio fastigheter jämte lastgata och torg i Y. Av fastigheterna äger kommanditbolaget allttjämt två stycken, under det att övriga försålts. Lastgatan och torget har överlåtits till en ekonomisk förening, i vilken intilliggande fastighetsägare är delägare.

Färdigställandet av den senast uppförda byggnaden skedde år 1965 och garantibesiktningen av denna fastighet har ägt rum i dagarna. Sedan 1965 har kommanditbolagets byggnadsverksamhet huvudsakligen

avsett ombyggnader och reparationer åt fastighetsägare och hyresgäster i Y.

Kommanditbolaget avser att fortsätta byggnadsrörelsen. Inom byggnadsområdet Y finnes behov av parkeringshus i kombination med butikslokaler. Planer föreligger även på att uppföra en kyrka inom området. Om dessa projekt kommer till utförande är det sannolikt, att kommanditbolaget får i uppdrag att uppföra byggnaderna ifråga. Omnämns må att förhandlingar förts mellan kommanditbolaget och ägaren till fastigheten Z inom området rörande en tillbyggnad av befintlig fastighet till en kostnad av cirka 10 milj. kr. Arbetet är delvis projekterat men byggnadsarbetet har ännu ej påbörjats.

Inom kommanditbolaget har även övervägts nya byggnadsprojekt inom andra områden än Y. Bl. a. har undersökts möjligheterna att erhålla byggnadsuppdrag på --- och en av delägarna i kommanditbolaget har erhållit bolagets uppdrag att föra förhandlingar härom med berörda myndigheter. Vid sammanträde med kommanditbolagets delägare i maj 1966 uppdrogs vidare åt bolagets verkställande direktör att utreda olika möjligheter att ianspråktaga dess resurser för nya byggnadsuppdrag. I första hand avsåg denna utredning byggnadsuppdrag inom storcentrum i --- men även andra regioner kunde ifrågakomma.

Med hänsyn till förefintliga byggnads-möjligheter har man vidtagit speciella arrangemang för att kvarhålla den tekniska personalen. Denna jämte den fasta arbetarstammen har således utlånats till ett annat byggnadsföretag för arbeten i ---. Utlåningen av personalen har skett på villkor, att den endast skall sysselsättas för pågående byggnadsuppdrag.

Vid sidan av de långsiktiga planerna för kommanditbolagets verksamhet kan det finnas ett intresse för delägarna att lösgöra det i kommanditbolaget investerade kapitalet och tillföra detta den egna byggnadsrörelsen. Delägarna har därför beslutat att undersöka möjligheten av en försäljning av sina andelar till annan delägare eller till utomstående. Då det för bedömande av en

sådan transaktion är av väsentligt intresse att få visshet om beskattningskonsekvenserna för delägarna av en försäljning av andelarna i kommanditbolaget har åt under-tecknad uppdragits att ingiva förevarande framställning till Riksskattenämnden.

Samtliga delägare i kommanditbolaget redovisar andelarna i detta såsom anläggningstillgång. Andelarna utgör enligt delägarnas uppfattning organisationsaktier och ej lagertillgång i byggnadsrörelsen.

Följande frågor framställes:

1. Skall vinst, som uppkommer för delägarna vid en av dem gjord försäljning av samtliga andelar i X Kommanditbolag till utomstående bedömas enligt reglerna för realisationsvinstbeskattning?
2. Blir den ovan ställda frågan besvarad på annat sätt, om en eller flera delägare utträder ur kommanditbolaget och överlåter sin eller sina andelar till kvarstående delägare eller utomstående?

Den 17 maj 1968 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att sökandenas andelar i X Kommanditbolag icke utgör substitut för fastighet i någon av sökandena bedriven byggnadsrörelse samt att andelarna, såvitt visats, ej heller av annan grund är att hänföra till omsättningstillgång i rörelse för sökandena. Vid sådant förhållande skall vinst, som uppkommer för sökandena vid försäljning av andelarna, bedömas enligt reglerna i 35 § 3 mom. kommunalskattelagen om beskattning av realisationsvinst vid avyttring av egendom varom här är fråga.

I enlighet med det anförda besvarar riksskattenämnden jakande den under 1. i ansökningen framställda frågan samt nekande frågan under 2.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade vederbörande taxeringsintendent, att vinst vid avyttring av andelar i kommanditbola-

get måtte förklaras utgöra inkomst av rörelse.

I utslag den 28 augusti 1968 beslöt Regeringsrätten att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

### 5) Fråga om beräkning i visst fall av förlust på aktier

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

Sökandebolaget förvärvade den 30.11 1956 Aktiebolaget A, sedermera firmaändrat till Fastighets Aktiebolaget B, som då liksom nu hade följande balansräkning.

<i>Tillgångar:</i>	<i>Skulder och eget kapital:</i>
Fordran på aktieägarna 98.417: 93	Aktiekapital .. 75.000: —
	Reservfond ... 15.000: —
	Skuldregleringsfond ..... 3.000: —
	Balanserad vinst 5.417: 93
<hr/>	<hr/>
98.417: 93	98.417: 93

Därjämte innehade Aktiebolaget A vid förvärvstidpunkten hyresrätten till en kontorslokal belägen i fastigheten X. Det senare utgjorde motivet för förvärvet av bolaget och betalandet av köpeskillingen, kr 248.417: 93.

Sökandebolaget utnyttjade sedan under många år denna lokal som kontor.

Under räkenskapsåret 1964/65 försålde ifrågavarande hyresrätt till utomstående för 135.000: —, vilket belopp bokfördes hos sökandebolaget. Samtidigt nedskrevs aktierna i Aktiebolaget A i sökandebolagets balansräkning med 150.000: — och avdrag yrkades för denna nedskrivning. Avdrag vägrades i taxeringsnämnden och mellankommunala prövningsnämnden under motivering att förlusten på aktierna ej är slutgiltigt konstaterad. Denna fråga ligger f. n. i Kungl. Kammarrätten.

Härmed hemställs om Riksskattenämndens besked om huruvida sökandebolaget i det fall att aktierna i Fastighets Aktiebolaget B (f. d. Aktiebolaget A) försäljes till utomstående erhåller avdrag för skillnaden mellan 248.417: 93 och den erhållna försäljningsintäkten.

Om Riksskattenämndens besked blir positivt kommer vi omedelbart att nedlägga vår talan i Kungl. Kammarrätten vad gäller frågan om avdrag för nedskrivning på aktierna.

Den 13 mars 1968 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att sökandebolaget förvärvat aktierna i dotterbolaget, numera Fastighets Aktiebolaget B, för en köpeskillning av 248.417 kronor, att vid tidpunkten för detta förvärv dotterbolaget innehade hyresrätten till en kontorslokal i fastigheten X samt att sökandebolaget — efter att under många år ha utnyttjat lokalen som kontor — sedermera till en utomstående köpare försålt denna hyresrätt för 135.000 kronor. Riksskattenämnden finner vidare att, om sökandebolaget till en köpare, med vilken bolaget icke är i intressegemenskap, säljer aktierna i dotterbolaget för ett pris, som understiger skillnaden mellan 248.417 kronor och 135.000 kronor eller som sålunda är lägre än 113.417 kronor, en definitiv förlust på aktierna uppkommit. Förlusten får anses uppgå till det belopp, varmed köpeskillingen understiger 113.417 kronor. På grund av det anförda förklarar riksskattenämnden, att sökandebolaget vid sin inkomsttaxering är berättigat till avdrag med ett belopp, motsvarande skillnaden mellan 113.417 kronor och den för aktierna erhållna köpeskillingen.

Som förutsättning för detta förhandsbesked gäller, att dotterbolagets balansräkning vid tiden för aktieförsäljningen upptager samma poster som vid tiden för sökandebolagets förvärv av aktierna samt att sökandebolaget återkallar sin hos Kungl. kammarrätten förda talan.

I besvär hos Regeringsrätten fullföljde bolaget sin talan.

I utslag den 11 september 1968 beslöt

R I: 55

Regeringsrätten att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

**6) Angående tillämpning av den s. k. nettometoden vid planenlig avskrivning av inventarier** (Jfr nr 3/1956 p. 1)

I ärende angående framställning från ett aktiebolag om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Bolaget tillämpade planenlig avskrivning å maskiner och andra inventarier. Per den 30 juni 1965 hade dylika tillgångar i avrundade tal ett kvarstående anskaffningsvärde av 99 milj. kronor och ett restvärde enligt plan av 18 milj. kronor. I taxeringshänseende outnyttjade avdrag att framdeles åtnjutas uppgick till 77 milj. kronor. I räkenskaperna var de ifrågavarande tillgångarna nedskrivna till en krona. Under det räkenskapsår, som avslutades den 31 december 1966, kom bolaget på grund av vissa betydande försäljningar av rörelsetillgångar att åtnjuta betydande intäkter, sannolikt uppgående till några tiotal milj. kronor. Av bolaget tidigare bedrivna verksamhet hade börjat avvecklas år 1961. Under räkenskapsåret 1 juli 1964–30 juni 1965 hade nedlagts dels anläggningen A, dels anläggningen B. Detta innebar, att ytterligare ett stort steg tagits i fråga om avveckling av den tidigare verksamheten. I stället avsåg bolaget att på basis av å bolagets fastigheter befintliga naturtillgångar upptaga tillverkning av byggnadsmaterial. Som ett led härutinnan hade bolaget uppfört en fabrik och undersökt möjligheterna till samarbete med andra bolag inom denna bransch. Anskaffningsvärdet av bolagets från den tidigare verksamheten kvarvarande inventarier, omfattande bl. a. fullständig kontorsutrustning för ett 15-tal rum, torde kunna uppskattas till cirka 100.000 kronor. Av bolaget under räkenskapsåren 1963/64 och 1964/65 an-

skaffade inventarier för omkring 5 milj. kronor hänförde sig i huvudsak till förutnämnda fabrik för tillverkning av byggnadsmaterial jämte en grävmaskin och en kompressoranläggning.

Sökandebolaget anhöll om förhandsbesked enligt följande:

1. Är bolaget berättigat att – oavsett utrangeringar och försäljningar under räkenskapsåret – vid beskattningen tillämpa *kollektiv* redovisning av maskiner och andra inventarier, innebärande att avdrag för värdeminskning under beskattningsåret – att införas under punkt 13 formulär nr 8 a från formulär nr 8 b avd. II rad 5 – beräknas till det belopp, vartill avdraget skulle ha uppgått om inga utrangeringar eller försäljningar skett under året?
2. Är bolaget berättigat att använda nettometoden?

Den 17 februari 1967 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att kommunalskattelagens bestämmelser icke giver något direkt stöd för tillämpning av den s. k. nettometoden vid planenlig avskrivning av inventarier men att denna avskrivningsmetod godtagits i praxis, då det gällt i rörelsen normalt förekommande försäljningar eller utrangeringar samt återanskaffningar. Riksskattenämnden finner vidare, att i förevarande ärende fråga icke är om en dylik normal omsättning av inventarier utan om en slutavveckling på grund av nedläggning av tidigare bedrivna verksamhet. Vid angivna förhållande bör nettometoden icke godtagas vid den försäljning och utrangering varom i ärendet är fråga.

På grund av det anförda förklarar riksskattenämnden, att sökandebolaget är berättigat åtnjuta avdrag för oavskriven del av anskaffningsvärdet för försålda eller utrangierade inventarier allenast enligt be-

stämmelserna i punkt 3 d av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen.

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

I besvär hos Regeringsrätten fullföljde bolaget sin talan.

I utslag den 17 september 1968 beslöt Regeringsrätten att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

### 7) Fråga om beskattning i anledning av utövande av optionsrätt att förvärva aktier

I ärende angående framställning från direktören A samt X Aktiebolag om förhandsbesked i taxeringsfråga anförde ombud för A bl. a.:

X Aktiebolag, som är ett gammalt och välkänt företag, befann sig våren 1964 i stora finansiella och andra svårigheter. På förslag av --- banken gjordes vid denna tid en utredning av en konsultfirma, som i en analys, daterad 6.5.1964 angav den redovisningsmässiga kapitalbristen till c:a 350.000 kronor, och vidare framhöll att synnerligen drastiska åtgärder var erforderliga för att det skulle finnas någon möjlighet för företaget att fortbestå. Frågan om likvidation av företaget behandlades ingående som en näraliggande realitet.

I denna situation träffade direktören A den 30.7.1964 med aktieägarna B och C ett avtal av följande innehåll:

- a) A lämnade X Aktiebolag ett kontant lån om 200.000 kronor mot 6 % årlig ränta och med rätt till betalning först efter bolagets övriga fordringsägare. Lånet var helt utan säkerhet.
- b) A erhöll option att senast den 31.12.1970 förvärva 60 % av X Aktiebolags aktiekapital (nom. 240.000 kronor av totalt nom. 400.000) till ett pris av 100.000 kronor.
- c) För att säkerställa den lämnade optionen erhöll A rätt att utse tre av fem

styrelseledamöter, alltså en majoritet.

- d) A anställdes av X Aktiebolag mot en årlig lön av 72.000 kronor att gälla till dess optionen utövades eller options tiden utlöpt. Sedermera har A utsetts till bolagets verkställande direktör.
- e) A utfärdade en generell borgen i --- banken avseende samtliga av X Aktiebolag tecknade garantiförbindelser till förmånstagare i Sverige. Per den 31.12.1966 uppgick denna generella borgen till 626.111 kronor.

X Aktiebolags ställning har numera förbättrats, och intresse föreligger hos ett större företag att som ett led i en strukturalisering förvärva aktier i X Aktiebolag.

För A är det av stor betydelse att få klarlagt huru de skattemässiga konsekvenserna för A kommer att gestalta sig vid olika alternativ av överföring av och likvid för den A tillhöriga optionsrätten till förvärv av 60 % av aktiekapitalet.

Enligt A:s mening är den A tillkommande optionsrätten att anse som "annan rättighet som är jämförlig med här avsedd andelsrätt eller aktie" enligt 35 § 2 mom. c) kommunalskattelagen, varför beskattning vid försäljning av optionsrätten sålunda skall ske uteslutande enligt bestämmelserna om skattepliktig realisationsvinst genom avyttring av aktie.

Det ovan sagda ådagalägger klart att optionen ingår som en integrerande del i den nyfinansiering av X Aktiebolag som skedde dels genom A:s förlagslån om 200.000 kronor dels ock A:s genrells borgen; enbart den senare var av högst väsentlig betydelse för företagets fortsättning eftersom den frigjorde motsvarande medel i bank, vilka eljest skulle varit spärrade för X Aktiebolags garantiansvar. Den totala finansieringsinsatsen genom A:s medverkan rörde sig på grund härav inom storleksordningen 800.000 kronor. Ytterligare fasta förpliktelser saknade A vid ifrågavarande tidpunkt resurser ikläda sig, varför A för säkerställande av sin rätt till aktiemajoriteten i X Aktiebolag måste välja formen av en option istället för ett köp.

R I: 57

För A var det alltså ett lika väsentligt som naturligt villkor att detta betydande risktagande skulle förbindas med en optionsrätt av det slag som avtalet föreskriver.

Med hänvisning till det ovan anförda hemställer A om förhandsbesked om hur följande alternativ är att skattemässigt bedöma:

1. Optionsrätten utövas av A omedelbart, varefter A försäljer aktierna till Köparen
  - a) inom fem år efter optionsrättens utövande
  - b) efter denna femårstids utgång.
2. Optionsrätten försäljes av A till Köparen mer än fem år efter dess upplåtelse, varefter Köparen utövar optionsrätten.

För den händelse optionen skulle anses utgöra för A skattepliktig intäkt av tjänst, hemställde ombudet för X Aktiebolags räkning om förhandsbesked enligt följande:

1. Om A själv utnyttjar optionsrätten, är bolaget då berättigat till avdrag för samma belopp som hos honom beskattas som intäkt av tjänst eller till äventyrs för ett på annat sätt bestämt belopp?
2. Om A först försäljer optionen och denna sedermera utnyttjas av köparen, vilket belopp är bolaget då berättigat avdraga?

Det antecknades att avskrift av avtalet den 30 juli 1964 fogats som bilaga till ansökningen samt att § 3 i avtalet hade i nedan intagna delar följande lydelse:

C förbinder sig att till A eller av denne inom sin familj anvisad person(er) mot en kontant köpeskilling av 100.000 kronor försälja 60 % (nom. 240.000 kronor) av aktierna i X Aktiebolag under förutsättning att sådan överlåtelse påkallas senast den 31 december 1970.

Den 27 november 1967 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Den omständigheten, att A med utövande

av den honom enligt ifrågakomna avtal tillkommande optionsrätten förvärvar aktier i X Aktiebolag, kan icke i och för sig anses innebära, att han tillgodogör sig förmån av skattepliktig natur. Ej heller föreligger, såvitt visats, skäl att av annan grund beskatta A i anledning av nämnda aktieförvärv. På grund härav och då — vid tillämpning av reglerna om realisationsvinstbeskattning — A får anses ha förvärvat aktierna i bolaget den dag optionsrätten utövas, förklarar riksskattenämnden såvitt avser de av A under 1. framställda frågorna att skattepliktig inkomst icke skall anses uppkomma för A genom optionsrättens utövande samt att, om aktierna säljes inom fem år efter optionsrättens utövande, vinst på grund av försäljningen utgör för A skattepliktig realisationsvinst i den omfattning, som följer av bestämmelserna i 35 § 2 mom. c) första stycket kommunal-skattelagen, samt att, om aktierna säljes sedan de innehafts fem år eller mera, vinst på grund av försäljningen utgör skattepliktig realisationsvinst i den omfattning, som följer av bestämmelserna i 35 § 2 mom. c) andra stycket nämnda lag.

Såsom förutsättning för detta förhandsbesked gäller, att optionsrätten utövas senast under år 1968.

Beträffande den av A under 2. framställda frågan finner riksskattenämnden — vid det förhållandet att optionsrätten enligt § 3 i avtalet tillkommer endast A eller av honom anvisad familjemedlem — förhandsbesked icke böra meddelas och avvisar förty ansökningen i denna del.

Med hänsyn till vad riksskattenämnden ovan förklarat föranleder de av X Aktiebolag framställda frågorna icke något riksskattenämndens yttrande.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade vederbörande taxeringsintendent, att A vid

utnyttjandet av optionsrätten måtte förklaras skattskyldig såsom för inkomst för ett belopp motsvarande skillnaden mellan aktiernas allmänna saluvärde och förvärvspriset för aktierna. A och sökandebolaget anförde jämväl besvär med yrkande att – för den händelse taxeringsintendentens nyssnämnda talan skulle vinna bifall – de

av bolaget i ansöknings hos riksskatte-nämnden ställda frågorna måtte besvaras och förhandsbesked meddelas rörande bolagets rätt till avdrag i angivna hänseenden.

I utslag den 19 mars 1968 beslöt Regeringsrätten att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

(Stockholm den 9 november 1968)

R I: 59



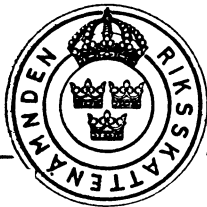
# I

## Meddelanden från

# Riksskattenämnden

Årg. 17

Nr 8 1968



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

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

För ifrågasvarande ändamål har riksskattenämnden med verkan från och med den 25 november 1968 fastställt de värden å djur och inventarier, som anges i efterföljande förteckning. De däri upptagna värdena motsvarar 80 procent av genomsnittspriserna under tiden den 1 oktober 1967—den 30 september 1968.

Beträffande tillämpningen av värdena gäller följande

### a) för skattskyldig, som övergår till bokföringsmässig redovisning

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

R I : 61

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

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

De av riksskattenämnden fastställda värdena för *djur* utgör medelvärden. Jämkning av värdena kan ifrågakomma, där särskilda omständigheter därtill föranleder, exempelvis om djurbesättningen är särskilt god eller särskilt dålig. Vid bedömning av huruvida jämkning bör komma i fråga bör värdet å besättningen jämföras med de verkliga genomsnittspriserna under nämnda tidsperiod d. v. s. de i

förteckningen angivna värdena ökade med 25 procent. — Beträffande sådana djur, exempelvis dyrbarare avelsdjur, som icke upptages i förteckningen, bestämmes värdet till allmänna saluvärdet, reducerat med 20 procent.

