

# Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-104 30 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

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

Nr 3 1982–Årg 12

## **Riksskatteverkets anvisningar om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst till utlandet, som företas under kalen- deråret 1982;**

**RSV Dt  
1982:5  
RSFS 1982:5**

utfärdade den 12 januari 1982.

Den 17 februari 1978 beslöt RSV att anvisningarna angående avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst skulle beträffande tjänsteresor till utlandet, företagna efter utgången av 1977, erhålla ändrad lydelse. Ändringen innebär att traktamentsbeloppen skulle anknyta till bilaga till utlandsresereglementet (1953:666) i dess lydelse enligt förordningen 1978:42.

RSV har vid sammanträde den 12 januari 1982 med stöd av 33 § kommunalskattelagen (KL) beslutat att detta avsnitt av anvisningarna skall — beträffande tjänsteresor till utlandet, företagna efter utgången av 1981 — erhålla följande ändrade lydelse.

Tjänsteresor till utlandet skall behandlas var för sig vid prövning av avdrag för ökade levnadskostnader. När avdrag för tjänsteresa till utlandet yrkas med belopp som överstiger normalbeloppet bör — där inte särskilda skäl föranleder till annat — den av tjänsteresan föranledda ökningen av levnadskostnaden anses motsvara den ersättning som arbetsgivaren utgivit för att täcka kostnaderna (traktamente). Avdrag medges dock med högst det belopp som motsvarar styrkta utgifter för hotellrum och därjämte för varje dag (06.00—24.00), varav mer än 8 timmar tagits i anspråk, ett belopp, som motsvarar traktamentet i bilaga 1 till det statliga utlandsresereglementet. Detta belopp varierar mellan olika länder och utgör för närvarande högst 395 kr och lägst 60 kr. Omfattar vistelsen på en och samma ort mer än 15 dygn i följd bör ökningen av levnadskostnaderna för om det sextonde dygnet anses motsvara erhållen traktamentsersättning. Avdrag medges dock med högst det belopp som motsvarar styrkta utgifter för hotellrum och därjämte 6/10 av det statliga utlandstraktamentet.

Om den anställde på ett godtagbart sätt kan visa att ökningen i levnadskostnaderna varit större än det belopp som avdrag kan medges med enligt närmast föregående stycke har han i stället rätt till avdrag med belopp motsvarande de verkliga merkostnaderna.

Enligt bilaga 1 till utlandsresereglementet i dess lydelse enligt förordningen 1981:1366 utgår för nedan angivna länder statligt utlandstraktamente med följande belopp för dag.

<sup>1</sup> Jfr RSFS 1981:20 RSV Dt 1981:10

RSFS 1982:5  
RSV Dt 1982:5

Land eller område	Trakta- mente per dag, kr	Land eller område	Trakta- mente per dag, kr
Afghanistan	265	Haiti	205
Albanien	60	Honduras	115
Algeriet	280	Hongkong	160
Amerikas förenta stater	200	Indien	110
Angola	165	Indonesien	205
Argentina	295	Irak	185
Australien	250	Iran	200
Azorerna	80	Irland	195
Bahamas	145	Island	215
Bahrain	285	Israel	195
Bangladesh	105	Italien	190
Barbados	170	Jamaica	280
Belgien	225	Japan	315
Benin	140	Jordanien	175
Bermuda	175	Jugoslavien	120
Bolivia	140	Kamerun	150
Botswana	210		
Brasilien	145	Kanarieöarna	140
Brunei	225		
Bulgarien	135	Kap Verde	60
Burundi	265	Kenya	100
Canada	170	Kina	110
Centralafrikanska republiken	120	Kongo, Folkrepubliken	320
Chile	305	Korea, Demokratiska folkrepubliken	85
Colombia	170	Korea, Republiken	250
		Kuwait	285
Cuba	180	Laos	125
Cypern	105	Lesotho	105
Danmark	200	Libanon	110
Djibouti	270	Liberia	265
Dominikanska republiken	170	Libyen	240
Ecuador	175	Luxemburg	175
Egypten	160	Macao	110
Elfenbenskusten	260	Madagaskar	135
Etiopien	155	Malawi	155
Fiji	140	Malaysia	160
Filippinerna	185	Maldiverna	100
Finland	185	Mali	315
		Malta	195
Frankrike	225	Marocko	140
Förenade arabemiraten	300	Martinique	205
Gabon	215	Mauretanien	130
Gambia	85	Mauritius	95
Ghana	355	Mexico	195
Grekland	180	Mocambique	135
Grenada	250		
Grönland	135	Mongoliet	65
Guadeloupe	160	Nederländerna	185
Guatemala	115	Nederländska Antillerna	240
Guinea	330	Nepal	115
Guinea-Bissau	70	Nicaragua	130
Guyana	150	Niger	200