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

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

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

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

**b) för skattskyldig, som redan tillämpar bokföringsmässig redovisning**

Nedan upptagna värden å djur skall — i enlighet med bestämmelserna i punkt 1 trettonde stycket anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen — ligga till grund för värdesättningen av djur vid *utgången* av beskattningsår, för vilket taxering sker år 1969. (Om räkenskapsåret gått till ända före den 25 november 1968 tillämpas dock de av riksskattenämnden tidigare fastställda, i meddelande nr 8/1967 upptagna värdena å djur.) De nedan upptagna värdena å djur skall i vissa fall till-

lämpas även med avseende å 1970 års taxering, nämligen då räkenskapsåret går till ända före den dag (hösten 1969), per vilken riksskattenämnden fastställer nya värden med ledning av genomsnittspriserna under tiden den 1 oktober 1968—30 september 1969.

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

**VÄRDEN Å DJUR**

(värdena avser kastningssjukefria och reaktionsfria djur)

<i>Hästar</i>				Föl .....	25 %
Draghästar				Ett-åringar .....	45 %
<i>Levande vikt, kg</i>	<i>4—7 år, kr</i>	<i>över 15 år, kr</i>		Två-åringar .....	70 %
550	2020—2180	1200		Tre-åringar .....	90 %
650	2100—2270	1410			
750	2180—2350	1640			

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

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

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

<i>Svin</i>			
Smågrisar .....	< 2 mån.	50—70 kr	
Gödsvin .....	2—4 »	70—95 »	
» .....	4—6 »	140—170 »	
» .....	> 6 »	235—275 »	
» per kg levande vikt ....		2:45 »	

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

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

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

	Levande vikt, kg	Avkastning per ko och år, kg 4 %-ig mjölk				
		2.000	3.000	4.000	5.000	6.000
Yngre kor (upp till 7 år) .....	300	970	1.170	1.340	1.530	1.730
	400	1.210	1.360	1.530	1.680	1.840
	500	1.440	1.570	1.700	1.840	1.980
	600	1.700	1.780	1.880	1.980	2.120
Äldre kor (över 7 år) .....	300	810	1.020	1.210	1.410	1.620
	400	1.090	1.250	1.430	1.610	1.790
	500	1.350	1.490	1.630	1.770	1.910
	600	1.630	1.730	1.850	1.950	2.090
<b>Ungnöt</b>						Värde i % av medelvärde å yngre kor
Kvigor .....	Åldersklass					
	> 2½ år .....					100
	2—2½ » .....					90
	1½—2 » .....					75
	1—1½ » .....					60
	9—12 mån. ....					45
Kvickalvar .....	6—9 » .....					35
	4—6 » .....					25
	2—4 » .....					17
	< 2 » .....					10

### VÄRDEN Å LANTBRUKSINVENTARIER

(I nedanstående värden har allmän varuskatt inräknats)

#### I. Lantbrukstraktorer

Fabrikat och modell <sup>1</sup>	Max. eff. på kraftuttag hk (DIN)	I standardutrustningen ingår bl. a. följande <sup>2</sup>	Värde kronor
1	2	3	4
<b>Bolinder-Munktell/Volvo:</b>			
400 .....	43	a c e f g (o) g (d) .....	15.580
600 .....	58	a c e f g (o) g (d) .....	21.280
800 .....	90	a c e f g (o) g (d) .....	32.680
<b>David Brown:</b>			
880 A .....	41	a b c e f g (o) .....	15.200
990 A .....	52	a b c e f g (o) .....	18.240
<b>Ford:</b>			
2000 .....	32	a b c e f g (k) .....	11.400
3000 .....	41	a b c e f g (o) .....	13.300
4000 .....	48	a b c e f g (o) .....	17.100
5000 .....	57	a b c e f g (o) .....	19.380

<sup>1</sup> Samtliga traktorer med dieselmotor

<sup>2</sup> Standardutrustning:

- a = skyddsram
- b = ställbar framaxel
- c = styrbromsar
- d = belastningsvikter
- e = hydraulisk lyft

f = anordn. f. viktöverför. fr. redskap t. traktor

g (k) = kraftuttag, kopplingsberoende

g (o) = » , oberoende

g (d) = » , drivhjulberoende

R I: 64

1	2	3	4
<b>Massey-Ferguson :</b>			
130 St. ....	26	a b c e f g (k) .....	11.400
135 Sp. ....	38	a b c e f g (o) g (d) .....	15.200
165 Sp. ....	51	a b c e f g (o) g (d) .....	18.620
175 Allm. ....	65	a b c e f g (o) g (d) .....	23.560
<b>Mc Cormick International:</b>			
B 275 .....	32	a b c d e f g (o) .....	12.920
434 .....	37	a b c d e f g (o) .....	14.440
523 .....	46	a b c d e f g (o) g (d) .....	18.620
624 .....	56	a b c d e f g (o) g (d) .....	21.280
<b>Nuffield:</b>			
3/45 Universal .....	41	a b c e f g (k) .....	15.580
4/65 Special .....	57	a b c e f g (o) .....	20.140
<b>Valmet:</b>			
565 Special .....	46	a b c e f g (o) .....	15.200
<b>Zetor:</b>			
3011 .....	36	a b c e f g (o) g (d) .....	12.160
4011 .....	47	a b c e f g (o) g (d) .....	14.440

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

Värden för vissa utrustningsdetaljer till traktorer:

	Värde kr		Värde kr
Hydraulisk lyft .....	1.520-2.130	Skyddshytt .....	380-1.520
<b>Kraftuttag</b>		Hyttkompletteringssats .....	270-1.520
frontmonterat .....	230	Traktorsits, spec.modell, merkostnad .....	230
kopplingsberoende .....	230- 300	Värmeanläggning för traktorhytter .....	230- 610
oberoende .....	530- 840	Defrosteranläggning .....	190- 300
drivhjulsberoende, merkostnad ..	190	Mätare (varv- och timräknare) ...	80- 110
Remskiva .....	460- 910	<b>Draganordning</b>	
Hydraulisk hjälpstyrning .....	610-1.220	lantbruksdrag .....	150- 230
Utrustning för fjärrmanövrering för bogserade redskap .....	300	lyftdragkrok (hitchdrag) .....	230- 380
Vakuumbroms med pump .....	530	kombinationsdrag .....	460- 680
Handreglagesats .....	150- 230	skogsdrag .....	530- 680
Tryckluftsbroms .....	910-1.140	hydr. släpvagnskoppling .....	230- 300
Manöverventil, enkelverkande ....	230	Belastningskoppling .....	150
dubbelverkande ...	380	Däck, specialdimensioner, pristillägg .....	80- 760
Manövercylinder .....	420	Slirskydd, per par .....	300- 910
Ställbar framaxel .....	230	<b>Kedjor, per par</b>	
Skyddsram .....	380- 910	Standard .....	230- 300
		Special .....	300- 460
		<b>Halvbandsutrustning, monterad</b>	
		jordbruks- och snöband, lätt typ .....	2.430-2.810
		skogsband, lätt typ .....	2.810-3.190

R I: 65

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

## II. Redskap för jordbearbetning

### Plogar:

Buren traktorplog	
lätt, 1 skär 14-16" .....	680
2 skär 12-14" .....	1.140
vanlig, 1 skär 14-16" .....	910
2 skär 12-16" .....	1.440
3 skär 12-16" .....	2.050
tung, 2 skär 12-16" .....	1.980
Buren traktorplog m. hydr. manövr. stödhjul	
4 skär .....	4.940
5 skär .....	5.320
6 skär .....	6.080
7 skär .....	6.460

Bogserad traktorplog	
tung, 4 skär 14" fjärrmanövr. ...	4.940

Tallriksredskap för traktor	
bogserat 14 tallrikar 26" .....	3.420
» 18 » 26" .....	4.560
» 22 » 26" .....	5.320
extra tillbehör:	
belastningslådor, per par .....	150
transportanordning .....	680

### Lättharvar:

Sicksackharv 40-160 pinnar .....	230- 990
Långfingerharv, hydr. buren	
med stödhjul 60 pinnar 1 sekt. ...	760
80 » 3 » ..	990
90 » 6 » ..	1.520
120 » 8 » ..	2.510
utan stödhjul 60 » 1 » ..	610
80 » 3 » ..	910

Nätharv	
trubbiga tänder 112-224 st.	300- 610
mejselformade » 112-224 »	300- 760

### Tunga harvar med fjädrande pinnar:

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

### Tunga harvar med stela pinnar:

Krokpinharv	
buren,	
medeltung 40-100 pinnar .....	760-1.520
tung 40-100 » .....	910-1.900
bogserad,	
medeltung 40-120 » .....	380-1.140
tung 40-120 » .....	380-1.520
efterharv .....	110

### Kultivatorer (djupharvar):

Stubb-kultivator, buren	
9-15 styva pinnar .....	990-1.520
Kultivator-harv, buren	
med stödhjul 4-radig 19-35 pinn.	1.290-1.900
» » 3- » 17-26 »	990-1.220
utan » 3- » 17-26 »	760-1.140
efterharv .....	230- 300

### Rullharvar:

Tallriksharv	
buren 24-28 tallrikar 18" .....	2.430-2.740
bogserad 24-40 » 18" .....	2.280-3.040
Spadrullharv, buren 44-60 knivar ..	1.060-1.220
Rotorkultivator, buren	
kraftuttagsdriven 24-78 knivar ...	3.420-15.200

	Värde kr		Värde kr
<i>Sladdar och vältar:</i>			
Cambridgevält			
1 sekt. 19- 47 ringar .....	380- 760	Fronthacka med hydraulisk regle-	
3 » 57-141 » .....	1.140-2.660	ring av arbetsorgan 6-12 rader ..	5.700-9.120
3 » 75-111 » , tyngre vält.	2.050-2.890	Kupredskap	
Knastervält		buret 2-4 rader med stödhjul ...	460- 760
30-42 ringar	1.900-3.190	2-4 » utan » ...	380- 530
<i>Hack- och kupredskap:</i>			
Traktorhacka, buren			
hel knivbalk 5-7 rader .....	1.520-1.900	Redskapsbärare med hackaggregat	
3-delad » 6-9 » .....	2.130-2.660	6-9 rader .....	7.220-9.120
tilllägg för			
individuell radlyft .....	460	<i>Extra tillbehör för harvar</i>	
självensande UNIK-skaft ...	80	<i>och hackor:</i>	
uttunnare per st. ....	80	belastningslåda .....	80- 150
Fronthacka 6-9 rader .....	1.750-2.810	harvlyft .....	110- 190
		dragbom .....	80- 230
		» med gummihjulsutrustn.	300- 460
		centrumdrag för hydraulisk lyft .	230- 380
		upphängningsanordning .....	230
		vinsch för yttersektion .....	230

### III. Maskiner för sådd och sättnig

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

### IV. Maskiner och redskap för gödselspridning

<i>För handelsgödsel:</i>		<i>För stallgödsel:</i>	
Handelsgödselspridare	arbetsbredd	Stallgödselspridare för traktor	
Bredspridare	mtr	markdriven 20-26 hl rågat mått..	2.660-3.040
för häst	2,0-3,7	direktdriven 25-38 » » » ..	4.180-4.560
» traktor		lossningselevator .....	760-1.140
buren, tallr.-		Kombinationsvagn (stallgödselspr.	
utmatning	2,0-2,5	o. självloss. trpt.vagn),lastkapac.	
bogserad, tallr.-		3-4 ton direktdriven .....	3.800-4.940
utmatning	3,8-4,8	Gödselvattenpump exkl. motor	
Rotationsspridare		turbinpump, uppfordringshöjd	
centrifugalspridning,		3,0-6,0 m .....	150- 230
rymd 200-500 l .....	460-1.140	Gödselpump m. omrörare	
pendelspridning rymd 400 l .....	990	exkl. motor kapacitet 1.500-6.000	
Bulkspridare rymd 2.000 l .....	3.190	l/min .....	910-3.800

R I : 67

	Värde kr		Värde kr
Gödselvattentunnor med kran och bladspridare		Spridarvagn, markdriven, rymd 3.000–5.000 l ..	1.520–2.130
600– 800 l .....	230– 300	kraftuttagsdriven	
1.000–3.000 l .....	300– 680	rymd 4.000–8.000 l .....	4.940–9.880

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

<b>Tryckluftsspruta</b>		<b>Fläktsspruta för traktor</b>	
ryggburen, rymd 10–20 l .....	110– 230	rymd 75 l puder, utan pump ....	2.280
<b>Spruta för kontinuerlig handpumpning</b>		» 150–900 l vätska med pump .	1.140–4.940
ryggburen, rymd 15–25 l ....	150– 230	<b>Traktordriven spruta, monterad på traktorn</b>	
tunnspruta med kärra, rymd 65 l	420	arbetsbredd	
<b>Puderspridare för kontinuerlig handpumpning</b>		6 m, rymd 200 l .....	760
ryggburen, rymd 8–12 l .....	150– 190	8 » » 400 l .....	1.370–1.900
<b>Motordriven fläktsspruta</b>		10 » » 600 l .....	2.280–3.040
ryggburen, rymd 10–18 l .....	760–1.140	<b>Traktordriven spruta, bogserad</b>	
<b>Motorspruta</b>		arbetsbredd	
handbogserad, rymd 100–150 l ..	1.900–3.040	10 m, rymd 1.000 l .....	4.560–9.120
självgående, rymd 200 l .....	4.180	12 » » 1.500 l med dubbelhydraulik .....	8.360–10.640
		<b>Sprututrustning för enkorns såmaskin (6-radig) .....</b>	910

VI. Självgående skördetröskor

Fabrikat och typ	Skärvidd cm	Motor- bränsle	I standardutrustningen ingår bl. a. följande <sup>1</sup>	Värde kr. (med tank)
<b>Aktiv</b>				
800 .....	220	diesel	b d e f h .....	24.700
1000 .....	282	»	b d e f h .....	32.300
M 133 .....	396	»	a b d e f h .....	45.980
M 140 .....	579	»	a b d e f h .....	60.800
<b>BM-Volvo</b>				
S 280 .....	236	bensin	b d e f h .....	23.180
S 900 .....	305	diesel	a b d e f h .....	36.860
S 950 .....	366	»	a b d e f h .....	47.500
	488	»	a b d e f h .....	49.020
<b>Claas</b>				
Columbus .....	210	bensin	b d e f h .....	21.660
Europa .....	240	diesel	b d e f h .....	28.120
Mercur .....	260	»	a b d e f h .....	32.680
Matador-Stand. ....	305	»	a b d e f h .....	39.520
Matador-Gigant .....	480	»	a b d e f h .....	47.120
Senator .....	600	»	a b d e f h .....	60.800
<b>John Deere</b>				
330 .....	210	diesel	b d e f h .....	31.540
430 .....	260	»	a b d e f h .....	36.100
730 .....	488	»	a b d e f h .....	58.520
<b>Massey-Ferguson</b>				
MF 31 .....	215	bensin	b d e f g h .....	20.900
SMF 86 .....	251	diesel	b d e f h .....	29.260
MF 87 .....	297	»	b d e f h .....	33.060
MF 410 .....	366	»	a b d e f h .....	44.840
MF 510 .....	427	»	a b d e f h .....	50.160
<b>Mc Cormick Internat.</b>				
8-41 .....	305	diesel	b d e f h .....	36.480
<b>Sampo</b>				
10 LPS .....	214	diesel	b d e f h .....	23.940

<sup>1</sup> Standardutrustning :

a = steglös cylindervariator  
b = » drivhjulsvariator  
c = gummiduk  
d = hydraulisk manövrering av skärbord  
e = » » » haspel

f = kamhaspel  
g = ogräsavskiljare  
h = stenficka  
i = säckuttag för avskilt ogräsfrö

## VII. Bogserade skördetröskor

Fabrikat och typ <sup>1</sup>	Skärvidd cm	I standardutrustningen ingår bl. a. följande <sup>2</sup>	Värde kronor	
			med säckuttag	med tank
<b>Aktiv</b>				
MKL .....	150	a c d e f i .....	10.260	11.400
<b>BM-Volvo</b>				
BT-45A .....	152	c d e f h .....	11.780	11.780
BT-66 .....	180	c d e f h .....	13.680	14.820
<b>Claas</b>				
Junior Automatic .....	180	a c d e f g h i .....	12.920	12.920
Super Automatic .....	210	a c d e f g h i .....	14.060	15.200
Garant .....	240	a d e f h .....		19.760
<b>IH Dronningborg</b>				
D 500 .....	145	c f g h i .....		11.780
D 600 .....	175	c d e f g h i .....		12.540
D 750 .....	228	d e f g h i .....		19.760
<b>JF</b>				
MS 70 .....	180	f g h .....	7.980	8.360
MS 90 .....	240	d e f g h .....	12.160	12.920
<b>VETV</b>				
5' .....	146	c d e f h .....		11.780
6' .....	176	c d e f h .....		12.540
7½' .....	220	d e f h .....		17.480

<sup>1</sup> Samtliga skördetröskor utan hjälpmotor.

<sup>2</sup> Standardutrustning: Se not föregående sida.

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

Värden för vissa utrustningsdetaljer till skördetröskor:		Värde kr
Halmhack, buren .....		1.140-3.040
Halmbuntare, buren .....		2.280
Halmpress, buren .....		1.520-4.180
Halmspridare .....		760
Hydraulisk hjälpstyrning .....		760-1.670
Hydraulisk lyft för skärbord och haspel, merpris .....		530- 760
Utväxling till kraftuttag .....		230
Pick-up utrustning .....		760-4.560
Roterande stråskiljare, merpris .....		380- 760
Kamhaspel, merpris .....		530- 760
Haspelvariator .....		760
Kompletteringsplåtar på haspeln .....		300- 380
Luftsorserterare .....		760
Utrustning för frötröskning .....		230- 610
Spannmålstank .....		1.520-2.280
Säckningsanordning för tanktröska .....		150- 760
Säckplattform .....		1.290
Kombination sädestank/säckning .....		760-1.140
Ställbar ogräsavskiljare .....		760-1.370
Drivhjul, specialdimension .....		3.420
Däck, specialdimensioner, merpris .....		380-1.520
Slirskydd för däck, per par .....		230
Vikter för styrhjul .....		190
Transportanordning för skärbord .....		1.220-2.430
» » haspel .....		230
Belysning .....		190
Timräknare .....		150
<b>VIII. Tröskverk</b>		
Enkelrensande, stationärt 375 mm cyl. bredd .....		1.520
transportabelt 375 » » » .....		1.900
Helrensande, stationärt 375-500 » » » .....		1.900-2.660
transportabelt 375-500 » » » .....		2.280-3.800
Dubbelrensande, stationärt 500 » » » .....		3.040
transportabelt 500-700 » » » .....		4.180-4.940
Extra utrustning och tillbehör för tröskverk:		
Bossfläkt, med 10 m rör .....		680
Returfläkt .....		380- 460
Självmatare .....		1.140-1.670
Dammfläkt, med 3 m rör .....		530- 610
Spännrulle .....		110
Skruvbroms .....		300
Säcklyftare .....		150
Luftgummihjul (i stället för järnhjul) .....		460- 610
Utrustning för frötröskning .....		190
Motorhylla .....		570
Kilremsdrift .....		230
Presenning .....		190- 230
Spannmålsfläkt .....		300- 460
Domkraft .....		110
Skoställanordning .....		190

R I:71

### IX. Övriga maskiner för skörd och rensning

	Värde kr		Värde kr
<i>För höskörd och ensilering:</i>		<i>För sädesskörd:</i>	
Traktorslättermaskin		Självbindare, för traktor	
buren, direktdriven skärvidd 5-7' .	1.140-1.370	järnhjul och vinghaspel 5-6' .....	3.040
do med anslutning till stjälkross	1.370-1.520	direktdriven 5-7' .....	2.660-4.180
Ärtbalk .....	460	Pick-up-press	
Strängläggare, bogserad .....	3.040-3.800	löspress, kapacitet	
Hövändare		4-6 ton halm/tim. ....	6.460
6-8 gafflar .....	990-1.220	hårdpress, kapacitet	
cylinder med raka pinnar		6-10 ton halm/tim. ....	9.880
markdriven 1,8 m arb.br.	760	balkastare, motordriven .....	4.560
kraftuttagsdriven 2,6 » »	3.420	ballastningsbrygga .....	300
rotorvändare		Spannmålsväg 3-12 ton/tim. ....	380-1.370
buren 3,3 » »	2.430	<i>För spannmålsrensning:</i>	
bogserad, dir.driven 5,1 » »	2.660	Aspiratör med motor 8-40 ton/tim. .	1.140-3.800
Höluckrare, buren 3-6 » »	610-1.140	Sädesrensmaskin	
bogserad, markdriven 2-6 » »	610-2.050	med motor 5-6 ton/tim. ....	1.900-2.660
Korgräfsa (hjulräfsa) .....	530	<i>För potatis- och rotfruktsskörd:</i>	
Släpräfsa		Potatisupptagare, kasthjulsmaskin	
för häst .....	190	för traktor, buren .....	1.140
» traktor, buren 12-23 pinnar ..	380- 610	kastgaller .....	80
Kombinerad sidräfsa och hövändare		strängläggare .....	380
frontmonterad 4-6 fingerhjul ....	1.220-1.670	Sällmatteupptagare, buren och di-	
5-6 » , län-		rektdriven .....	1.900
kade .....	2.660-2.890	med gummihjul och gummiklädd	
med pinnsektioner .....	1.900	elevatormatta .....	2.280
Räfvändare 1,9-2,4 m arbetsbredd .	1.520-1.900	Helautomatisk potatisupptagare	
Slagslättermaskin 1,5-2,1 m arb.br.	3.420-4.180	lätt, -1.000 kg .....	6.080-6.840
Fälthack		tung, 1.000- » , 1-radig ....	11.400-15.200
bogserad, kapac. max. 20 ton/tim.	2.660	Potatissorterare, exkl. motor	
25 »	3.800	för hand- eller motordrift .....	380- 570
35-45 »		motordrift .....	1.370
med knivhjulfläkt, jämte skär-		Potatissorterare, exkl. motor, med	
aggregat och pick-up-aggregat	22.800-30.400	pålastningselevatör och rullbord..	3.800-5.700
Pick-up-press		Elevatör till potatissorterare	
löspress, kapac. 8-14 ton hö/tim.		bordssorterare, inkl. såll .....	610
(skulltorkning) .....	6.080-6.840	rullbord .....	1.060
hårdpress, kapac. 14-19 ton hö/tim.		Betlossare för traktor,	
(skulltorkning) .....	10.260-15.200	buren 3-4 radig .....	910
balkastare, motordriven .....	5.320	Betlyftare för traktor,	
ballastningsbrygga .....	300	buren 3-4 radig .....	1.140
Balsamlingsvagn .....	910-1.520	Betupptagare med elevatör 1-2 radig	3.040-6.080
Motorgräsklippare .....	270- 610	»   »   »   3 »	
		direktdriven buren .....	9.120
		bogserad .....	13.300
		Betskördemaskin, bogserad och	
		direktdriven .....	11.400-16.720
		Betlastare, buren o. direktdriven ..	1.900-3.800

R I:72

## X. Vagnar, kälkar och kärror

	Värde kr		Värde kr
<i>Vagn med gummi hjul</i>		<i>Med broms och tipp</i>	
<i>Utan broms och utan tipp</i>		vagn med mekanisk broms	
enaxlig med flak		enaxlig med flak	
lastförmåga 2 ton .....	1.370	lastförmåga	
2,5 » .....	1.520	2 ton, enkelmonterade hjul,	
3 » .....	1.670	bakåt-tipp .....	2.130
3,5 » .....	1.820	3 » , enkelmonterade hjul,	
4 » .....	1.980	3-vägs-tipp .....	2.430
4,5 » .....	2.200	4 » , enkelmonterade hjul,	
5 » .....	2.430	3-vägs-tipp .....	3.420
tvåaxlig med flak		5 » , enkelmonterade hjul,	
lastförmåga 2 ton .....	1.520	3-vägs-tipp .....	3.950
2,5 » .....	1.670	6 » , enkelmonterade hjul,	
3 » .....	1.820	3-vägs-tipp .....	4.480
3,5 » .....	2.050	8 » , boggiemonterade hjul,	
4 » .....	2.280	3-vägs-tipp .....	6.540
4,5 » .....	2.510	10 » , boggiemonterade hjul,	
5 » .....	2.740	3-vägs-tipp, LP-däck ..	8.740
		tvåaxlig med flak	
		lastförmåga	
		2 ton, enkelmonterade hjul,	
		bakåt-tipp .....	2.280
		3 » , enkelmonterade hjul,	
		bakåt-tipp .....	2.660
		4 » , enkelmonterade hjul,	
		3-vägs-tipp .....	4.030
		5 » , enkelmonterade hjul,	
		3-vägs-tipp .....	4.560
		6 » , enkelmonterade hjul,	
		3-vägs-tipp .....	5.170
		8 » , enkelmonterade hjul,	
		3-vägs-tipp, LP-däck ..	6.610
		tillägg för:	
		mekanisk broms .....	270
		hydraulisk broms å bakhjulen ..	380
		alla hjulen .	610
		vakuumbroms å bakhjulen ..	190
		alla hjulen .	460
		hydr. 1-vägs-tipp (bakåt-tipp) .	380- 460
		» 2-vägs-tipp .....	910-1.520
		» 3-vägs-tipp .....	1.060-1.670
		boggiemont. hjul, tillkommer ..	610- 760
		lågtrycksdäck (LP) » ..	150- 300
		Kombinationsvagn, självavlastande,	
		direkt driven	
		3-4 ton .....	3.800-4.560
		grönfoderhäck .....	530
		avlastningsselevator .....	910-1.060

R I:73

	Värde kr		Värde kr
Redskapskärra för traktor .....	300- 460	Hjulrede .....	300
Släpkärra till personbil .....	380-1.520	Lastbankar, per st. ....	150- 760
Släpsax, för häst .....	80	<i>Kärror:</i>	
traktor .....	150- 270	Skottkärra, gummihjul .....	95
Släpkälke, för häst .....	190- 300	Skyffelkärra .....	130
traktor .....	380- 460	Cykelkärra .....	110
Övriga källkar, för häst .....	150- 230	Transportmoped 3-hjulig,	
traktor .....	340	lastförmåga 100-150 kg .....	1.670
Källkärra, för häst .....	380	Dragkärra .....	130
traktor .....	460	Säckkärra, stålhjul .....	80
Släprede .....	150	gummihjul .....	110
Massavedsrede .....	150	Fodervagn 2-3 hjulig	
		180-500 l .....	190- 340

#### XI. Motorer

El-motor, trefas, komplett med 10 m kabel		Förgasarmotor	
		2- 2,5 hk .....	420- 460
helkapslad, mantelkyld, remskiva, utan startapparat	1 - 2 hk 230- 300	3- 5 » .....	570- 610
	3,5- 5 » 420- 490	6-10 » .....	990
	8-10 » 760- 910	Dieselmotor	
	15-20 » 1.140-1.370	9 hk .....	1.900
	25-30 » 1.820-2.130	18 » .....	3.040
		27 » .....	4.560
		36 » .....	5.320

#### XII. Lastapparater för traktor

Frontlastare		högrep .....	530- 910
med automatiskt återg. redskap		räfsa .....	460- 610
Medelvärde		betgrep .....	530-1.520
lyftkapac. 600-1.000 kg 1.370 ( 990-1.520)		lyftgaffel .....	150- 300
» 1.100-1.500 » 1.600 (1.140-1.670)		snöskopa .....	460- 610
med separat oljepump och hydrauliskt manövrerade redskap		schaktblad .....	460- 910
lyftkapac. 1.000-1.500 kg 2.660 (1.520-5.320)		diagonalblad .....	760
» 1.600-2.500 » 4.940 (3.800-5.320)		jordplåt .....	80
utrustning:		Transportbox för traktor .....	110
gödselgrep .....	300- 460	Kran, monter. till traktorns hydraul	
» och insatsskopa ...	530- 610	lyftkraft 500 kg .....	230-1.140
grusskopa .....	300- 530	Vinsch, frontmonterad	
snöskopa .....	530- 680	dragkraft 1.100-2.000 kg .....	760- 910
		monterad till traktorns hydraul	
		dragkraft 1.000 kg .....	840

#### XIII. Inventarier för foderberedning m. m.

Hammarkvarn, utan motor och fläkt		Spannmålskross, utan motor	
avverkning spannmål		avverkning 0,5-2,5 ton/tim. ....	1.520
0,2-0,5 ton/tim. ....	760-1.140	Foderblandare, utan motor	
1,0-2,0 » .....	1.520-2.660	av galvan. plåt 650-4.000 l .....	760-2.280
Gröpkvarn, utan motor		Hackelsemaskin, för handdrift ...	110- 150
avverkning 0,4-2,0 ton/tim. ....	760-1.900	eldrift .....	610- 760

R I : 74

	Värde kr		Värde kr
Fodervåg, max. 20 kg .....	80	Vattenvärmare	
Rotfruktskärare och -rivare		el-uppvärmning	
för handkraft .....	80- 230	30-110 l öppet system .....	300- 530
eldrift .....	190- 380	30-250 l slutet » .....	380- 760
Foderkokare 160-400 l .....	460- 610	ved-uppvärmning	
		85-200 l kopparkittel .....	190- 340
		85-200 l rostfri kittel .....	230- 380

#### XIV. Inventarier för transport av foder m. m.

Injektorfläkt, lös, utan motor		Skruvtransportör längd 3-12 m	
för rör 500-600 mm .....	760-1.140	diam. 4" med motor .....	610-1.140
rör per m .....	15- 30	utan » .....	300- 610
½-böj 310-600 mm per st ..	20- 40	5" med » .....	910-1.520
¾-böj 310-600 » » » ..	20- 25	utan » .....	460-1.140
munstycke 310-600 » » » ..	40- 80	6" med » .....	1.140-1.900
		utan » .....	760-1.520
Spannmålsfläkt		påfyllningstratt till 4-6" .....	150- 190
för rör 150-225 mm utan motor ..	760-1.140	skruvrens .....	150
med » ..	1.060-2.130	transportställning .....	150
fläktrör .....	10- 15	Säcklyftare (träkonstruktion) ....	110
½-böj för säd .....	40- 70	Säckhållare .....	80
grenrör .....	170- 270	Gripklo .....	270
Hö-, halm- och kärvttransportör,		Hissvåg .....	270
med motor		Hissblock (spel) .....	340
bandtransportör 4-15 m	1.520-3.800	Silofläkt,	
kedjetransportör		kapacitet grönfoder 10-20 ton/tim.	3.040-4.560
träkonstr., enkel kedja, 4-10 m	910-1.520	Avlastarbord, med motor 4,0-5,6 m .	7.600-8.360
» , dubbel » , 4-10 »	1.140-1.900		
järnkonstr., » » , 4-10 »	1.370-2.280		
för längre transportör, pris per m	110- 130		
transportörvagn .....	460-1.140		

#### XV. Inventarier för djurskötsel

Mjölksmaskinaggregat		Äggkläckningsmaskin	
med el-motor .....	610	1.500-10.000 ägg .....	2.280-4.940
förbränningsmotor .....	910	Kycklingbatteri (helt av metall)	
mjölkkningsmaskin,		200-1.000 kycklingar .....	230- 910
spann av aluminium .....	460	Kallbatteri (av järn och plåt)	
rostfritt stål .....	530	100-500 kycklingar .....	230- 760
Mjölkkylare utan elektriskt		Kallbatteri med automat. utgöds-	
kylaggregat		ling 4 våningar, 6-15 m längd ..	1.520-3.040
med el-motor .....	300	Värprede, löst, 6 fack .....	40
utan » .....	80- 150	Kullhus .....	230
Diskapparat .....	110- 230	Utfodringsmaskin för fjäderfä	
Klippapparat		kapacitet 150-175 kg .....	1.140-2.660
vakuum-drift .....	150	Fodertråg, löst, 2 m .....	20
el-drift .....	230		
Elstängselapparat .....	150		

R I : 75

	Värde kr		Värde kr
Vattentråg av stål, hopfällbart .....	190- 230	Pump för betesmark (självbetjä- ning) .....	230
Svinvåg .....	420- 610	Plåttunnor 600-3.000 l .....	230- 760
Foderautomat 30-300 l .....	110- 380	Trätunnor 500-3.000 l .....	230- 760
Värmelampa .....	80- 110		

#### XVI. Inventarier för markanläggningar och vägar

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

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

Trädgårdstraktor		Automatisk spannmålsvåg kapacitet 3-12 ton .....	460-1.520
Enaxlig traktor med standard- utrustning		Fuktighetsmätare .....	230
Motor- styrka		Presenning av väv per m <sup>2</sup> ... plastfolie » » ...	7 2
hk Drivmedel		Luftkompressor direkt driven från traktorns kraftuttag .....	150
2- 5 bensin .....	1.140-3.420	med motor och utjämningsstänk.. » . » , helautomatisk .....	530 650
6- 7 bensin, diesel .....	1.520-4.940	Brandsläckningsapparat kolsyre snösläckare .....	90- 150
8-15 bensin, diesel, fotogen ....	3.420-8.360	pulverdimsläckare .....	190- 270
Transportvagn, tillägg .....	380-1.520		
Drivmedelstank, 2.000-5.000 l .....	530- 910		
Kapsåg för hydr. lyft .....	840		
Slipsten, för motordrift .....	380		
Decimalvåg, med vikter .....	190		

#### XVIII. Bevattningsanläggningar

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

R I : 76

### XIX. Specialinventarier för maskin- och byggnadsunderhåll

	Värde kr		Värde kr
Skruvstycke .....	20- 190	Kompressoraggregat .....	150- 380
Städ .....	40- 80	Sprutmålningspistol, rymd 1 lit. ..	80- 110
Slipmaskin, för handkraft .....	80- 110	Laddningsaggregat .....	150
motordrift, med		Likriktare .....	150
motor .....	300- 460	Bandsåg .....	530-1.140
Slip- och smärgelmaskin .....	530	Cirkelsåg, enkel klyvsåg .....	380
Fältässja .....	80- 190	Hyvelbänk .....	150
Järnsvarv .....	680-1.670	Hyvelmaskin .....	460- 610
Träsvarv .....	610-1.520	Hylsnyckelsats .....	80- 190
Borrmaskin, lös, eldriven .....	230	Maskinvårdsanläggning .....	1.980
stativ till bormaskin .....	90	Högtryckstvätt	
Gängmaskin .....	1.520-1.900	aggregat till lantbruksspruta ....	380
Fast avbitare .....	80- 230	pump och el-motor, 3-7,5 hk ....	2.280-6.460
Svetsaggregat		Domkraft	
för eldrift .....	530-1.140	mekanisk, 1 - 5 ton .....	20- 40
gas .....	230- 760	hydraulisk 1,5-15 » .....	80- 110
gastubkärna .....	150- 230	Domkraft med dubbel bromsanord-	
behållare .....	460	ning 1,5-10 ton .....	150- 380

### XX. Torkar och silor<sup>1</sup>

Varmluftstorkar sid. R I: 78

Kall-luftstorkar sid. R I: 80

Silor:

Spannmålssilo (luftningssilo)

tornsilo av

betong omonterad, per m <sup>3</sup> ..	55- 90
trä » » » ..	25- 75
galv. plåt » » » ..	95- 135 <sup>1</sup>

Spannmålssilo (lagersilo)

tornsilo av

betong, omonterad, per m <sup>3</sup> ..	30- 45
galv. plåt » » » ..	40- 60
aluminium » » » ..	40- 95

Kraftfodersilo, med skruvutrustning

för lättrinnande foder 11-14 m <sup>3</sup> ..	2.280-2.660
» svårtrinnande » 11-20 » ..	3.420-4.180

Ensilagesilo

tornsilo av

trä omonterad, per m <sup>3</sup> ..	30- 45
aluminium » » » ..	40- 95
betong » » » ..	40- 75

gravsilo av

trä omonterad, per m <sup>3</sup> ..	30- 40
betong » » » ..	25- 30

plansilo av

trä omonterad, per m <sup>3</sup> ..	30- 40
betong » » » ..	25- 30

gropsilo av

betong omonterad, per m <sup>3</sup> ..	20- 60
---	--------

Utrustning till torkar och silor

Varmluftspanna, oljeeldad

för varmluftstork	
kapacitet 50-150 tkcal/h .....	3.040-8.360
för kall-luftstork	
kapacitet 10-40 tkcal/h .....	1.900-3.800

Oljeeldat värmeaggregat

helautomatiskt,	
portabelt kapac. 35- 70 tkcal/h	3.420-4.180
stationärt » 30-115 »	3.420-6.080

halvautomatiskt

portabelt kapac. 35- 70 »	3.420-4.180
---------------------------	-------------

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

	Värde kr		Värde kr
El-luftvärmare		Spannmålsskruv, med motor	
10-30 KW .....	610- 910	4" 3-6 m .....	530- 840
		6" 3-6 » .....	990-1.520
El-varmluftsaggregat		Skopelevator	
15 KW .....	2.050	12 ton 8-20 m .....	1.900-3.420
20 KW .....	3.040	24 » 8-20 » .....	3.040-4.940
		elevatorvakt .....	270
Gasol-varmluftsaggregat		Plantransportör med motor	
kapacitet 53 tkcal/h .....	3.040	12 ton 4-30 m .....	1.520-4.560
		25 » 4-30 » .....	1.900-5.320
Varmvattenbatteri med fläkt		40 » 4-30 » .....	2.660-7.220
torkens avverkning 1-6 ton/tim. ..	1.900-9.880	60 » 4-30 » .....	3.800-10.640
Propellerfläkt		Aspiratör	
2.850 v/min., motor 1,5- 7,5 hk ...	460- 990	kapacitet 5-7 ton/tim. ....	1.370
1.450 » » 5,5-10 » ...	990-1.520	med körnare .....	2.280
		» körnare, bossfläkt och motor	2.660
Spannmålsfläkt		Cyklon 8-25 ton/tim. ....	300- 380
direktdriven, motor 5,5-15 hk ....	1.060-2.130	Elevatorgrop 15-100 hl .....	1.520-3.040
fläkt rör, raka per m .....	10- 20	Själv tömmande bottenkon 10-25 hl	1.140-1.900
cyklon .....	270	Spannmålsvåg med stativ	
luftavskiljare .....	190	3-12 ton/tim. ....	530-1.820

#### Varmluftstorkar

Fabrikat	Arbetsätt	Material	Tork- zonens rymd hl	Avverkning per timme		Utrustning (S=standard, ingår i värdet)				Värde (vid gården, omonte- rad) kronor
				dt	när vatten- halten nedgår	varm- vatten- panna	varm- luft- panna	värme- aggregat	fläkt med motor	
Allgårds	sats	järn	30	10	från 20 %		×			6.840
			60	20	till 16 %		×			9.120
Evaporator	kontin. el. sats	plåt	27	12,5	från 20 %	×	×			8.360
			35	25	till 16 %	×	×			12.160
Gårdsjö	sats	stål	45	12	från 20 %		×			7.600
			75	25	till 16 %		×			9.500
			125	50	»		×			15.960
			50	15	från 20 %			S	S	9.120
	90	30	till 16 %			S	S	17.100		
	140	60	»			S	S	25.840		
	kontin.	150	61	från 20 %	×		×		14.440	
	600	263	till 16 %	×		×		38.000		
Juno	sats	plåt	66	4	från 20 %			×	×	2.130
			118	10	till 16 %			×	×	3.420
	sats	plåt	90	15	från 20 %			×	×	6.080
			200	36	till 16 %			×	×	10.640
			290	60	»			×	×	15.200

R I:78

Fabrikat	Arbetsätt	Material	Torkzonens rymd hl	Avverkning per timme		Utrustning (S=standard, ingår i värdet)				Värde (vid gården, omonterad) kronor	
				dt	när vattenhalten nedgår	varmvattenpanna	varmlufts-panna	värmeaggregat	fläkt med motor		
Juno	kontin.	plåt	55	22	från 20 %		×			9.880	
			200	94	till 16 %		×			27.360	
			310	151	»		×			41.040	
			55	22	»				S	S	12.160
			200	94	»				S	S	35.720
			310	151	»				S	S	53.960
Jaakko	kontin.	järn	37	10	från 20 %		×			4.180	
			115	50	till 16 %		×			11.780	
Linde	sats	stål	55	5	från 20 %		×	S	S	8.360	
			120	12	till 16 %		×	S	S	11.780	
			170	17	»		×	S	S	14.440	
			55	5	»		×			5.320	
			120	12	»		×			7.980	
			170	17	»		×			9.500	
			35	12,5	från 19 %		×		S	S	15.580
Mica	kontin.	stål	400	150	till 15 %		×	S	S	91.200	
			700	300	»		×	S	S	152.000	
			6	12	från 20 %	×	×			5.320	
Nordholms	sats	stål	12	24	till 16 %	×	×			6.840	
			24	24	»	×	×			11.400	
			57	20	från 20 %		×			4.180	
SERA	kontin.	stål	150	50	från 19 %	×				30.400	
			550	200	till 15 %	×				91.200	
			850	350	»	×				129.200	
			206	50	från 19 %	×				26.600	
			392	100	till 15 %	×				40.280	
			70	15	från 20 %		×			4.560	
SF	sats	plåt	85	25	till 16 %		×			4.940	
			145	30	»		×			7.600	
			30	12,5	från 18 %			S		14.440	
Vebe	kontin.	plåt	60	25	till 14 %			S		18.240	
			150	60	»			S		41.800	
			30	20	»	×				15.960	
			60	40	»	×				25.080	
			90	60	»	×				32.680	
			200	75	»	×				47.120	
			225	90	»	×				53.200	
			250	105	»	×				59.280	
			15	24	från 19,6 %	×				19.000	
			30	48	till 16 %	×				34.200	
			40	64	»	×				41.800	
Vara	sats	trä	94	12	från 20 %	×	×			3.270	
			12	40	till 16 %	×				15.580	