Land eller område	Traktamente per dag, kr	Land eller område	Traktamente per dag, kr
Nigeria	395	Tanzania	185
Norge	230	Thailand	135
Nya Zeeland	145	Tjeckoslovakien	115
Oman	285	Togo	150
Pakistan	130	Trinidad och Tobago	170
Panama	200	Tunisien	200
Papua Nya Guinea	180	Turkiet (asiatiska delen)	130
Paraguay	205	Turkiet (europeiska delen)	140
Peru	195	Tyska demokratiska republiken	150
Polen	155	Tyskland, Förbundsrepubliken	200
Portugal	160	Uganda	315
Puerto Rico	130	Ungern	110
Qatar	310	Uruguay	195
Rumänien	200	Venezuela	290
Rwanda	165	Vietnam	75
Salvador, El	130	Virgin Islands	120
Saudiarabien	320	Yemen, Arabrepubliken	225
Schweiz	205	Yemen, Demokratiska folkrepubliken	205
Senegal	160	Zaire	340
Seychellerna	170	Zambia	160
Sierra Leone	200	Zimbabwe	180
Singapore	180	Österrike	210
Somalia	145	Övre Volta	205
Sovjetunionen	200	Övriga länder och områden	130 <sup>2</sup>
Spanien	185		
Sri Lanka	120		
Storbritannien och Nordirland	220		
Sudan	220		
Surinam	155		
Swaziland	115		
Sydafrika	120		
Syrien	175		
Taiwan	130		

RSFS 1982:5  
RSV Dt 1982:5

<sup>2</sup> Det ekonomiska systemet i en mindre stat, t ex Monaco, kan vara helt avhängigt det ekonomiska systemet i dess grannland. I sådant fall tillämpas det traktamente som gäller för grannlandet. För t ex Andorra, Liechtenstein och Monaco tillämpas traktamentet för Spanien, Schweiz respektive Frankrike. Närmare upplysningar lämnas av utrikesdepartementets resesektion, tel 08-763 10 00

**Riksskatteverkets föreskrifter  
om normalbelopp för kalenderåret 1982  
för ökade levnadskostnader vid  
tjänsteresa i enskild tjänst;<sup>1</sup>**

utfärdade den 12 januari 1982.

RSV har vid sammanträde den 12 januari 1982 med stöd av 33 § kommunalskattelagen (KL) beslutat att för kalenderåret 1982 såsom normalbelopp för ökade levnadskostnader i enskild tjänst fastställa ett belopp

<sup>1</sup> Jfr RSFS 1981:17 RSV Dt 1981:8

RSV Dt  
1982:6  
RSFS 1982:6

av 195 kr, därav 55 kr avser bostad, 125 kr avser kost och återstående 15 kr avser telefon, tidningar och dylika småutgifter.

I enlighet härmed skall för tjänsteresor under kalenderåret 1982 gälla följande avdragsbelopp då traktamentena uppgår till eller överskrider de angivna beloppen

Förrättningens art	Avdrag medges med	Avdragets fördelning		
		Bo-stad	Kost	Diverse småut-gifter
Korttidsförrättning samt första 15 dygna av varje långtidsförrättning	195	55	125	15
Långtidsförrättning fr o m 16 dygnet	117	33	75	9
Endagsförrättning som varat mer än 4 men ej mer än 10 timmar i följd	39	—	39	—
Endagsförrättning som varat mer än 10 timmar i följd	78	—	78	—

**RSV Dt  
1982:7  
RSFS 1982:11**

### **Riksskatteverkets anvisningar om beskattning av vissa inköpsrätter (Fastighets AB Regnbågen);**

utfärdade den 9 februari 1982.