R I: 79

Kall-luftstorkar utan el. med tillsatsvärme

Fabrikat	Typ	Material	Luftväg	Torkzonens rymd hl	Uppvärmning med	Värde, kronor (vid gården, omonterad)		
						utan fläkt	med fläkt (+ motor)	med fläkt o. tillsatsvärme
Agrar Assentoft	silotorn	plåt	centralrör	60	tillsatsvärme	3.040		
				94	högtrycksfläkt	1.060	—	2.740
				283	»	2.200	—	3.880
				503	»	3.040	—	4.710
				754	»	4.180	—	5.850
Berggren-silon	silotorn	trä	centralrör	194	tillsatsvärme	1.370		
				482	»	2.430		
Betongbolaget	silotorn	betong	centralrör	330	värmeaggregat	2.280		
				650	»	3.800		
FM	silotorn	trä	centralkanal	80	värmeaggregat	2.050	2.740	4.030
				150	»	3.190	4.100	5.700
				250	»	4.330	5.470	7.300
Harbonäs Herrljunga	planbotten	trä	från botten	165	el-batteri	1.140	1.900	2.660
				230	varmluftspanna	3.040	3.800	7.220
	silotorn	trä	centralrör	325	»	3.190	3.950	7.600
				375	»	3.570	4.330	8.510
Kongskilde	silotorn	trä	centralkanal 28 cm	75	värmeaggregat	1.290	2.960	4.180
				275	»	2.890	4.560	5.700
				525	»	4.330	5.240	6.460
			centralkanal 50 cm	825	»	5.620	7.300	8.360
				75	värmeaggregat	1.900	3.570	4.710
				110	»	2.510	4.180	5.320
MF	silotorn	stål	från botten trumma	150	»	3.040	4.710	5.850
				50	värmeaggregat	5.930	7.600	11.020
				80	»	8.130	10.260	13.680
				100	»	11.930	14.440	17.480
				200	»	26.980	30.400	34.200
Svea	silotorn	klippnät	centralrör	260	»	38.760	41.800	45.600
				80	el-värmare	1.140	1.670	2.280
				160	»	2.130	3.190	4.180
				240	oljeeld. luftv.	3.040	4.180	7.980
Vara	silotorn	trä	centralkanal	430	»	3.800	5.320	9.500
				140		1.520	2.130	
				280		3.040	3.800	
Äkland	silotorn	trä	centralkanal	409		3.420	4.560	
				655		5.320	6.840	
				220	tillsatsvärme	3.800		
				---				
Agrar UMA	låd-tork vagn-tork	trä plåt	från botten från botten	50	varmluftspanna oljeeld. luft- värmare	1.140	med tork- botten f. vagn	5.700

R I: 80

### XXI. Vattenpumpar och hydroforer

	Värde kr			Värde kr
Vattenpump för eldrift, med motor,		kolvpump	100 l hydrofor	760- 910
¾-1 hk .....	300- 340	»	150 l »	840- 990
		»	200 l »	910-1.060
Hydroforanläggning, med motor				
vattenringpump 300 l hydrofor	610- 760			
» 500 l »	680- 840			
» 750 l »	910			

### XXII. Mekaniska anläggningar i djurstallar

Spannmjölkningsanläggning, inkl. motor		Mjölkkylningsanläggning med elektriskt kylaggregat		
1 maskin, för 5- 6 kor .....	1.370-1.440	mindre typ, med el-motor .....	570- 760	
2 maskiner, » 10-20 » .....	2.280-2.660	större » , » » .....	1.370	
3 » , » 50 » .....	4.560-4.940	Elektrisk vattenvärmare		
extra maskin, aluminium .....	530	öppet system 30- 50 l .....	300- 380	
» » , rostfri .....	610	» » 80-110 l .....	460- 530	
Rörmjölkningsanläggning med plaströr, inkl. motor		slutet » 30- 60 l .....	380- 460	
med 2 st mjölkn.organ, för 4-12 kor .....	3.270-3.570	» » 100-250 l .....	530- 760	
med 2 st mjölkn.organ, för 20 kor	5.700-6.080	Utgödslingsanordning (exkl. montering)		
» 2 » » , » 30 »	6.460-6.840	Helautomatisk med 15 m ränna + bana och drivspel 1 hk		
» 3 » » , » 50 »	8.360-9.120	returkätting i taket .....	3.190	
» 6 » » , » 100 »	15.960-17.480	» i golvkanal ....	2.510	
extra mjölkningsorgan .....	460	Helautomatisk med max. 45 m ränna + bana och drivspel 2-3 hk		
Pumpaggregat, drivet från traktor	300	för 15-20 djur (1 ränna) .....	5.700	
Diskapparat .....	110	» 40-50 » (2 rännor) .....	7.980	

### XXIII. Inventarier för skogsbruket

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

R I : 81

	Värde kr		Värde kr
Cirkelsågklinga, 600–1.000 mm ....	80– 270	försänkta bankar (för griplastn.) dubbelmonterade hjul, LP-däck frontgrind	
Skogsgödselaggregat rymd 450–2.000 l .....	6.840–8.510	tryckluftsbrömsar lastförmåga 12 ton .....	14.060
Trädfällningsvinsch .....	300– 420		
Lastapparat, handdriven .....	40– 150	<i>Skogsutrustning för lantbruks- traktorer:</i>	
Sten- och stubb-brytare .....	300– 420	Specialframaxel .....	460– 990
		Skyddsram .....	760–1.140
<i>Skogsvagnar</i>		Hyttutrustning och skyddsplåtar ..	910–1.370
Tvåaxlig		Halvband .....	1.900–3.040
häst- eller traktordragen		d:o med hydraulisk sträckanordn.	3.040–4.560
raka bankar,		Hydraulpump .....	1.290–1.670
lastförmåga 2,5 ton .....	1.140	Hydrauliskt uttag för vagnbröms ..	380
» 3 » .....	1.290		
Enaxlig		<i>Lastkran för traktor eller vagn</i>	
raka bankar,		Traktorkran	
enkelmonterade hjul		mekanisk svängning	
lastförmåga 3 ton .....	990	max. lyftförmåga 500–600 kg ..	230–1.140
» 4 » .....	1.290	hydraulisk svängning	
		max. lyftförmåga 600–700 kg ..	2.280–3.040
extra utrustning:			
medar .....	650	Traktor- eller vagnkran	
boggieställ .....	1.520	hydraulisk svängning	
lastflak .....	460	fjärrmanövrering med eller	
fällbara stakar, merpris .....	460	alternativt radio	
		max. lyftförmåga 500–2.500 kg	2.280–6.080
dubbelmonterade hjul		<i>Vinsch för traktor</i>	
lastförmåga 6 ton .....	3.800	med mekanisk drivning	
extra utrustning:		dragkraft 900–1.800 kg .....	610–1.140
frontgrind .....	610	2.500–5.000 » .....	3.040–6.080
hydraulisk tippbanke .....	1.140	med hydraulisk drivning	
dubbelmonterade hjul, LP-däck frontgrind		dragkraft 600– 2.000 kg .....	1.900–2.660
lastförmåga 6 ton .....	4.180–4.560	2.000–10.000 » .....	2.280–9.880
dubbelmonterade hjul, LP-däck frontgrind		<i>Griplastare för traktor, vagn eller lastbil</i>	
lastförmåga 10 ton .....	6.840–7.220	för traktor	
tryckluftsbrömsar, tillkommer ..	1.900	lyftförmåga 500–600 kg .....	7.600–10.640
försänkta bankar (för griplastn.) dubbelmonterade hjul, LP-däck frontgrind		för traktor eller vagn	
lastförmåga 10 ton .....	7.980	lyftförmåga 500–1.000 kg .....	7.600–12.920
		för vagn eller lastbil	
		lyftförmåga 1.000–2.000 kg ...	15.200–30.400

R I: 82

<i>Specialtraktorer för skogsbruk:</i>	Band- utrust- ning	Skydds- ram	Last- kran	Vinsch	Grip- lastare	Värde kr
BM "Lill-Nalle" SM 460 .....	×	×	—	×	×	68.400
BM "Nalle" SM 661 .....	×	×	—	×	×	95.000
BM "Timmer-Kalle" SM 667 .....	×	×	—	×	×	91.200
DB Bjässe .....	×	×	×	—	—	53.200
Ford Teg 7000 Stand. ....	×	×	×	—	—	66.120
Ford County Super 4-754 .....	—	×	—	—	×	76.000
International BTD-6 .....	×	×	—	—	—	57.000
MF-Kubik .....	×	×	×	—	—	38.000
MF-Robur II .....	×	×	×	—	—	60.800

#### XXIV. Inventarier för övrig verksamhet

	Värde kr		Värde kr
<i>Markförbättringsredskap:</i>		<i>Betongblandare:</i>	
Kompressor		Stationär, 150 l, utan motor .....	460-1.140
hydraulburen 1.500-3.300 l/min. ..	4.560-5.320	Transportabel, 150 l, utan motor	
Kompressorvagn .....	5.320-8.360	med gummihjul .....	1.290
Bergborrmaskin .....	910-1.220	tillägg för elmotor .....	460
Motorborrmaskin, bensindriven ....	2.510	» » bensinmotor .....	610
slipmaskin .....	530		

**XXV. Lastbilar, dragbilar och kombivagnar**

Märke, modell, typ	Antal hk	Lastför- måga kg	Bränsle	Typ	Värde kr
Fiat					
124 Combi .....	60 DIN	350	bensin	kombi	10.940
Ford					
17 M Super herrgårdsvagn .....	85 SAE	500	bensin	kombi	13.150
20 M herrgårdsvagn .....	113 SAE	600	»	»	14.970
Transit 1100 skåp .....	73 SAE	1.000	»	skåp	12.620
Opel					
Caravan stationsvagn .....	84 SAE	500	bensin	kombi	13.300
300-42 .....	82 SAE	1.925	»	hytt	12.460
Peugeot					
204 herrgårdsvagn .....	58 SAE	425	bensin	kombi	11.400
Renault					
4 stationsvagn .....	32 SAE	250	bensin	kombi	7.140
16 » .....	65 SAE	400	»	»	11.320
Saab					
V 4 herrgårdsvagn .....	73 SAE	425	bensin	kombi	11.630
Scania-Vabis					
L 8042 .....	140 SMMT	6.500	diesel	hytt	39.060
Volkswagen					
231 Kombi .....	47 DIN	850	bensin	skåp	13.070
Volvo					
P 210 Duett .....	85 SAE	550	bensin	kombi	11.480
Amazon herrgårdsvagn .....	85 SAE	500	»	»	14.290
F 83-30 .....	80 SAE	5.000	diesel	hytt	21.740
N 84-41 .....	105 SMMT	6.500	»	»	27.510

(Stockholm den 27 november 1968)

R I: 84

# Sakregister till Meddelanden från Riksskattenämnden ser. I år 1968

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

- Aktiebolag*, överföring av bolags rörelse till en ekonomisk förening, vilken i beskattningshänseende anses som kooperativ, fråga om beskattningskonsekvenserna 3: 2
- Aktier*, anskaffningsvärdet å preferensaktier av Serie B i Incentive AB 1: 3
- förlust på, fråga om beräkning i visst fall av 7: 5
  - optionsrätt, utövande av, att förvärva aktier, fråga om beskattning i anledning av 7: 7
  - värdering av icke börsnoterade, effektiv förrentning, uppgifter å, 1968 års taxering 1: 5
  - d:o, kapitaliseringsprocenten, 1968 års taxering 1: 4
  - överlåtelse av, Ström-Ljusne AB till Bergvik och Ala AB 2: 1
- Andel* i bostadsrättsförening överlåten till föreningen, fråga om skattskyldigheten 4: 4
- i kommanditbolag, fråga om omsättningstillgång i byggnadsrörelse 7: 4
  - i tyst bolag, fråga om försäljning var att anse som försäljning av andelar i handelsbolag 3: 4
- Anslutningsavgift* till fjärrvärmenät, beskattningen av inbetald 2: 3
- Ansvarighetsförsäkring*, engångsersättning för förlorad arbetsförtjänst, fråga huruvida skatteplikten är beroende av hur ersättningen beräknas 6: 1
- Avskrivning*, planenlig, tillämpning av den s. k. nettometoden 7: 6
- Belöningar* utbetalade av poststyrelsen 2: 2
- Bergvik och Ala AB* se *Aktier*
- Bidrag* i form av subventionerad semesterresa, semesterstuga eller resa till och från semesterort, fråga om beskattning av 3: 3
- till uppförande av en sim- och idrottshall, fråga om avdrag för 6: 4
- Bilförmån* värdering av vid inkomst av tjänst 1: 2
- Bilresor* mellan bostad och arbetsplats, avdrag för 1: 1
- Blanketter m. m.* för taxeringsarbetet 3: 1, 5: 2
- Bostadsrättsförening*, medlem överlåter till föreningen sin andelsrätt med därtill knuten nyttjanderätt till bostadshus, fråga om skattskyldigheten 4: 4
- Bosättning* under år 1967 för äkta makar som omväxlande vistats i Sverige och Spanien, fråga om 4: 5
- Byggnadsrörelse* bedriven av kommanditbolag. Fråga huruvida andelarna i bolaget utgör substitut för fastighet i av delägarna bedriven byggnadsrörelse eller av annan grund utgör omsättningstillgång i rörelse för delägarna 7: 4
- eller ej? Underåriga barn äger en fastighet samt aktier i ett byggnadsaktiebolag. Fråga vid försäljning av fastigheten huruvida barnen anses driva rörelse, vari fastigheten utgör omsättningstillgång 6: 3
- Djur och inventarier*, värden å, vid bokföringsmässig redovisning 8
- Ekonomiska föreningar*, förening, vilken i beskattningshänseende anses som kooperativ, övertager ett aktiebolags rörelse. Fråga om beskattningskonsekvenserna av överföringen 3: 2
- Eldistribution*, engångsersättningar till kraftaktiebolag från återdistributörer för anläggningskostnad samt beräknad kostnad för övervakning, drift m. m. för all framtid, fråga om den skattemässiga behandlingen 4: 2
- d:o betr. uttagningskostnad för ersättningskraft i de fall, när anläggningskostnad samt underhålls- och driftkostnad som avses i vattenlagen fastställs av vattendomstol att gäldas helt eller delvis i penningar, m. m. 4: 3
- Engångsersättning*, som utgår på grund av ansvarighetsförsäkring och avser förlorad arbetsförtjänst, fråga huruvida skatteplikten är beroende av hur ersättningen beräknas 6: 1
- Ersättningar* och tävlingspriser till idrottsmän, ang. skattskyldighet för 5: 3
- Fastighet*, omräkningstal vid realisationsvinstbeskattning vid avyttring under kalenderåret 1968 5: 1
- realisationsvinstbeskattning, fråga huruvida avyttring skett före den 1 januari 1968 6: 5
  - d:o, fråga om tillämpning av p. 7 av övergångsbest. till lagen den 15 december 1967 (nr 748) om ändring i KL (köpekontrakt

- uppvisat och påtecknat av notarius publicus) 6: 6
- överloppsbostäder på jordbruksegendom, taxerade såsom annan fastighet, fråga huruvida de utgjorde en enda förvärvskälla 7: 2
- Fjärrvärmenät*, anslutningsavgifter inbetalda av fastighetsägare, beskattningen av 2: 3
- rörledningar till, fråga om värdeminskning 2: 3
- FN-soldaters naturaförmåner*, värdering av 4: 1
- Forskningsarbete*, från dansk vetenskapsfond erhållet belopp för, fråga om beskattning av 7: 3
- Idrottshall*, bidrag till uppförande av, fråga om avdrag för 6: 4
- Idrottsutövare*, ersättningar och tävlingspriser till amatörer, ang. skattskyldighet 5: 3
- Incentive AB*, anskaffningsvärdet å preferensaktier av Serie B 1: 3
- Jordbruksfastighet*, bokföringsmässig redovisning, övergång till, fråga huruvida skuld på lantbruksmaskiner, inköpta före övergången men betalda först efter, får avdragas. Tillika fråga om ingångsvärde på s. k. reservmaskiner 6: 2
- djur och inventarier, värden å, vid bokföringsmässig redovisning 8
  - markbyte, fråga om realisationsvinstbeskattning 2: 4
  - reparation eller ombyggnad av djurstall 5: 4
  - överloppsbostäder på, taxerade såsom annan fastighet, fråga huruvida de utgjorde en enda förvärvskälla 7: 2
- Levnadskostnader*, ökade, normalbelopp för kalenderåret 1969 7: 1
- Makar*, se *Äkta makar*
- Markbyte*, fråga om realisationsvinstbeskattning 2: 4
- Naturaförmåner*, FN-soldaters, värdering av 4: 1
- fri bil vid inkomst av tjänst 1: 2
  - subventionerad semesterresa, semesterstuga eller resa till och från semesterort, fråga om beskattning av 3: 3
- Normalbelopp* för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst, kalenderåret 1969 7: 1
- Omräkningstal* vid realisationsvinstbeskattning av fastighet vid avyttring under kalenderåret 1968 5: 1
- Omsättningstillgång* i byggnadsrörelse, fråga om, se *Byggnadsrörelse*
- Personalsparkassa*, aktiebolags, beskattningen av samt av medlemmarna för erhållna överskottsmedel 2: 5
- Poststyrelsen*, beskattningen av vissa belöningar 2: 2
- Realisationsvinstbeskattning*
- Aktier*:
- anskaffningsvärdet å preferensaktier av Serie B i Incentive AB, beräkning av 1: 3
  - förvärv genom optionsrätt 7: 7
- Fastighet*:
- framtida försäljning, fråga om tillämpning av p. 7 av övergångsbest. till lagen den 15 december 1967 (nr 748) om ändring i KL (köpekontrakt uppvisat och påtecknat av notarius publicus) 6: 6
  - fråga huruvida avyttring skett före den 1 januari 1968 6: 5
  - mark, byte av 2: 4
  - omräkningstal vid avyttring under kalenderåret 1968 5: 1
- Resekostnader*, avdrag för bilresor mellan bostad och arbetsplats 1: 1
- Rörledningar* till fjärrvärmenät, fråga om värdeminskning 2: 3
- Semester*, subventionerad 3: 3
- Sim- och idrottshall*, bidrag till uppförande av, fråga om avdrag för 6: 4
- Ström-Ljusne AB* se *Aktier*
- Tyst bolag*, fråga om försäljning av andelar i, var att anse som försäljning av andelar i handelsbolag 3: 4
- Tävlingspriser* och ersättningar till idrottsmän, ang. skattskyldighet för 5: 3
- Vetenskapsfond*, dansk, belopp uppburet för forskningsarbete från, fråga om beskattning av 7: 3
- Värdeminskning*, nettometoden vid planerlig avskrivning 7: 6
- rörledningar till fjärrvärmenät 2: 3
- Äkta makar*, omväxlande vistelse i Sverige och Spanien, fråga om bosättningen under år 1967 4: 5

## II

### Meddelanden från

# Riksskattenämnden



Årg 9 Ang. den allmänna varuskatten Nr 1 1968

#### 1) Angående vissa blanketter

Riksskattenämnden har den 20 december 1967 fastställt ändrad lydelse av formulär till följande blanketter.

Form.nr AVS	Blankettnr Rsn	Beteckning	Form.nr AVS	Blankettnr Rsn	Beteckning
			21	721	Tilläggsdeklaration
			22	722	Debetsedel på slutlig allmän varuskatt
			22 b	722 b	Debetsedel på tillkommande allmän varuskatt
2	702	Reg.anmälan	23	723	Justeringsuppgift
4	704	Erinran	24	724	Arbetsbricka
5	705	Anmaning	25	725 b	Innerark till varuskattelängd
6	706	Anmaning att fullständiga deklaration	26	726 b	Innerark till debiteringslängd
7	707	Anmaning att lämna vissa uppgifter	30	730	Anmaning
8	708	Granskningsmeddelande	30 a	730 a	Deklarationsblankett
9	709	Krediteringsbesked	31	731	Anmaning att fullständiga deklaration
10	710	Krediteringsbesked	32	732	Anmaning att fullständiga självdeklaration (jordbruk)
11	711	Fastställelsebeslut	33	733	Ang. inhämtande av vissa uppgifter
12	712	Fastställelsebeslut	34	734	Ang. vissa uppgifter (jordbruk)
20	720	Inbetalningskort med deklaration	37	737	Ifrågasatt avvikelse
20 a	720 a	Inbetalningskort till seriekonto, utgör del av 704 resp. 705			

R II: 1

Form.nr AVS	Blankettnr Rsn	Beteckning
38	738	Avvikelse
39	739	Underrättelse om påförd taxering
41	741	Deklarationsupplysningar (jordbruk)
42	742	Anvisningar för avgivande av deklaration
43	743	Kontrolluppgift
44	744	Meddelande

Kvarvarande exemplar av följande blanketter får tills vidare användas: Rsn 702, 706, 707, 709, 710, 712, 720, 730 a, samt 731—734. Beträffande blankett Rsn 720 gäller dock att äldre exemplar inte får användas vid det nybildade Stockholms län.

Vidare har riksskattenämnden fastställt formulär till följande blanketter:

Form.nr AVS	Blankettnr Rsn	Beteckning
45	745	Debiteringssammandrag (tid. RRV L 140)
46	746	Omräkningsbesked (tid. RRV L 141)
47	747	Besked om kvittad och ut- mätt allmän varuskatt (tid. RRV L 143)

Kvarvarande exemplar av nu nämnda blanketter får användas.

## 2) Angående begreppet fastighet

En till riksskattenämnden inkommen förfrågan huruvida den i 18 § 3 mom förordningen om allmän varuskatt intagna reduceringsregeln är tillämplig vid försäljning av stolpar till sk elstängsel har besvarats enligt följande.

I anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna angående begreppet fastighet har riksskattenämnden uttalat bl. a. följande.

Med primära fastighetsobjekt förstås i denna anvisning jord och byggnader, dock inte för tillfälligt bruk uppförda skjul, kojor och flyttbara baracker. Till jorden hör därå uppförda staket, stängsel och flaggstänger. Till byggnader räknas även särskilda anläggningar, såsom brobyggnader, järnvägs- och spårvägsanläggningar ovan jord eller i tunnel, dammanläggningar, flottningsrännor och oljeanläggningar.

Mot bakgrunden härav och då åtskillnad svårligen kan göras mellan olika former av stängsel bör dessa i samtliga fall vid tillämpningen av förordningen om allmän varuskatt anses hänförliga till jorden. I enlighet härmed bör reduceringsregeln icke kunna tillämpas vid nu ifrågasvarande tillhandahållande.

(Stockholm den 11 januari 1968)

R II: 2

## II

### *Meddelanden från*

# Riksskattenämnden



Årg 9 *Ang. den allmänna varuskatten* Nr 2 1968

---

#### **1) Angående beskattningsvärdets bestämmande**

I en till riksskattenämnden inkommen ansökan om förhandsbesked hade aktiebolaget A (betongtillverkare) anfört i huvudsak följande.

Vi ämnar i fortsättningen leverera vår fabriksbetong fritt betongfabrikerna. Vi skall ej stå faran för godset under transporten.

Som fraktförare ämnar vi anvisa ett dotterbolag till oss om kunden inte vill ombesörja transporten själv. Vårt fraktbolag har dels egna bilar, dels inhyrda bilar från lejdåkare.

I den mån frakten ombesörjes av oss, skall självkostnadspris debiteras för varje enskild transport. Transportkostnadsdebiteringen kommer att ske på en särskild rad på samma faktura som för betongen.

Riksskattenämnden meddelade följande numera lagakraftvunna förhandsbesked.

Riksskattenämnden förklarar att om sökandebolaget försäljer betong under sådana villkor (fritt betongfabrik) att köparen har att bestrida kostnaderna för varans transport från fabrik till bestämmelseort och om säljaren åtager sig att ombesörja transporten för köparens räkning och på dennes bekostnad, skall i beskattningsvärdet för den försålda betongen icke inräknas härför särskilt debiterad fraktkostnad, därest det debiterade beloppet härför motsvarar den faktiska, förskotterade kostnaden samt transporten tillika sker på köparens särskilda uppdrag och av en gentemot säljaren fristående fraktförare. Som sådan fristående fraktförare, varom här är fråga, bör även anses fraktaktiebolag som är dotterbolag till sökandebolaget.

R II: 3

## 2) Angående konsumentbegreppet

I skrivelse till riksskattenämnden hade Motorbranschens Riksförbund anhållit om besked huruvida skattskyldighet till allmän varuskatt föreligger vid försäljning av begagnade lastbilar till norsk återförsäljare, som avser att utföra fordonen till Norge för yrkesmässig återförsäljning.

Efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 12 januari 1968 erhöll förbundet följande svar.

Enligt anvisningarna till 12 § varuskatteförordningen skall försäljning till konsument anses föreligga såvida det inte framstår som uppenbart att köparen inte är konsument.

Om den norske köparen visar att han i Norge driver yrkesmässig handel med bilar och det även i övrigt, exempelvis av antalet inköpta bilar, framgår att köpet sker för yrkesmässig vidareförsäljning torde han kunna förvärva bilarna skattefritt. Som förutsättning bör dock gälla att köparens ställning som yrkesmässig återförsäljare finnes dokumenterad i den svenske säljarens räkenskaper.

## 3) Angående reduceringsregeln

A. I skrivelse till riksskattenämnden hade aktiebolaget B anhållit om besked, huruvida kul- och rullager (rullningslager) samt lagerhus är att hänföra till sådana kompletta inventarier varom förmåles i 18 § 3 mom varuskatteförordningen jämte därtill hörande anvisningar enligt förordningen den 1 december 1967 (nr 660) angående ändring i förordningen den 1 december 1959 (nr 507) om allmän varuskatt.

Efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 12 januari 1968 meddelades att ifrågavarande

rullningslager och lagerhus torde kunna hänföras till sådana delar till en maskin eller annat inventarium, som enligt riksskattenämndens bindande förklaring den 12 december 1967 kan likställas med sådan komplett maskin eller sådant komplett inventarium varom förmåles i nämnda författningsrum, och att till följd därav den i samma författningsrum intagna reduceringsregeln bör kunna tillämpas under i stadgandet i övrigt angivna förutsättningar.

B. I skrivelse till riksskattenämnden hade Gummiverkstädernas och gummiringshandlarnas riksförbund — under hänvisning till innehållet i en av riksskattenämnden den 12 december 1967 meddelad bindande förklaring angående tolkningen av begreppen komplett maskin och komplett inventarium samt beträffande tillämpningen av värdegränsen (500 kronor) — anhållit om besked huruvida däck eller komplett hjul, d. v. s. däck, fälg och i förekommande fall slang och dubb kan hänföras till sådant komplett inventarium, som avses i förklaringen.

Efter föredragning av ärendet i riksskattenämnden den 12 januari 1968 meddelades, att däck torde kunna hänföras till sådana delar till en maskin eller annat inventarium som enligt riksskattenämndens bindande förklaring den 12 december 1967 kan likställas med sådan komplett maskin eller sådant komplett inventarium som avses i 18 § 3 mom varuskatteförordningen och att till följd därav den i samma författningsrum intagna reduceringsregeln bör kunna tillämpas under i stadgandet i övrigt angivna förutsättningar.

I skrivelsen tillades att under angivna förutsättningar reduceringsregeln även

torde kunna tillämpas vid tillhandahållande av kompletta hjul av det slag som angavs i ansökningen.

#### 4) Angående uthyrning av byggnadsställningar

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 26 januari 1968 beslutat att — med upphävande av tidigare den 23 juni 1965 (RSN II 1965 sid 22) meddelad anvisning i ämnet — *såsom ny anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om allmän varuskatt i fråga om *uthyrning av byggnadsställningar m. m.* att gälla fr. o. m. den 1 januari 1968.

Enligt 18 § 3 mom andra stycket förordningen om allmän varuskatt (varuskatteförordningen), sådant detta författningsrum lyder fr. o. m. den 1 januari 1968 enligt förordningen den 1 december 1967, nr 660, gäller bl. a. följande.

Skatt skall beräknas endast på 60 procent av den skattepliktiga omsättningen i fråga om tillhandahållande eller uttag ur rörelse av komplett maskin eller annat komplett inventarium under förutsättning att inventariets beskattningsvärde är lägst 500 kronor,

att tillhandahållandet eller uttaget sker för stadigvarande användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet, samt

att inventariet med hänsyn till sin varaktighet utgör sådan anläggningstillgång som normalt enligt punkt 3 a av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen är föremål för årliga värdeminskningsoavdrag eller skulle varit föremål för sådana avdrag, om inkomsten av verksamheten utgjort inkomst av rörelse. Samma reduceringsregel gäller enligt tredje stycket i

nämnda författningsrum jämväl vid *uthyrning* av nämnda slags varor för användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet.

I anvisningar till nämnda författningsrum har bl. a. uttalats att till komplett maskin eller annat komplett inventarium räknas även sådana delar, verktyg eller tillbehör som i normal omfattning tillhandahålles med inventariet. Detsamma gäller även annan del om den utgör ett komplett inventarium, t. ex. motor till en arbetsmaskin, och dess beskattningsvärde är lägst 500 kronor. I den skattepliktiga omsättningen inräknas även vederlag för montering eller annat arbete med avseende på varan hos köparen.

Riksskattenämnden har i den 12 december 1967 (Rsn II 1967 sid 51 o. f.) meddelad bindande förklaring vid tillämpningen av författningsrummet beträffande tolkningen av begreppen komplett maskin och komplett inventarium samt beträffande tillämpningen av värdegränsen (500 kronor) bl. a. uttalat att till komplett inventarium kan inte hänföras vara, som närmast har karaktär av stapelvara, såsom virke, plåt, rör, tråd, ledningsmaterial, balk o. dyl., även om varan skall utgöra anläggningstillgång hos köparen.

Vissa företag driver verksamhet bestående i uthyrning av byggnadsställningar. Uthyrning innebär som regel att det uthyrande företaget transporterar för byggnadsställningen erforderligt, monteringsfärdigt material till den plats, där ställningen skall monteras upp, och verkställer uppmonteringen, varefter företaget efter hyrestidens slut monterar ned materialet och transporterar bort materialet från arbetsplatsen. Samma tillvägagångssätt är det vanliga vid uthyrning av ställningar och stegkonstruktioner av andra

slag. Vad i det följande sägs om byggnadsställningar gäller i tillämpliga delar även sådana ställningar och stegkonstruktioner.

Sker uthyrning av byggnadsställning på nu angivet sätt, får uthyrningen och jämväl vederlaget för uthyrningen anses ha avseende på ett komplett inventarium och omfatta hela transaktionen från och med transporten av materialet till den plats, där byggnadsställningen skall nyttjas, till och med transporten därifrån. Beskattningsvärdet utgöres därvid av vederlaget för hela transaktionen. Sker sådan uthyrning för användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet bör enligt ovannämnda nya författningsbestämmelser vid varuskatteordovisningen skatten beräknas endast på 60 procent av den skattepliktiga omsättningen.

Till "annan yrkesmässig verksamhet" får hänföras bl. a. uthyrning av bostadslägenheter i hyreshus. Reduceringsregeln bör därför som regel kunna tillämpas vid uthyrning på angivet sätt av byggnadsställningar till ägare (motsv.) av sådana hus. Däremot bör reduceringsregeln inte kunna tillämpas i fråga om uthyrning av sådana ställningar till ägare (motsv.) av

en- eller tvåfamiljsfastigheter, sommarstugor och liknande.

Om uthyrningsavtalet endast innebär uthyrning av det monteringsfärdiga materialet inklusive eventuell transport av det samma till och från den plats, där materialet skall nyttjas, medan upp- och nedmontering ombesörjes av förhyraren själv eller av denne anlitat företag, kan reduceringsregeln inte tillämpas på uthyrningen av ställningsmaterialet. Något komplett inventarium har inte tillhandahållits i detta fall.

Företag, som driver yrkesmässig uthyrningsrörelse av byggnadsställningar utan att tillika ägna sig åt försäljning av sådana ställningar och byggnadsställningsmaterial, är att betrakta som konsument vid förvärv av varor för rörelsen. Skattskyldighet föreligger för den som yrkesmässigt till sådant företag försäljer varor, varom här är fråga.

Av vad som uttalats i riksskattenämndens här ovan i vissa delar återgivna bindande förklaring torde framgå att reduceringsregeln inte äger tillämpning på leverans till sådana företag av material till byggnadsställningar, såsom virke, rör, krampor, beslag o. dyl.

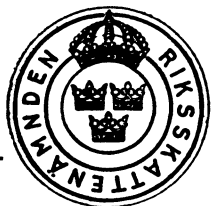
(Stockholm den 8 februari 1968)

R II:6

## II

### *Meddelanden från*

# Riksskattenämnden



Årg 9 *Ang. den allmänna varuskatten* Nr 3 1968

---

#### **1) Angående reduceringsregeln**

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 14 februari 1968 beslutat att — med upphävande av anvisningarna den 27 augusti och den 8 oktober 1965 (RSN II 1965 sid. 25 och 39) i ämnet — såsom *ny anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående *tillämpningen av den i 18 § 3 mom. andra och tredje styckena förordningen om allmän varuskatt intagna reduceringsregeln.*

Genom förordningen den 1 december 1967 (nr 660) angående ändring i förordningen den 1 december 1959 (nr 507) om allmän varuskatt, vilken förstnämnda förordning trätt i kraft den 1 januari 1968, har bl. a. 18 § 3 mom. andra stycket varuskatteförordningen jämte därtill hörande anvisningar erhållit ändrad lydelse.

Enligt nämnda författningsrum i dess nya lydelse skall skattskyldig beräkna allmän varuskatt endast på 60 procent av den skattepliktiga omsättningen i fråga om bl. a. tillhandahållande och uttag av komplett maskin eller annat komplett inventarium under förutsättning

att inventariets beskattningsvärde är lägst femhundra (500) kronor,

att tillhandahållandet eller uttaget sker för stadigvarande användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet, samt

att inventariet med hänsyn till sin varaktighet utgör sådan anläggningstillgång som normalt enligt punkt 3 a av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen är föremål för årliga värdeminskingsavdrag eller skulle varit föremål för sådana avdrag, om inkomsten av verksamheten utgjort inkomst av rörelse.

R II:7

Med tillhandahållande enligt angivna bestämmelser jämställes enligt tredje stycket i 18 § 3 mom. varuskatteförordningen i tillämpliga delar uthyrning av nämnda varor för användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet.

Till maskin eller annat inventarium hänföres enligt anvisningarna till 18 § varuskatteförordningen personbil och sådan med skåp-, stationsvagns- eller personbilskarosseri utrustad lastbil, vars tjänstevikt ej överstiger 1.800 kg, endast om den är avsedd att nyttjas i yrkesmässig trafik. Till maskin eller annat inventarium räknas vid tillämpning av förevarande författningsbestämmelser även sådana delar, verktyg eller tillbehör som i normal omfattning tillhandahålles med inventariet. Detsamma gäller även annan del om den utgör ett komplett inventarium, t. ex. motor till en arbetsmaskin, och dess beskattningsvärde är lägst 500 kronor.

Vid tillämpning av 18 § 3 mom. andra stycket inräknas i den skattepliktiga omsättningen även vederlag för montering eller annat arbete med avseende på varan hos köparen. Vid tillhandahållande av fast maskin inräknas dock icke vederlag som är att hänföra till arbete direkt på fastighet, d. v. s. på mark eller byggnad.

I den till grund för den nya förordningen liggande propositionen 1967:47 anför departementschefen bl. a. följande.

Tillämpligheten av reduceringsregeln bestäms både av varans art och dess användning hos konsumenten. Härvidlag har bestämningen av arten av de varor, för vilka regeln skall gälla, medfört de största problemen och olägenheterna. Det är därför också i denna del, som en överarbetning av regeln framstår som särskilt angelägen.

Av tidigare anförda skäl begränsades

tillämpningsområdet för regeln till sådana maskiner och andra döda inventarier, som har en varaktighetstid av mer än tre år. Detta är en allmänt vedertagen tidsgräns för anskaffningar, som skall aktiveras och göras till föremål för årlig avskrivning. Avsikten var också att regeln skulle gälla för sådana anskaffningar eller investeringar. Det förekommer emellertid i betydande utsträckning, att förvärv av objekt med längre livslängd än tre år bokföringsmässigt betraktas som omkostnader.

Då man vid tillämpningen av regeln fäst avgörande vikt vid bestämmelsen om varaktighetstiden har följden blivit, att regeln tillämpas på leveranser av även andra objekt än avskrivningsobjekt. Även delar till i och för sig reduceringsberättigade objekt liksom reservdelar, som tillförs sådana objekt t. ex. vid reparation därav, omfattas av regeln, om delens livslängd är mer än tre år. De påtalade olägenheterna och svårigheterna synes främst ha föranletts av denna enligt min mening generösa tolkning av regelns tillämpningsområde. Mot denna bakgrund anser jag att åtgärder bör vidtas i första hand för att åstadkomma en sådan avgränsning, att regeln blir tillämplig på vad som kan betraktas som nyinvesteringar i avskrivningsobjekt.

Vidare anför departementschefen.

Såsom framgått av det tidigare anförda hänförs nu till sådana investeringsvaror inte endast kompletta objekt utan även delar därtill med en livslängd över tre år. Även om det förutsatts att delen utan nämnvärd ytterligare bearbetning skall ingå i det färdigställda objektet kommer varor som närmast har karaktär av stapelvaror, såsom virke, plåt, rör, ledningsmateriel, balkar, skruv och beslag, in under regeln.

Härav betingade tillämpningssvårigheter torde falla bort, om regeln primärt avgränsas till att avse endast sådana objekt, som redan vid leveranstillfället utgör en komplett eller färdigställd investeringsvara (maskin eller annat inventarium) och som dessutom i egenskap av

anläggningstillgång hos köparen bör göras till föremål för årlig avskrivning enligt punkten 3 a av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen. Vid en motsvarande avgränsning för investeringar i jordbruk skulle delar till maskiner och andra inventarier falla utanför regelns tillämpningsområde såväl när delar inköps för maskinbygge eller reparation i egen regi som när delar utbyts vid reparation av en fristående företagare.

Viss jämkning av en sådan begränsning av regeln synes dock befogad. Även delar till en anläggningstillgång kan ha karaktär av en självständig, i och för sig komplett investeringsvara. Detta kan exempelvis anses vara fallet i fråga om elektriska motorer för olika slags arbetsmaskiner och sådana objekt som karosserier, kranar och andra lastanordningar till motorfordon. Sådana objekt bör i princip berättiga till skattereducering både vid nyanskaffning och vid utbyten i samband med reparation. Sådana utbytestransaktioner bör enligt min mening anses som försäljning i förening med montering av reduceringsberättigad investeringsvara, varigenom regeln blir tillämplig på hela beskattningsvärdet.

Med anledning av författningsändringen har riksskattenämnden i en den 12 december 1967 (RSN II 1967 sid. 51) meddelad bindande förklaring beträffande tolkningen av begreppen komplett maskin och komplett inventarium samt beträffande tillämpningen av värdegränsen (500 kronor) uttalat följande.

Med komplett maskin eller komplett inventarium förstås maskin eller annat inventarium som i levererat skick är färdigt att tagas i bruk för sitt avsedda ändamål. Härmed likställes sådana delar till en maskin eller annat inventarium som i sitt levererade skick är särskilt färdigställda för att i oförändrat skick installeras och tagas i bruk, t. ex. valsar, motorer, axlar till maskiner och karosserier till motorfordon, allt under förutsättning att respektive inventarium och respektive del därav per styck har ett be-

skattningsvärde av lägst 500 kronor.

Till komplett inventarium kan icke hänföras vara, som närmast har karaktär av stapelvara, såsom virke, plåt, rör, tråd, ledningsmateriel, balk o. dyl., även om varan skall utgöra anläggningstillgång hos köparen.

Tillhandahålles samtidigt inventarier av samma slag eller tillhandahålles flera sådana delar till ett inventarium, varom förmåles i första stycket av denna bindande förklaring, fordras för tillämpning av reduceringsregeln att beskattningsvärdet för varje enskilt inventarium eller för varje del är lägst 500 kronor.