Vid extra bolagsstämma i Fastighets AB Regnbågen den 25 september 1981 beslöts att bolagets nuvarande aktiekapital skulle höjas genom nyemission. På bolagsstämman beslöts också att AB Wilh. Beckers aktieägare och anställda i Beckerkoncernen skulle ha företrädesrätt att inköpa de nyemitterade aktierna. Härvid skulle aktieägarna för varje tretal aktier äga rätt att till emissionskursen 100 kr förvärva en aktie.

Inköpsrätten skulle begagnas under tiden 21 oktober — 9 november 1981.

AB Wilh. Becker har i en den 25 januari 1982 inkommen skrivelse hemställt att riksskatteverket utfärdar anvisningar beträffande värderingen av inköpsrätterna.

Riksskatteverket har med stöd av 3 § instruktionen (1970:752) för riksskatteverket beslutat att uttala, att inköpsrättens schablonvärde bör anses utgöra 14 kr, motsvarande medianvärdet av de betalkurser som noterats på Stockholms Fondbörs eller, för varje tretal aktier, 42 kr.

Värdet på inköpsrätten är att likställa med utdelning för aktieägarna och bör beskattas som inkomst av kapital under förutsättning att inköpsrätten begagnas eller avyttras. För det fall att inköpsrätten har avyttrats bör utdelningen dock anses uppgå till det belopp som erhållits för rätten. Därefter anses det beskattade värdet — eller köpeskillingen för teckningsrätterna om dessa har köpts — utgöra anskaffningskostnad vid

realisationsvinstberäkningen. Vid en avyttring av en tecknad aktie tas det fastställda schablonvärdet — eller köpeskillingen — för teckningsrätten med vid beräkningen av anskaffningskostnaden för aktien.

De anställda som förvärvat aktier till emissionskursen bör beskattas för samma belopp som aktieägarna, men under inkomst av tjänst.

Dessa anvisningar tillämpas fr o m 1982 års taxering.

**Riksskatteverkets anvisningar  
om beskattning av vissa inköpsrätter  
(AB Sture Ljungdahl);**

utfärdade den 11 februari 1982.

Genom meddelande i oktober 1981 erbjöd AB Företagsfinans de anställda i Ljungdahlskoncernen och aktieägare i AB Företagsfinans att inköpa aktier i AB Sture Ljungdahl till ett pris av 75 kr per aktie.

Anmälan om önskemål att köpa aktier skulle inges under tiden 26 oktober — 20 november 1981.

Bolagen har i en den 13 januari 1982 inkommen skrivelse hemställt, att riksskatteverket utfärdar anvisningar om beskattningskonsekvenserna med anledning av erbjudandet.

Riksskatteverket har med stöd av 3 § instruktionen (1970:752) för riksskatteverket beslutat att uttala, att för aktieägarna bör utdelning anses föreligga motsvarande skillnaden mellan aktiens marknadspris och priset enligt erbjudandet. Den första inofficiellt noterade betalkursen, 15 december 1981, 115 kr, bör därvid anses vara ett uttryck för marknadspriset. Beskattning bör därför ske som inkomst av kapital med  $(115 - 75 =) 40$  kr per aktie. Vid en avyttring av aktien tas det beskattade värdet med vid beräkningen av anskaffningskostnaden för aktien.

De anställda som förvärvat aktier bör beskattas för samma belopp som aktieägarna, men under inkomst av tjänst.

Dessa anvisningar tillämpas fr o m 1982 års taxering.

**Riksskatteverkets information  
om den skattemässiga behandlingen av vissa transak-  
tioner som skett mellan konsumtionsföreningen Hum-  
lan och dess medlemmar;**

utfärdad den 12 januari 1982.