För att skattskyldig skall kunna tillämpa reduceringsregeln rätt, såväl då han bestämmer priset, inkl. däri ingående allmän varuskatt, på tillhandahållen vara som då han sedermera skall avlämna sin skatteredovisning, måste han göra en bedömning om varan är att betrakta som sådan vara, som omfattas av de nya bestämmelserna, i det följande benämnd *investeringsvara*, eller ej samt om den verksamhet köparen bedriver kan hänföras till sådan verksamhet, som avses i författningsrummet (jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet).

Skattskyldigs sålunda gjorda bedömanden måste finnas dokumenterade i den skattskyldiges räkenskaper genom bokföringsallegat eller liknande, utvisande förutom priset på försåld vara, varans art, köparens namn och adress samt den verksamhet, i vilken varan skall användas. Om så ej är fallet, kan den skattskyldige inte påkalla reduceringsregelns tillämpning vid skatteredovisningen.

Riksskattenämnden upptar till bedömning i ett första avsnitt frågan om reduceringsregelns tillämpning vid *försäljning och uttag av investeringsvara*. Nämnden behandlar därefter i ett andra avsnitt re-

duceringsregelns tillämpning vid tillhandahållande av *tjänsteprestation på investeringsvara* samt i ett tredje avsnitt tolkningen av uttrycket ”*stadigvarande användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet*”.

#### *Försäljning och uttag av investeringsvara*

Reduceringsregeln äger tillämpning på komplett maskin eller annat komplett inventarium. Författningstexten har anknytning till sådan anläggningstillgång som normalt enligt punkt 3 a av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen är föremål för årliga värdeminskingsavdrag eller skulle varit föremål för sådana avdrag, om inkomsten av verksamheten utgjort inkomst av rörelse. Härvid bör framhållas att till sådan anskaffning får hänföras — enligt återgivet uttalande av departementschefen — inte enbart nyanskaffning utan även utbyten i samband med reparation.

För reduceringsregelns tillämpning krävs alltså, att tillhandahållandet av sådan investeringsvara i form av komplett maskin eller annat komplett inventarium som i princip görs till föremål för årliga värdeminskingsavdrag. Viss nedre värdegräns (500 kronor) har dock fastställts i författningen.

Till ledning för skattskyldiga som vid sin prissättning tillämpar öppen skatteredovisning kan nämnas att full kostnads- täckning för den allmänna varuskatten inte kan erhållas vid försäljning av vara med ett värde understigande 470 kronor *före skatt* om pålägg för allmän varuskatt göres med 6,383 % (avrundat 6,4 %). Beskattningsvärdet kommer därvid inte att uppgå till 500 kronor. Den skattskyldige äger för sådant tillhandahållande inte rätt att i sin skatteredovisning tillämpa reduceringsregeln.

Samtidigt bör framhållas att reduceringsregeln äger tillämpning — på i övrigt i författningsrummet angivna villkor — så snart varans beskattningsvärde (pris inkl. skatt) uppgår till 500 kronor oavsett på vilket sätt eller efter vilka beräkningsgrunder den skattskyldige gentemot konsumenten skaffat sig kostnads- täckning för den allmänna varuskatten.

Det förekommer att vara tillhandahålles, som är sammansatt av olika delar och som tillika levereras i lösa delar att av köparen hopmonteras. Tillhandahålles i sådant fall ett komplett inventarium, exempelvis en komplett hyllinredning, bestående av gavlar, hyllplan, regler o. dyl. som i monterat skick kan fungera som självständig hyllkonstruktion, bör reduceringsregeln kunna tillämpas om förutsättningarna i övrigt föreligger härför. Av faktura eller motsvarande handling skall dock genom sammanfattande pris eller på annat sätt tydligt framgå att fråga är om leverans av *ett* inventarium. Om därutöver av redovisningstekniska eller liknande skäl finns angivna typbeteckningar och å-priser på de olika i det kompletta inventariet ingående delarna, bör detta inte påverka bedömningen om reduceringsregeln skall tillämpas eller ej.

Av vad nu sagts framgår att leverans av ett antal delar, som i monterat skick inte fyller angivna villkor, inte kan anses ha avseende på ett komplett inventarium. Tillämpningen av reduceringsregeln på leverans av sådana delar blir beroende på om dessa delar var för sig enligt nämndens bindande förklaring kan likställas med komplett inventarium och om beskattningsvärdet för var och en av dessa delar uppgår till lägst 500 kronor.

Konstverk, dyrbarare mattor, antikviteter och andra liknande mera lyxbetona-

de varor kan förekomma som inventarier hos olika företag eller enskilda näringsidkare. Sådana föremål kan dock inte betraktas som avskrivningsobjekt. Enligt grunderna för författningsbestämmelserna på detta område kan reduceringsregeln inte äga tillämpning vid tillhandahållande av sådana varor.

Reduceringsregeln äger tillämpning på investeringsvaror av lös egendoms natur men däremot inte på fastighet eller på sådan lös egendom som efter infogande i fastighet eller som på grund av sin användning som fastighetstillbehör utgör del av fastighet. Beträffande vad som är att hänföra till fastighet föreligger särskilt uttalande av nämnden (RSN II 1967 sid. 45).

I detta sammanhang bör dock erinras om att sådan del av fastighet, som vid fastighetstaxering bör åsättas särskilt maskinvärde, s. k. fast maskin, i varuskattehänseende anses som vara, d. v. s. som lös egendom, enligt de fr. o. m. den 1 januari 1968 gällande beskattningsreglerna. Det sagda gäller också vissa större lagringscisterner, som vid fastighetstaxering behandlas som byggnad men tillika åsättes särskilt maskinvärde. I varuskattehänseende är även sådan cistern att anse som vara. Reduceringsregeln torde som regel kunna tillämpas vid tillhandahållande av sådan del av fastighet eller sådan byggnad.

Som tidigare nämnts räknas vid tillämpning av reduceringsregeln till maskiner eller andra inventarier även delar, verktyg eller tillbehör, som i normal omfattning tillhandahålles med inventarier. Bestämmelsen har avseende på det fall att delarna m. m. *ingår i leveransen av huvudvaran*. Bestämmelsen gäller även om var och en av dessa delar, verktyg eller

tillbehör ej skulle ha ett beskattningsvärde av lägst 500 kronor och även om desamma vid tillhandahållande utan samband med leverans av huvudvaran skulle kunna hänföras till skattefritt material enligt anvisningarna till samma författningsrum.

Tillhandahålles varor, som utgör eller är avsedda att utgöra delar, verktyg eller tillbehör till investeringsvara, utan samband med leverans av denna, får tillämpningen av reduceringsregeln göras beroende av om de tillhandahållna varorna i och för sig är att hänföra till investeringsvaror eller ej.

Vad ovan anförts om tillhandahållande av investeringsvara gäller i tillämpliga delar även vid skattskyldigs *uttag* av sådan vara. Varuuttag som skett skall vara verifierat i räkenskaperna med angivande av, i förekommande fall, i vilken anläggningstillgång den uttagna varan ingått.

Som tidigare nämnts är reduceringsregeln tillämplig vid tillhandahållande av personbilar endast om de är avsedda att användas i yrkesmässig trafik. Detsamma gäller sådana med skåp-, stationsvagns- eller personbilskarosseri utrustade lastbilar, vilkas tjänstevikt inte överstiger 1.800 kg. I fråga om andra lastbilar är reduceringsregeln tillämplig på de i 18 § 3 mom. varuskatteförordningen i övrigt gällande villkoren.

Med begreppet yrkesmässig trafik i anvisningarna till 18 § varuskatteförordningen förstås sådan i 1 § förordningen den 25 oktober 1940 angående yrkesmässig automobiltrafik m. m. omförd till trafik, i vilken bil jämte förare mot ersättning tillhandahålles allmänheten för person- eller godsbefordran. Reduceringsregeln kan endast tillämpas på tillhandahållande av sådan bil, som direkt nyttjas för

detta ändamål, men däremot inte på exempelvis personbil, som nyttjas för service- eller inspektionsändamål i trafikföretag.

#### *Tjänsteprestation på investeringsvara*

I fråga om tillhandahållande av *tjänsteprestation* bör följande gälla. Enligt 18 § 3 mom. tredje stycket varuskatteförordningen skall med tillhandahållande av komplett maskin eller annat komplett inventarium jämföras uthyrning av sådan vara för användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet.

Av stadgandet framgår att det även vid uthyrning skall vara fråga om objekt som i och för sig uppfyller villkoren för att anses som reduceringsberättigad vara. Detta innebär bl. a. att varans beskattningsvärde skall vara lägst 500 kronor. Uthyrningstidens längd eller hyresbeloppets storlek saknar däremot betydelse.

Beträffande tillhandahållande av *andra tjänsteprestationer än uthyrning* gäller i princip att reduceringsregeln inte äger tillämpning. Dock bör följande beaktas.

Har leverantör åtagit sig att leverera maskin eller annat inventarium hos köpare i monterat skick, får även vederlaget för monteringen — enligt uttalande i anvisningarna till 18 § varuskatteförordningen — inräknas i den skattepliktiga omsättning, varå skatt skall beräknas med tillämpning av reduceringsregeln. Detta gäller dock endast under förutsättning att maskinen eller inventariet som sådant har ett beskattningsvärde av lägst 500 kronor. Vad nu sagts gäller även annat arbete som har avseende på det kompletta inventariet och som utföres i samband med leverans av detsamma.

Vidare gäller att om i samband med reparation av ett komplett inventarium utbyte sker av del i inventariet och denna del i och för sig är att betrakta som investeringsvara, får sådant utbyte behandlas som försäljning av vara i förening med montering av reduceringsberättigad investeringsvara. Om beskattningsvärdet av den del av inventariet, som införes som ersättning för en tidigare del, uppgår till lägst 500 kronor, får reduceringsregeln — under i övrigt gällande villkor härför — tillämpas på vederlaget för den nya delen i fråga och för ev. arbete med demontering av den tidigare delen och inmontering av den nya. Reduceringsregeln får däremot inte tillämpas på den del av vederlaget, som belöper på reparationsarbetet i övrigt. Utföres montering av annan än leverantören eller av denne anlitad montör, äger reduceringsregeln inte tillämpning på monteringen.

Här må vidare erinras om att — enligt de fr. o. m. den 1 januari 1968 gällande reglerna — ”fast maskin” i varuskattehänseende är att anse som vara. Montering och andra tjänsteprestationer avseende sådan maskin skall därför beskattas. Ersättning för arbete som i samband med leverans av fast maskin utföres direkt på fastigheten — t. ex. gjutning av fundament — är dock skattefri.

#### *Stadigvarande användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet*

Av författningstextens utformning framgår att investeringar i verksamhet, varav intäkt är att hänföra till *inkomst av rörelse*, kan — om förutsättningar i övrigt föreligger — göras till föremål för reduceringsregelns tillämpning.

Vad som avses med uttrycket rörelse framgår av 27 § kommunalskattelagen. Däri uttalas att till rörelse hänföres: handelsrörelse, bank, emissions- och annan penningrörelse, försäkringsrörelse, agentur- och mäklarverksamhet, järnvägs- och kanaldrift, rederirörelse och annan transport- eller kommunikationsverksamhet, verksamhet, som avser att medelst ledning tillhandahålla vatten, gas eller elektrisk kraft, industriell verksamhet, gruvdrift och bergshantering, skogsavverkning å annans mark på grund av särskild upplåtelse, värdshus-, hotell-, teater-, biograf- och därmed jämförlig rörelse, yrkesmässig byggnadsverksamhet, hantverk, yrkesmässigt bedriven vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet, såvitt verksamheten ej utövats på grund av tjänst, så ock annan yrkesmässigt bedriven förvärvsverksamhet, såvitt icke intäkten därav är att hänföra till intäkt av jordbruksfastighet, av annan fastighet eller av tjänst.

Beträffande yrkesmässig *byggnads- och anläggningsverksamhet* bör framhållas, att reduceringsregeln endast kan tillämpas på sådana investeringar i maskiner och inventarier av här avsett slag som har avseende på rörelsens bedrivande såsom sådan (byggnadsproduktion och liknande), men däremot inte på varor och annat material för de producerade objekten (byggnader och andra anläggningar). Beträffande reduceringsregelns tillämpning i fråga om leveranser i samband med montering av maskiner som vid fastighetstaxering åsättes eller kommer att åsättas särskilt maskinvärde hänvisas till vad riksskattenämnden härutinnan uttalat tidigare i denna anvisning.

I fråga om *vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet* är reduceringsregeln tillämplig, då verksamheten bedrivs som rörelse. Reduceringsregeln äger däremot inte tillämpning

vid leverans av artiklar, som eljest kan ha karaktär av investeringsvara, till i allmän eller enskild tjänst anställda vetenskapsmän, läkare, musiker m. fl. eller till personer, som tillfälligt sysslar med vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet.

Vid leverans av investeringsvara till fysisk eller juridisk person, som driver rörelse av ovannämnda slag, bör alltså — om förutsättningar i övrigt föreligger — reduceringsregeln kunna tillämpas. Ett villkor är dock att det för den skattskyldige, som tillhandahåller varan, står klart att denna är avsedd att stadigvarande användas i köparens rörelse.

En bedömning måste sålunda ske av varans art i förhållande till den av köparen bedrivna rörelsen. Reduceringsregeln kan sålunda regelmässigt inte tillämpas på exempelvis tillhandahållande av typiska hem- och bostadsartiklar av kapitalvarukaraktär till en butiksinnehavare eller fabriksägare. Vid försäljning till läkare eller tandläkare torde anledning inte föreligga att låta reduceringsregeln bli tillämplig annat än på sådana inventarier, som normalt användes i en läkarmottagning eller tandläkarpraktik, t. ex. teknisk utrustning samt möbler o. dyl. för mottagnings- och väntrum. I detta sammanhang erinras om vad nämnden tidigare i denna anvisning uttalat om att reduceringsregeln inte är tillämplig vid tillhandahållande av konstverk, dyrbarare mattor, antikviteter och andra mera lyxbetonade varor.

Reduceringsregeln kan även tillämpas på investeringar i *jordbruk och skogsbruk*. Med jordbruk och skogsbruk bör jämföras yrkesmässigt bedriven binäring till jordbruk och annan verksamhet, varav intäkt är att hänföra till inkomst av

jordbruksfastighet. Jakt och fiske räknas inte till sådan binäring i förevarande sammanhang.

Säljaren torde som regel kunna bedöma om köparen av en vara är jordbrukare eller skogsbrukare och avser att använda varan i sin verksamhet. Framhållas bör att reduceringsregeln gäller endast kompletta maskiner och kompletta inventarier av lös egendoms natur. Varor som genom montering och infogande i byggnad erhåller karaktär av fast egendom, t. ex. fasta anordningar i ladugård för maskinmjölkning, är inte att betrakta som maskiner eller inventarier av här avsett slag. Motsvarande gäller silos, såvida dessa inte är uppförda fritt stående inne i loge eller annan byggnad. Maskiner och inventarier för jordbrukets mangårdsbyggnad kan inte anses vara avsedda för stadigvarande användning i jordbruk. Detta gäller inte endast vad som tillförts bostadsbyggnaden som sådan, t. ex. anordningar för värme och sanitet, spisar och kylskåp, utan även möbler och andra för bostadsändamål anskaffade inventarier.

Beträffande investeringar i verksamhet, varav intäkt är att hänföra till *inkomst av annan fastighet*, må reduceringsregeln tillämpas endast i fråga om sådana för stadigvarande användning avsedda investeringsvaror som nyttjas i yrkesmässigt bedriven verksamhet avseende förvaltning av hyreshus, d. v. s. i fråga om investeringar som avser själva förvaltningen som sådan men däremot inte i fråga om investeringsvaror som tillföres själva byggnaden såsom del av densamma eller som fastighetstillbehör.

Med tillhandahållande enligt vad nu sagts skall enligt 18 § 3 mom. tredje sty-

cket varuskatteförordningen i tillämpliga delar jämföras *uthyrning av investeringsvaror* för användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet.

I fråga om verksamhet, varav intäkt är att hänföra till *inkomst av tjänst, tillfällig förvärvsverksamhet eller kapital*, äger reduceringsregeln inte tillämpning vid tillhandahållande av varor, som här avses.

I fråga om reduceringsregelns tillämpning på tillhandahållande av i 18 § 3 mom. varuskatteförordningen avsedda *varor åt statliga och kommunala myndigheter eller andra offentligtättsliga organ* har de till allmän varuskatt skattskyldiga att iakttaga följande.

Reduceringsregeln är tillämplig vid försäljning och uthyrning av i författningsrummet avsedda varor till statliga och kommunala *affärsdrivande* verk och inrättningar. Till de förra hör postverket, televerket, statens järnvägar, statens vattenfallsverk, domänverket, försvarets fabriksverk, luftfartsverket och Södertälje kanalverk. Med dessa organ kan i här avsedd mening jämföras riksbanken och de allmänna försäkringskassorna. Som exempel på kommuns affärsdrivande verk må nämnas elverk, kraftverk, gasverk, värmeverk, vattenverk, avloppsverk, renhållningsverk, busstrafik, spårvägar och tvättinrättningar (tvätt åt allmänheten), varmbadhus och hamnar samt skyddade verkstäder.

Avser ett kommunalt affärsdrivande verk att i *mindre* utsträckning disponera exempelvis en maskin för andra än verkets egna uppgifter, medför detta förhållande inte någon inskränkning i tillämpningen av reduceringsregeln vid inköp av själva maskinen.

Reduceringsregeln kan däremot inte tillämpas vid försäljning eller uthyrning av varor av här avsett slag åt organ med central eller lokal förvaltning som huvuduppgift. Härmed avses närmast organ med uppgift att utöva statens eller kommuns borgerliga eller kyrkliga befogenheter eller att tillgodose medborgarnas gemensamma intressen i samhället. Som exempel må nämnas centrala, regionala och lokala styrelser, nämnder och andra myndigheter för allmän förvaltning. Vidare må nämnas försvarets olika förvaltningar och förband, kriminal- och socialvårdsmyndigheter, undervisningsanstalter, sjukhus, folktandvård, brandväsendet, vägväsendet, gatu- och parkförvaltningar m. m. Föreligger skattskyldighet till allmän varuskatt för vissa försäljningar eller uttag, såsom fallet kan vara vid centrala verkstadsskolor och liknande yrkeskolor eller vid ortopediska kliniker vid vissa lasarett, kan reduceringsregeln likväl inte tillämpas vid tillhandahållande av kompletta maskiner och kompletta inventarier av här avsett slag åt sådana köpare som i detta stycke avses.

Har inköp av investeringsvaror skett samtidigt för flera myndigheters (även affärsdrivande verks) räkning krävs för tillämpning av reduceringsregeln att det av säljarens räkenskaper (fakturakopior o. dyl.) framgår, att tillhandahållande av varorna skett till namngivet affärsdrivande verk för stadigvarande användning i dess egen verksamhet. Fakturering skall sålunda i angivna fall ha skett direkt på verket i fråga.

## 2) Angående heltäckande mattor

En till riksskattenämnden inkommen förfrågan angående tillämpningen av för-

ordningen om allmän varuskatt på heltäckande mattor har besvarats i huvudsak enligt följande.

Som framgår av riksskattenämndens anvisning den 12 december 1967 angående begreppet fastighet (RSN II 1967 sid. 45) skall heltäckande, vid golvet fästade mattor anses som fastighetstillbehör under förutsättning att mattorna tillföres fastigheten av dess ägare. Om annan än fastighetens ägare förvärvar sådana mattor, utgör dessa däremot lös egendom. Riksskattenämnden har vidare uttalat att säljare som regel skall kunna utgå från att heltäckande mattor förvärvas av fastighetens ägare. Skall heltäckande mattor betraktas som fastighetstillbehör, kan den i 18 § 3 mom. förordningen om allmän varuskatt intagna reduceringsregeln *inte* tillämpas.

Skall sådan matta betraktas som *lös egendom* och inte som fastighetstillbehör kan reduceringsregeln under i övrigt gällande villkor och under förutsättning att mattan antingen tillhandahålles inlagd på avsedd plats i fastigheten eller levereras fullt fördigställd i exakt avpassat mått. Därvid bör beaktas att skattskyldighet föreligger jämväl för vederlaget för inläggning av mattan. Ombesörjes inläggningen av säljaren kan reduceringsregeln äga tillämpning jämväl på inläggningskostnaderna.