Under senare tid har RSV vid flera tillfällen uppmärksammats på affärsidéer som i allt väsentligt bygger på de bakomliggande transaktionernas eventuella skattemässiga fördelar. Marknadsföring sker inte sällan under förespegling att transaktionerna överensstämmer med gällande skat-  
telagstiftning.

RSV har för sin del funnit att beskattningsfrågan i några fall inte varit tillfredsställande utredd. Enligt RSVs mening bör bli skattefrågorna vara avgjorda innan marknadsföring m m under förebärande av särskilda skattefördelar sker gentemot en större allmänhet. Genom ansökan om bindande förhandsbesked hos RSVs nämnd för rättsärenden kan olösta

**RSV Dt  
1982:8**

**RSFS 1982:12**

**RSV Dt  
1982:9**

**RSFS 1982:18**

RSFS 1982:18  
RSV Dt 1982:9

eller tvistiga skattefrågor avgöras.

Även om viss skattefråga ännu inte avgjorts av skattedomstol kan RSV genom anvisningar och uttalanden ge sin syn på transaktionen. Detta görs då i syfte att skapa förutsättningar för en likformig och rättvis taxering.

En fråga som på senare tid uppmärksammats bl a av massmedia rör transaktioner som förekommit med Konsumtionsföreningen Humlan. Frågan berör för närvarande ett förhållandevis begränsat antal personer. Ansatser till liknande affärsidéer kan dock inte uteslutas. Frågan får mot den bakgrunden anses ha en tämligen omfattande räckvidd. RSV har därför funnit anledning lämna följande information och uttalande om beskattningskonsekvenserna för det slag av transaktioner som bl a uppmärksammats genom Konsumtionsföreningen Humlan.

#### **Allmänt om konsumtionsföreningen Humlan**

Enligt föreningens stadgar är ändamålet med föreningen att främja medlemmarnas ekonomiska intressen gällande medlemmarnas hushålls-ekonomi. Varje medlem måste teckna sig för ett insatskapital om minst 5 000 kr. Enligt stämmobeslut har dock varje medlem rätt att teckna andelar upp till den egna taxerade inkomsten. Betalning av insatsen sker dels kontant 50 kr per andel dels med revers 4 950 kr per andel.

På denna revers till föreningen betalar medlemmarna en ränta  $n$  motsvarande 18 % på reversbeloppet. Räntan betalas kvartalsvis i förskott. Reverserna är vidare amorteringsfria. De är därför närmast att se som ett bevis på respektive medlems insatskapital, som ännu inte förfallit till betalning.

Genom medlemskapet och den som ränta betecknade inbetalningen till föreningen får medlemmen nyttjanderätt till en kredit i föreningen. Kreditens storlek är i sin tur beroende av medlemmens insatskapital och den ränta som medlemmen betalar på reversbeloppet.

Vidare innebär medlemskapet en rätt att utnyttja de rabatter och förmåner som föreningen har hos bl a vissa företag. Dessa inköp kan ske antingen kontant eller genom att utnyttja den kredit som medlemmarna har i föreningen. I sistnämnda fall fakturerar leverantören föreningen för de varor som medlemmen köpt. Betalningen avräknas därefter mot medlemmens kredit. Överskrids kreditgränsen blir medlemmen omedelbart betalningsskyldig för överskjutande belopp.

Konsumtionsföreningen Humlan har enligt hittills tillgängliga uppgifter inte haft någon anställd personal under det första verksamhetsåret. Förvaltningen ombesörjs på föreningens bekostnad av ett fristående bolag. Detta bolag sköter även betalning av de kreditköp som respektive leverantör fakturerar på föreningen. Någon egentlig handel med konsumtionsföreningen har således inte förekommit under året. I den mån sådan handel förekommit synes den i vart fall ha varit av mycket ringa omfattning. Föreningens verksamhet har hittills så gott som uteslutande utgjorts av medlemmarnas egna inköp av varor och tjänster som då har skett i föreningens namn.