## 3) Angående beskattningsvärdets bestämmande

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 14 februari 1968 beslutat att — med upphävande av anvisningen den 11 juni 1965 (RSN II 1965 sid 19 o. f.) i ämnet — såsom *ny anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra föl-

R II: 15

jande uttalande angående tillämpningen av förordningen om allmän varuskatt såvitt gäller *bestämning av beskattningsvärde och beräkning av skattepliktig omsättning vid betalning mot växel eller på liknande sätt.*

Enligt anvisningarna till 15 § varuskatteförordningen skall vid betalning mot växel som beskattningsvärde anses det avtalade priset med skattens belopp inräknat. Avdrag får inte ske för ränta eller annan kostnad som avgått vid diskontering av växel eller omsättning av diskonterad växel. I beskattningsvärdet och i den skattepliktiga omsättningen skall inte inräknas ränta eller annan särskild ersättning som mottagits vid inlösen eller omsättning av ej diskonterad växel.

Enligt anvisningarna till 16 § varuskatteförordningen skall vid beräkning av skattepliktig omsättning diskontering och inlösen av växel samt omsättning av ej diskonterad växel anses utgöra kontant likvid till belopp motsvarande,

vid diskontering eller inlösen av växel dennas nominella värde och

vid omsättning av ej diskonterad växel det belopp varmed växelfordringen minskat.

I den skattepliktiga omsättningen skall dock inte inräknas större sammanlagt belopp än som motsvarar beskattningsvärdet i varje särskilt fall.

Nödgas den skattskyldige på grund av bristande betalning själv inlösa diskonterad växel, må växelbeloppet i den mån detsamma ingått i tidigare redovisad skattepliktig omsättning avdragas vid senare beräkning av skattepliktig omsättning. Skulle betalning sedermera inflyta på sålunda inlöst växel, skall beloppet ånyo redovisas såsom skattepliktig omsättning.

Riksskattenämnden har i en den 12 december 1967 meddelad bindande förklaring angående begreppet avtalat pris uttalat följande.

Med avtalat pris förstås vid tillämpningen av varuskatteförordningen det ve-

derlag med den allmänna varuskatten inräknad som säljaren betingar sig för visst tillhandahållande enligt därom träffad överenskommelse med köparen vid tidpunkten för köpeavtalets ingående. I sådant vederlag skall inräknas jämväl avbetalningstillägg, finansieringstillägg, räntor och andra dylika priselement, varom överenskommelse träffats vid nämnda tidpunkt. Kassarabatter och andra rabatter, som direkt avgår vid betalningen, skall däremot icke medräknas.

Har i samband med avtalet en eller flera växlar eller reverser eller andra skuldebrev utställts, utgör sammanlagda beloppet av desamma jämte annat vederlag det avtalade priset, även om lägre belopp kan ha angivits i köpeavtal eller liknande handling.

Av räkenskaperna skall framgå hur det avtalade priset bestämts.

Innebörden av den bindande förklaringen är att i det avtalade priset skall inräknas alla räntor och andra avgifter varom man kommit överens vid avtalets ingående. Detta gäller även om räntan inte är till beloppet fastställd utan baseras på endast en ränteklausul och amorteringstid. Vad nu sagts gäller oavsett tillämpad redovisningsmetod och oavsett om den skattskyldige diskonterar växeln eller ej.

Kassarabatter och andra rabatter som direkt avgår vid betalningen skall inte inräknas i den skattepliktiga omsättningen. I efterhand utgiven rabatt, bonus eller återbäring får avdragas från den skattepliktiga omsättningen. Beloppet avdrages vid skatteredovisning för den period under vilken det utbetalas eller på annat sätt tillgodoföres köparen.

Skattskyldighet inträder *vid kontantmässig redovisning av varuskatten*, när växel, som mottagits som betalning, diskonteras, löses eller omsättes.

Har växeln diskonterats skall hela växelbeloppet inräknas i den skattepliktiga omsättningen utan avdrag för diskonto.

Har växeln inte diskonterats, skall i den skattepliktiga omsättningen inräknas det belopp varmed den skattskyldiges växelfordran minskat, d. v. s. vid inlösen hela växelbeloppet och vid omsättning av växeln det belopp, varmed växeln (växelfordringen) nedsatts.

Eventuell omsättningsränta skall inte inräknas i den skattepliktiga omsättningen, såvida den inte — med beaktande av vad som uttalats i den bindande förklaringen — ingår i det avtalade priset.

Tillämpar den skattskyldige *bokföringsmässig skatteredovisning* läggs —

med beaktande av vad som uttalats i den bindande förklaringen — det avtalade priset till grund för beskattningsvärdets bestämmande och skattskyldigheten inträder, när nämnda belopp bokföres. Den skattskyldige har härvid att framräkna de räntor — i förekommande fall mot bakgrunden av avtalsdagens ränteläge — som ingår i det avtalade priset och redovisa därå belöpande allmän varuskatt.

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

(Stockholm den 8 mars 1968.)

R II:17



## II

### *Meddelanden från*

# Riksskattenämnden



Arg 9 *Ang. den allmänna varuskatten* Nr 4 1968

---

#### **Angående reduceringsregelns tillämpning vid försäljning till kommunala verk**

1. I en till riksskattenämnden inkommen ansökan om förhandsbesked angående tillämpningen av förordningen om allmän varuskatt såvitt gäller tillhandahållande åt kommunala elverk av kablar m. m. hade AB Asea-Skandia (namnet publicerat med vederbörligt medgivande) anfört bl. a. följande.

Företaget försäljer till bl. a. kommunala elverk kablar, ledningar, apparater och annan materiel. De levererade varorna är huvudsakligen s. k. investeringsvaror med en varaktighet, som avsevärt överstiger tre år. Frågan om tillämpningen av reduceringsregeln enligt förordningens 18 § 3 mom. är därför av största intresse för oss och torde därjämte vara av vikt för en enhetlig lagtolkning hos samtliga försäljare av elektrisk materiel.

I de av Riksskattenämnden år 1965 utgivna anvisningarna till ledning för de skattskyldiga har angivits, att reduceringsregeln är tillämplig vid försäljning och uthyrning av i författningen avsedda varor till statliga och kommunala affärsdrivande verk och inrättningar. I anvisningarna säges sålunda:

”I fråga om reduceringsregelns tillämpning å tillhandahållande av i 18 § 3 mom. varuskatteförordningen avsedda varor åt statliga och kommunala myndigheter eller andra offentlighetsorgan ha de till allmän varuskatt skattskyldiga att iakttaga följande (anvisningen motsvarar i stort sett ett av riksskattenämnden i skrivelse den 6 juli 1965 till länsstyrelserna gjort uttalande).

Reduceringsregeln är tillämplig vid försäljning och uthyrning av i författningsrummet avsedda varor till statliga och kommunala affärsdrivande verk och inrättningar. Till de förra höra postverket,

R II: 19

televerket, statens järnvägar, statens vattenfallsverk, domänverket, försvarets fabriksverk, luftfartsverket och Södertälje kanalverk. Med dessa organ kan i här avsedd mening riksbanken jämföras. Som exempel på kommuns affärsdrivande verk må nämnas elverk, kraftverk, gasverk, värmeverk, vattenverk, avloppsverk, renhållningsverk, busstrafik, spårvägar och tvättinrättningar (tvätt åt allmänheten), varmbadhus och hamnar samt skyddade verkstäder.”

Vårt företag har vid debiteringen och redovisningen av allmän varuskatt handlat i överensstämmelse härmed.

Senare har emellertid Riksskattenämnden efter beslut den 26 maj 1967 i anvisningar till ledning för länsstyrelsernas varuskattekontor meddelat att med ”kommunalt affärsdrivande verk” skall förstås ”kommunalt organ som under fullt affärsmässiga former och med egen självständig styrelse, skild från andra organ bedriver sådan verksamhet” . . . etc.

För den skattskyldige materielleverantören innebär Riksskattenämndens sistnämnda ställningstagande den avsevärda komplikationen att i varje särskilt fall behöva kontrollera styrelseformen hos ett kommunalt elverk, och detta i all synnerhet som förändringar härvidlag kan äga rum tid efter annan.

Ställningstagandet förefaller dessutom märkligt eftersom det i sammanhanget relevanta måste vara att ifrågavarande kommunala elverk bedriver sådan verksamhet som enligt kommunalskattelagen är att hänföra till rörelse och på denna grund enligt varuskatteförordningen bör vara berättigade till tillämpning av reduceringsregeln oaktagat verken — i motsats till de kommunala elverksaktiebolagen — icke är fristående juridiska personer. Om elverken har egen styrelse eller om drätselkammaren eller någon kommunal nämnd utgör styrelse för dem borde sålunda icke spela någon roll, medan krav på självständig redovisning ur kontrollsynpunkt kan vara förståeliga.

Utmärkande för de kommunala affärsdrivande verken är att deras verksamhet

finansieras genom taxeinkomster och är självbärande, medan andra kommunala förvaltningsgrenar är skattefinansierade. Om verken har egen styrelse eller lyder under drätselkammaren har därvidlag, liksom när det gäller deras skattskyldighet för inkomst av rörelse, ingen betydelse. Verksamheten bedrivs vid båda styrelseformerna lika affärsmässigt.

Det av Riksskattenämnden nu ställda kravet, att kommunalt affärsdrivande verk skall ha egen självständig styrelse för att verkets inköp av investeringsvaror skall omfattas av reduceringsregeln, har enligt vår mening sålunda icke stöd i varuskatteförordningens 18 § 3 mom.

En skiljaktig behandling av de kommunala elverken ifråga om reduceringsregelns tillämpning beroende på styrelseformen måste dessutom för de därav missgynnade te sig som i hög grad godtycklig och orättvis, icke minst därför att bestämmelsen främst drabbar de mindre kommunerna. I de större kommunerna finns i regel särskild elverksstyrelse men det kan nämnas, att i så stora städer som Sundsvall och Jönköping lyder elverken under drätselkammaren. I två kommuner av samma storleksordning kan således i den ena elverket ha egen styrelse men i den andra drätselkammaren utgöra styrelse.

Under återopande av vad som sålunda anförts hemställer Aktiebolaget Asea-Skandia härmed om förhandsbesked från Riksskattenämnden jämlikt 73 § varuskatteförordningen i vad avser tillämpningen för kommunala elverk av reduceringsregeln enligt förordningens 18 § 3 mom.

Riksskattenämnden meddelade den 18 oktober 1967 följande förhandsbesked:

Riksskattenämnden har i anvisningar den 6 juli och den 8 oktober 1965 (RSN II 1965: 23 o. f. och 39 o. f.) till ledning för beskattningsmyndigheterna bl. a. uttalat att den i 18 § 3 mom. förordningen om allmän varuskatt intagna reduceringsregeln äger tillämpning vid tillhandahållande av vara åt statliga och kommunala affärsdri-

vande verk och inrättningar. Vidare uttalar i anvisningarna att reduceringsregeln däremot inte kan tillämpas vid tillhandahållande av varor av här avsett slag åt organ med central eller lokal förvaltning som huvuduppgift. Som exempel härpå anges centrala, regionala och lokala styrelser, nämnder och andra myndigheter för allmän förvaltning. Riksskattenämnden förklarar att sökandebolaget vid redovisning av allmän varuskatt för försäljning av skattepliktiga varor till kommun äger tillämpa den i 18 § 3 mom. andra stycket varuskatteförordningen intagna reduceringsregeln endast under förutsättning att försäljningen sker till kommunalt elverk med egen under stads- eller kommunalfullmäktige självständig styrelse.

Efter av sökandebolaget anförda besvär meddelade Kungl. Maj:t den 6 februari 1968 följande utslag:

Enär tillräckliga skäl för den av riksskattenämnden gjorda begränsningen av tillämpningen av reduceringsregeln i 18 § 3 mom. andra stycket förordningen om allmän varuskatt icke föreligger,

förklarar Kungl. Maj:t, med ändring av det lämnade förhandsbeskedet, att om bolaget till kommunalt elverk säljer kablar, ledningar, apparater och annan elektrisk materiel med en beräknad varaktighetstid av mer än tre år den omständigheten att elverket saknar egen, under stads- eller kommunalfullmäktige självständig styrelse icke medför att allmän varuskatt på sådana varor skall beräknas annorledes än med tillämpning av 18 § 3 mom. andra stycket förordningen om allmän varuskatt.

---

2. I skrivelse till länsstyrelserna den 12 mars 1968 har riksskattenämnden refererat

ovan återgivna förhandsbesked och i avslutning härtill anført följande.

Som svar på en till riksskattenämnden inkommen förfrågan angående reduceringsregelns tillämpning uttalades den 8 juni 1967 följande (uttalandet publicerat i Meddelanden från riksskattenämnden år 1967 sid. 38).

Med kommunalt affärsdrivande verk eller inrättning förstås kommunalt organ som under fullt affärsmässiga former och med egen självständig styrelse, skild från andra organ, bedriver sådan verksamhet varpå exempel angivits i den av nämnden den 8 oktober 1965 meddelade anvisningen angående tillämpningen av förenämnda reduceringsregel.

Kungl. Maj:ts utslag medför att nämnda uttalande inte gäller.

Riksskattenämnden vill i detta sammanhang erinra om att nämnden i anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna den 14 februari 1968 (RSN II 1968 sid. 7) uttalat följande:

Har inköp av investeringsvaror skett samtidigt för flera myndigheters (även affärsdrivande verks) räkning krävs för tillämpning av reduceringsregeln att det av säljarens räkenskaper (fakturakopior o. dyl.) framgår, att tillhandahållande av varorna skett till namngivet affärsdrivande verk för stadigvarande användning i dess egen verksamhet. Fakturering skall sålunda i angivna fall ha skett direkt på verket i fråga.

Uttalandet gäller även kommunala myndigheter.

Vidare må erinras om att enligt anvisningarna till 9 § varuskatteförordningen i författningsrummets lydelse fr. o. m. den 1 januari 1968 ledning i, på eller över marken för överföring av elektrisk kraft, gas, vatten eller värme, för transport av oljeprodukter, för teleföbindelser eller för jämförligt ändamål alltid anses som fastighet om ledningen inte ingår i fast ma-

skin eller annat inventarium. Reduceringsregeln enligt 18 § 3 mom. förordningen om allmän varuskatt är fördenskull inte tillämplig i fråga om sådana ledningar och i ledningssystemet ingående delar som enligt vad nu sagts utgör fastighet.

Därutöver bör nämnas att nämnden i bindande förklaring den 12 december 1967 (RSN II 1967 sid. 51) angående tolkningen av begreppen komplett maskin och

komplett inventarium uttalat bl. a. följande:

Till komplett inventarium kan icke hänföras vara, som närmast har karaktär av stapelvara, såsom virke, plåt, rör, tråd, ledningsmateriel, balk o. dyl., även om varan skall utgöra anläggningstillgång hos köparen.

Kablar och elledningar synes vara att hänföra till sådant ledningsmateriel, som omnämnes i nämndens bindande förklaring.

(Stockholm den 16 april 1968.)

R II: 22

## II

### Meddelanden från

# Riksskattenämnden



Årg 9 Ang. den allmänna varuskatten Nr 5 1968

#### 1) Angående reduceringsregeln

A I en till riksskattenämnden inkommen skrift hade aktiebolaget A anhållit om uttalande dels om ledningsnät till vissa tekniska anläggningar kunde anses ingå i en av sökanden i monterat skick tillhandahållen komplett anläggning och dels hur beskattningsvärdet borde beräknas vid leverans av dylik anläggning.

Efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 20 maj 1968 erhöll sökanden följande svar.

I riksskattenämndens anvisningar den 12 december 1967 till ledning för beskattningsmyndigheterna beträffande begreppet fastighet har som exempel på fastighetstillhörighet i byggnader i allmänhet angivits bl a alarmanläggningar. Med beaktande härav och av att *automatiska brandalarmanläggningar* i allmänhet får antagas ha anskaffats väsentligen för byggnaden som sådan och icke i första hand för den verksamhet som bedrivs i byggnaden, bör

en dylik anläggning i sin helhet, d v s inklusive ledningar, detektorer m m, vara att anse som fastighetstillbehör. Detta gäller i varje fall om anläggningen tillföres fastigheten av fastighetens ägare och sålunda äges av denne. Vid nu angivna förhållanden skall allmän varuskatt beräknas endast på materialets värde under det att installations- och monteringsarbetet icke varubeskattas. Reduceringsregeln är därvid icke tillämplig.

Om anläggningen och fastigheten äges av olika personer bör anläggningen betraktas som lös egendom.

Beträffande övriga i ansökningsbeskrivna anläggningar (*automatiska lokaltelefonanläggningar, högtalartelefon, personsökaranläggningar, betjäningssignalanordningar, inbrotts- och överfallsskydd, centralstyrda tidredovisningsanläggningar samt produktionsredovisningsanläggningar*) får dessa anses vara av sådan art, att de till övervägande del har samband med

Distribueras genom

**SKATTENYTT**

Officiellt organ för Taxeringsnämndsordförandenas Riksförbund T. O. R.

Box 5, Leksand, tel. 0247/104 30 — Postgiro 37 29 45

Abonnemangspris 1968: Serie I Kr. 4: —, Serie II ang. den allmänna varuskatten Kr. 4: —

R II: 23

den verksamhet som bedrivs i byggnaden och icke med byggnaden som sådan. De bör därför anses som lös egendom.

Enligt ansökningen belöper den övervägande delen av den totala kostnaden för de kompletta anläggningarna på apparater och dessas installerande — enligt uppgift 72,3 procent — och en mindre del av totalkostnaden på ledningar och dessas installerande — 27,7 procent enligt uppgift. Med hänsyn bl. a. härtill synes, såvitt gäller de anläggningar som enligt det ovan anförda bör betraktas som lös egendom, det till varje anläggning hörande ledningsnätet anses bära ingå i det inventarium av lös egendoms natur som anläggningen utgör. Beskattningsvärdet utgöres i sistnämnda fall av summan av materialets värde och värdet av installationsarbetet med varuskattens belopp inräknat. På de villkor som anges i 18 § 3 mom varuskatteförordningen synes därvid reduceringsregeln i princip kunna tillämpas på hela vederlaget.

**B I** en till riksskattenämnden inkommen skrift hade aktiebolaget B anhållit om uttalande angående tillämpningen av den i 18 § 3 mom förordningen om allmän varuskatt intagna reduceringsregeln såvitt gäller tillhandahållande av gardinuppsättningar och mattor.

Efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 23 april 1968 erhöll sökanden följande svar.

En luft gardiner, d v s vad som normalt är avsett för ett fönster, bör anses utgöra ett komplett inventarium. På samma sätt bör bedömas ett antal gardiner, löpande på samma skena och avsedda att fördragna täcka exempelvis en hel vägg. På de villkor i övrigt som anges i författnings-

rummet bör i sådant fall reduceringsregeln kunna tillämpas.

Flera olika uppsättningar av gardiner för ett rum bör däremot inte anses som ett komplett inventarium. Där får bedömningen av frågan huruvida reduceringsregeln kan tillämpas ske utifrån vad som sagts i föregående stycke.

Såvitt gäller mattor bör följande anföras.

Som framgår av riksskattenämndens avisering den 12.12.67 (R II 1967 sid. 45) angående begreppet fastighet skall heltäckande, vid golvet fästade mattor anses som fastighetstillbehör under förutsättning att mattorna tillföres fastigheten av dess ägare. Om annan än fastighetens ägare förvärvar sådana mattor, utgör dessa däremot lös egendom. Riksskattenämnden har vidare uttalat att säljare som regel skall kunna utgå från att heltäckande mattor förvärvas av fastighetens ägare. Skall heltäckande matta betraktas som fastighetstillbehör, kan den i 18 § 3 mom förordningen om allmän varuskatt intagna reduceringsregeln *inte* tillämpas.

Skall sådan matta betraktas som *lös egendom* och inte som fastighetstillbehör kan reduceringsregeln tillämpas under i övrigt gällande villkor och under förutsättning att mattan antingen tillhandahålles inlagd på avsedd plats i fastigheten eller levereras fullt färdigställd i exakt avpassat mått. Därvid bör beaktas att skattskyldighet föreligger jämväl för vederlaget för inläggning av mattan. Ombesörjes inläggningen av säljaren kan reduceringsregeln äga tillämpning jämväl på inläggningskostnaderna.

Såvitt gäller försäljning av lösa mattor bör reduceringsregeln kunna tillämpas om fråga är om färdigtillskurna mattor. Även här gäller de villkor i övrigt som stadgas

i 18 § 3 mom varuskatteförordningen. Beaktas bör dock dels den inskränkning som framgår av nämndens anvisning den 14 februari 1968 dels ock att mattor, som säljes som metervera inte synes kunna omfattas av reduceringsregeln.

C I skrivelse till riksskattenämnden hade SJ Centraförvaltning anhållit om besked huruvida den i 18 § 3 mom förordningen om allmän varuskatt intagna reduceringsregeln är tillämplig vid förvärv av vissa reservdelar såsom cylinderlock, kullager, rullager, lagerhus. I skrivelsen upplystes bl a att priset per enhet inklusive den allmänna varuskattens belopp uppgår till minst 500 kronor, att varaktighetstiden överstiger 3 år, att delarna utan vidare bearbetning kan inmonteras i inventarier.

Som svar på skrivelsen meddelades efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 20 maj 1968 att — under de förutsättningar som ovan angivits — reduceringsregeln bör vara tillämplig vid SJ:s förvärv av nu ifrågakomna varor oaktat desamma inte utgör avskrivningsobjekt i SJ:s verksamhet.

D I en till riksskattenämnden inkommen skrift hade aktiebolaget C anhållit om uttalande huruvida den i 18 § 3 mom förordningen om allmän varuskatt intagna reduceringsregeln äger tillämpning vid tillhandahållande åt kommunala affärsdrivande verk av vissa mätinstrument som verken anskaffar för kontroll och debitering av abonnenters förbrukning av vatten, gas eller värme.

I ärendet hade upplysts att ifrågavarande mätare placeras hos abonnenten och anslutes till dennes ledningsnät.

Efter föredragning av ärendet vid riks-

skattenämndens sammanträde den 23 april 1968 erhöll sökanden följande svar.

I ansökningen omnämnda mätinstrument bör hos vederbörande kommunala verk vara att anse som sådant komplett inventarium som omförmäles i 18 § 3 mom varuskatteförordningen. Vid tillhandahållande av mätinstrument åt kommunalt verk för uppgivet ändamål synes Ni följaktligen på de villkor i övrigt som avses i författningsrummet kunna tillämpa den där intagna reduceringsregeln.

E I en till riksskattenämnden inkommen ansökan om förhandsbesked rörande tillämpningen i visst fall av den i 18 § 3 mom förordningen om allmän varuskatt intagna reduceringsregeln hade aktiebolaget D anfört i huvudsak följande.

Betr förhöjd varuskatt från 5.8 till 10 % på maskindetaljer och modeller avsedda för utbyggnad av grovplåtvalsverksanläggning.

Generalentreprenör: Utländska företaget X.

Beställningsdatum: okt—nov 1965.

Leveransdatum: medio 1966.

Vi får på ansökan av Aktiebolaget Y anhålla, att nämnden i förhandsbesked måtte förklara, huruvida tolkningen av 18 § 3 mom förordningen om allmän varuskatt och den däri intagna reduceringsregeln är tillämplig på rubr investeringsobjekt. X hade på uppmaning av Y att i största möjliga omfattning anlita svensk industri, valt bl a oss som underleverantör. Leveranserna från oss har gått direkt till Y, men fakturerats till entreprenören. Vi har varit skattskyldiga för dessa leveranser då X ej är registrerat och redovisningskyldigt i Sverige.

Riksskattenämnden meddelade den 8

R II: 25

mars 1968 följande numera lagakraftvunna förhandsbesked:

Riksskattenämnden har i anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna den 20 september 1960 angående skattskyldighet till allmän varuskatt för utländska företagare, m. m. uttalat bl. a. följande.

Utländsk företagare, som från utlandet säljer skattepliktiga varor till konsument i Sverige, torde mera sällan kunna anses driva yrkesmässig försäljning i Sverige i varuskatteförordningens mening. Sådan verksamhet kan dock förekomma. Uppkommande spörsmål härom måste bedömas från fall till fall. Framhållas bör att skattskyldighet till allmän varuskatt kan föreligga, även om den utländske företagaren icke är skattskyldig till statlig eller kommunal inkomstskatt i Sverige.

Utländsk företagare, vars verksamhet i Sverige enligt det nu anförda är att betrakta som icke yrkesmässig, är att likställa med konsument vid förvärv av vara i Sverige. Detsamma gäller utländsk företagare, som här driver i och för sig yrkesmässig verksamhet men vars verksamhet avser entreprenadarbeten avseende fastighet.

I framställningar till riksskattenämnden har upptagits frågan om varuskatteförordningens tillämpning å vissa former av varuleveranser från utländska säljare till svenska köpare. Det utländska företaget tillverkar och försäljer maskiner till svensk köpare. Delar av maskinerna tillverkas och levereras direkt från utlandet medan vissa maskindelar tillverkas av svenska underleverantörer, som leverera desamma direkt till det utländska företaget svenska kund. Underleverantörerna få betalt för sina leveranser från det utländska företaget, som i sin tur uppbär likvid från sin svenska kund för hela maskinleveransen.

För berörda affärstransaktioner bör skattskyldigheten till allmän varuskatt bedömas enligt det tidigare anförda. Kan det utländska företaget anses skattskyldigt till allmän varuskatt för här i riket bedriven yrkesmässig försäljningsverksamhet, äger företaget skattefritt såväl importera utomlands tillverkade maskindelar som inköpa

de här tillverkade och levererade maskindelarna. I stället uppkommer skattskyldighet vid försäljningen till den svenska kunden.

Om däremot den utländske företagaren icke kan anses driva yrkesmässig verksamhet här i riket och därför icke kan beskattas till allmän varuskatt, är han ur varuskattesynpunkt att betrakta som konsument. Varuskatt skall därför utgå vid införslen av de utomlands tillverkade maskindelarna. För de av underleverantören levererade maskindelarna blir denne skattskyldig.

I ärendet är upplyst att X icke har registrerats som skattskyldig enligt förordningen om allmän varuskatt. Ej heller har visats att den av X bedrivna verksamheten i varuskattehänseende är att anse som yrkesmässigt bedriven i Sverige.

På grund härav finner riksskattenämnden att X är att betrakta som konsument vid förvärv av nu ifrågakomna varor och förklarar att skattskyldighet enligt förordningen om allmän varuskatt åvilar sökandebolaget för angivna försäljningar.

Då de maskindelar som skall ingå i en av X för annans räkning uppförd anläggning inte utgör maskiner och andra döda inventarier i en av X bedriven yrkesmässig verksamhet, förklarar riksskattenämnden att den i 18 § 3 mom förordningen om allmän varuskatt intagna reduceringsregeln icke är tillämplig vid denna försäljning.

Såvitt gäller i ansökningen ifrågakomna modeller har upplysts att sökandebolaget tillhandahållit desamma inom riket åt X samt att desamma för nämnda företags räkning kvarligger hos sökandebolaget för att ev användas vid kommande beställningar. Riksskattenämnden finner att om X skolat taxeras till statlig och kommunal inkomstskatt här i riket, intäkterna varit att hänföra till inkomst av rörelse. Vid så-

dant förhållande är modellerna att betrakta som inventarier i den av X bedrivna verksamheten. Riksskattenämnden förklarar på grund därav att — på i författ-

ningsrummet i övrigt angivna villkor — den i 18 § 3 mom. varuskatteförordningen intagna reduceringsregeln är tillämplig på detta tillhandahållande.

**RIKSSKATTENÄMNDENS  
VARUSKATTEBYRÅ**

**har flyttat till**

**Regeringsgatan 50, STOCKHOLM**

**Postadress: Box 40011**

**103 41 STOCKHOLM 40**

**Tel: 21 95 10 (lokal)**

**08- 21 96 10 (riks)**

(Stockholm den 18 juni 1968)

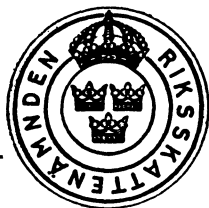
R II: 27



## II

### Meddelanden från

# Riksskattenämnden



Årg 9 Ang. den allmänna varuskatten Nr 5 1968

#### 1) Angående reduceringsregeln

A I en till riksskattenämnden inkommen skrift hade aktiebolaget A anhållit om uttalande dels om ledningsnät till vissa teletekniska anläggningar kunde anses ingå i en av sökanden i monterat skick tillhandahållen komplett anläggning och dels hur beskattningsvärdet borde beräknas vid leverans av dylik anläggning.

Efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 20 maj 1968 erhöll sökanden följande svar.

I riksskattenämndens anvisningar den 12 december 1967 till ledning för beskattningsmyndigheterna beträffande begreppet fastighet har som exempel på fastighetstillhörighet i byggnader i allmänhet angivits bl a alarmanläggningar. Med beaktande härav och av att *automatiska brandalarmanläggningar* i allmänhet får antagas ha anskaffats väsentligen för byggnaden som sådan och icke i första hand för den verksamhet som bedrivs i byggnaden, bör

en dylik anläggning i sin helhet, d v s inklusive ledningar, detektorer m m, vara att anse som fastighetstillbehör. Detta gäller i varje fall om anläggningen tillföres fastigheten av fastighetens ägare och sålunda äges av denne. Vid nu angivna förhållanden skall allmän varuskatt beräknas endast på materialets värde under det att installations- och monteringsarbetet icke varubeskattas. Reduceringsregeln är därvid icke tillämplig.

Om anläggningen och fastigheten äges av olika personer bör anläggningen betraktas som lös egendom.

Beträffande övriga i ansökningen beskrivna anläggningar (*automatiska lokaltelefonanläggningar, högtalartelefon, personsökaranläggningar, betjäningssignalanordningar, inbrotts- och överfallsskydd, centralstyrda tidredovisningsanläggningar samt produktionsredovisningsanläggningar*) får dessa anses vara av sådan art, att de till övervägande del har samband med

R II: 23

den verksamhet som bedrivs i byggnaden och icke med byggnaden som sådan. De bör därför anses som lös egendom.

Enligt ansökningen belöper den övervägande delen av den totala kostnaden för de kompletta anläggningarna på apparater och dessas installerande — enligt uppgift 72,3 procent — och en mindre del av totalkostnaden på ledningar och dessas installerande — 27,7 procent enligt uppgift. Med hänsyn bl. a. härtill synes, såvitt gäller de anläggningar som enligt det ovan anförda bör betraktas som lös egendom, det till varje anläggning hörande ledningsnätet anses böra ingå i det inventarium av lös egendoms natur som anläggningen utgör. Beskattningsvärdet utgöres i sistnämnda fall av summan av materialets värde och värdet av installationsarbetet med varuskattens belopp inräknat. På de villkor som anges i 18 § 3 mom varuskatteförordningen synes därvid reduceringsregeln i princip kunna tillämpas på hela vederlaget.

**B** I en till riksskattenämnden inkommen skrift hade aktiebolaget B anhållit om uttalande angående tillämpningen av den i 18 § 3 mom förordningen om allmän varuskatt intagna reduceringsregeln såvitt gäller tillhandahållande av gardinuppsättningar och mattor.

Efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 23 april 1968 erhöll sökanden följande svar.

En luft gardiner, d v s vad som normalt är avsett för ett fönster, bör anses utgöra ett komplett inventarium. På samma sätt bör bedömas ett antal gardiner, löpande på samma skena och avsedda att fördragna täcka exempelvis en hel vägg. På de villkor i övrigt som anges i författnings-

rummet bör i sådant fall reduceringsregeln kunna tillämpas.

Flera olika uppsättningar av gardiner för ett rum bör däremot inte anses som *ett* komplett inventarium. Där får bedömningen av frågan huruvida reduceringsregeln kan tillämpas ske utifrån vad som sagts i föregående stycke.

Såvitt gäller mattor bör följande anföras.

Som framgår av riksskattenämndens anvisning den 12.12.67 (R II 1967 sid. 45) angående begreppet fastighet skall heltäckande, vid golvet fästade mattor anses som fastighetstillbehör under förutsättning att mattorna tillföres fastigheten av dess ägare. Om annan än fastighetens ägare förvärvar sådana mattor, utgör dessa däremot lös egendom. Riksskattenämnden har vidare uttalat att säljare som regel skall kunna utgå från att heltäckande mattor förvärvas av fastighetens ägare. Skall heltäckande matta betraktas som fastighetstillbehör, kan den i 18 § 3 mom förordningen om allmän varuskatt intagna reduceringsregeln *inte* tillämpas.

Skall sådan matta betraktas som *lös egendom* och inte som fastighetstillbehör kan reduceringsregeln tillämpas under i övrigt gällande villkor och under förutsättning att mattan antingen tillhandahålles inlagd på avsedd plats i fastigheten eller levereras fullt färdigställd i exakt avpassat mått. Därvid bör beaktas att skattskyldighet föreligger jämväl för vederlaget för inläggning av mattan. Ombesörjes inläggningen av säljaren kan reduceringsregeln äga tillämpning jämväl på inläggningskostnaderna.

Såvitt gäller försäljning av lösa mattor bör reduceringsregeln kunna tillämpas om fråga är om färdigtillskurna mattor. Även här gäller de villkor i övrigt som stadgas

i 18 § 3 mom varuskatteförordningen. Beaktas bör dock dels den inskränkning som framgår av nämndens anvisning den 14 februari 1968 dels ock att mattor, som säljes som metervara inte synes kunna omfattas av reduceringsregeln.

**C** I skrivelse till riksskattenämnden hade SJ Centralförvaltning anhållit om besked huruvida den i 18 § 3 mom förordningen om allmän varuskatt intagna reduceringsregeln är tillämplig vid förvärv av vissa reservdelar såsom cylinderlock, kullager, rullager, lagerhus. I skrivelsen upplystes bl a att priset per enhet inklusive den allmänna varuskattens belopp uppgår till minst 500 kronor, att varaktighetstiden överstiger 3 år, att delarna utan vidare bearbetning kan inmonteras i inventarier.

Som svar på skrivelsen meddelades efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 20 maj 1968 att — under de förutsättningar som ovan angivits — reduceringsregeln bör vara tillämplig vid SJ:s förvärv av nu ifrågakomna varor oaktat desamma inte utgör avskrivningsobjekt i SJ:s verksamhet.

**D** I en till riksskattenämnden inkommen skrift hade aktiebolaget C anhållit om uttalande huruvida den i 18 § 3 mom förordningen om allmän varuskatt intagna reduceringsregeln äger tillämpning vid tillhandahållande åt kommunala affärsdrivande verk av vissa mätinstrument som verken anskaffar för kontroll och debitering av abonnenters förbrukning av vatten, gas eller värme.

I ärendet hade upplysts att ifrågavarande mätare placeras hos abonnenten och anslutes till dennes ledningsnät.

Efter föredragning av ärendet vid riks-

skattenämndens sammanträde den 23 april 1968 erhöll sökanden följande svar.

I ansökningen omnämnda mätinstrument bör hos vederbörande kommunala verk vara att anse som sådant komplett inventarium som omförmäles i 18 § 3 mom varuskatteförordningen. Vid tillhandahållande av mätinstrument åt kommunalt verk för uppgivet ändamål synes Ni följaktligen på de villkor i övrigt som avses i författningsrummet kunna tillämpa den där intagna reduceringsregeln.

**E** I en till riksskattenämnden inkommen ansökan om förhandsbesked rörande tillämpningen i visst fall av den i 18 § 3 mom förordningen om allmän varuskatt intagna reduceringsregeln hade aktiebolaget D anfört i huvudsak följande.

Betr förhöjd varuskatt från 5.8 till 10 % på maskindetaljer och modeller avsedda för utbyggnad av grovplåtvalsverksanläggning.

Generalentreprenör: Utländska företaget X.

Beställningsdatum: okt—nov 1965.

Leveransdatum: medio 1966.

Vi får på ansökan av Aktiebolaget Y anhålla, att nämnden i förhandsbesked måtte förklara, huruvida tolkningen av 18 § 3 mom förordningen om allmän varuskatt och den däri intagna reduceringsregeln är tillämplig på rubr investeringsobjekt. X hade på uppmaning av Y att i största möjliga omfattning anlita svensk industri, valt bl a oss som underleverantör. Leveranserna från oss har gått direkt till Y, men fakturerats till entreprenören. Vi har varit skattskyldiga för dessa leveranser då X ej är registrerat och redovisningskyldigt i Sverige.

Riksskattenämnden meddelade den 8

R II: 25

mars 1968 följande numera lagakraftvunna förhandsbesked:

Riksskattenämnden har i anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna den 20 september 1960 angående skattskyldighet till allmän varuskatt för utländska företagare, m. m. uttalat bl. a. följande.

Utländsk företagare, som från utlandet säljer skattepliktiga varor till konsument i Sverige, torde mera sällan kunna anses driva yrkesmässig försäljning i Sverige i varuskatteförordningens mening. Sådan verksamhet kan dock förekomma. Uppkommande spörsmål härom måste bedömas från fall till fall. Framhållas bör att skattskyldighet till allmän varuskatt kan föreligga, även om den utländske företagaren icke är skattskyldig till statlig eller kommunal inkomstskatt i Sverige.

Utländsk företagare, vars verksamhet i Sverige enligt det nu anförda är att betrakta som icke yrkesmässig, är att likställa med konsument vid förvärv av vara i Sverige. Detsamma gäller utländsk företagare, som här driver i och för sig yrkesmässig verksamhet men vars verksamhet avser entreprenadarbeten avseende fastighet.

I framställningar till riksskattenämnden har upptagits frågan om varuskatteförordningens tillämpning å vissa former av varuleveranser från utländska säljare till svenska köpare. Det utländska företaget tillverkar och försäljer maskiner till svensk köpare. Delar av maskinerna tillverkas och levereras direkt från utlandet medan vissa maskindelar tillverkas av svenska underleverantörer, som leverera desamma direkt till det utländska företags svenska kund. Underleverantörerna få betalt för sina leveranser från det utländska företaget, som i sin tur uppbär likvid från sin svenska kund för hela maskinleveransen.

För berörda affärstransaktioner bör skattskyldigheten till allmän varuskatt bedömas enligt det tidigare anförda. Kan det utländska företaget anses skattskyldigt till allmän varuskatt för här i riket bedriven yrkesmässig försäljningsverksamhet, äger företaget skattefritt såväl importera utomlands tillverkade maskindelar som inköpa

de här tillverkade och levererade maskindelarna. I stället uppkommer skattskyldighet vid försäljningen till den svenska kunden.

Om däremot den utländske företagaren icke kan anses driva yrkesmässig verksamhet här i riket och därför icke kan beskattas till allmän varuskatt, är han ur varuskattesynpunkt att betrakta som konsument. Varuskatt skall därför utgå vid införseln av de utomlands tillverkade maskindelarna. För de av underleverantören levererade maskindelarna blir denne skattskyldig.

I ärendet är upplyst att X icke har registrerats som skattskyldig enligt förordningen om allmän varuskatt. Ej heller har visats att den av X bedrivna verksamheten i varuskattehänseende är att anse som yrkesmässigt bedriven i Sverige.

På grund härav finner riksskattenämnden att X är att betrakta som konsument vid förvärv av nu ifrågakomna varor och förklarar att skattskyldighet enligt förordningen om allmän varuskatt åvilar sökandebolaget för angivna försäljningar.

Då de maskindelar som skall ingå i en av X för annans räkning uppförd anläggning inte utgör maskiner och andra döda inventarier i en av X bedriven yrkesmässig verksamhet, förklarar riksskattenämnden att den i 18 § 3 mom förordningen om allmän varuskatt intagna reduceringsregeln icke är tillämplig vid denna försäljning.

Såvitt gäller i ansökningen ifrågakomna modeller har upplysts att sökandebolaget tillhandahållit desamma inom riket åt X samt att desamma för nämnda företags räkning kvarligger hos sökandebolaget för att ev användas vid kommande beställningar. Riksskattenämnden finner att om X skolat taxeras till statlig och kommunal inkomstskatt här i riket, intäkterna varit att hänföra till inkomst av rörelse. Vid så-

dant förhållande är modellerna att betrakta som inventarier i den av X bedrivna verksamheten. Riksskattenämnden förklarar på grund därav att — på i författ-

ningsrummet i övrigt angivna villkor — den i 18 § 3 mom. varuskatteförordningen intagna reduceringsregeln är tillämplig på detta tillhandahållande.

**RIKSSKATTENÄMNDENS  
VARUSKATTEBYRÅ**

**har flyttat till**

**Regeringsgatan 50, STOCKHOLM**

**Postadress: Box 40011**

**103 41 STOCKHOLM 40**

**Tel: 21 95 10 (lokal)**

**08- 21 96 10 (riks)**

(Stockholm den 18 juni 1968)

R II: 27