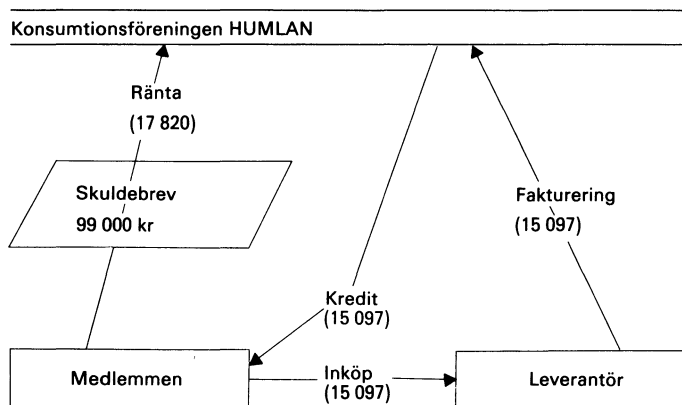
### Schematisk beskrivning och exempel på vissa transaktioner mellan konsumtionsföreningen Humlan och dess medlemmar

RSFS 1982:18  
RSV Dt 1982:9

Medlemmen förutsätts teckna 20 andelar, dvs ett insatskapital på 100 000 kr. Av beloppet betalas 1 000 kr kontant. På återstoden lämnas en revers på 99 000 kr till föreningen. F n betalar medlemmen en årlig ränta på 17 820 kr. Medlemmens kredit i föreningen uppgår i exemplet till 15 097 kr.

För bl a administrationskostnader debiteras medlemmen 2.75 % av reversbeloppet. Resterande del av inbetalningen —15.25 %— förs upp på ett särskilt avräkningskonto för medlemmens räkning (= medlemmens kredit i föreningen). I exemplet uppgår detta belopp följaktligen till 15 097 kr.

Medlemmen kan utnyttja den i föreningen ”bevijade” krediten för inköp av varor hos vissa leverantörer. Leverantören fakturerar medlemsinköpen hos föreningen som i sin tur debiterar medlemmens avräkningskonto.



Av de prospekt som från föreningens sida lämnats ut till medlemmarna framgår att medlemmen efter stämmobeslut kan få en skattefri återbäring från föreningen. Det får anses troligt att avsikten varit att den av föreningen lämnade krediten skall tillfalla medlemmen i form av återbäring från föreningen.

Till stöd för att sådan återbäring skall anses skattefri för medlemmen åberopas bestämmelsen i punkt 2 av anvisningarna till 38 § kommunal-skattelagen (KL).

Vidare synes man från föreningens sida ha förespeglat medlemmarna att återbäring av här aktuellt slag skulle vara avdragsgill för föreningen. Bestämmelser om avdrag vid inkomsttaxeringen för återbäring m m från kooperativ förening återfinns i 29 § 2 mom KL.

RSFS 1982:18  
RSV Dt 1982:9

### RSVs syn på beskattningskonsekvenserna

Konsumtionsföreningen Humlan har genom medlemsblad och annat material förespeglat dem som ansluter sig till föreningen vissa gynnsamma beskattningskonsekvenser.

RSV har efter genomgång av nu tillgängliga uppgifter funnit att beskattningskonsekvenserna torde bli i väsentliga avseenden annorlunda än vad som framgår i den av föreningen lämnade informationen.

Enligt 20 § kommunalskattelagen (KL) medges inte avdrag vid inkomsttaxeringen för personliga levnadskostnader. De belopp som medlemmarna betalar till föreningen och som betecknas som ränta är närmast att betrakta som förskottsvisa betalningar för de inköp som medlemmen senare företar. För en sådan bedömning talar bl a det förhållandet att något reellt skuldförhållande inte kan anses föreligga mellan medlemmen och föreningen. Medlemmens inköp har vidare karaktär uteslutande av privat levnadskostnad. Medlemmen är alltså inte berättigad till avdrag som för räntekostnad för de inbetalda beloppen, trots att betalning sker under återopande av ett av medlemmen undertecknat skuldebrev. I sammanhanget kan också pekas på de två publicerade förhandsbeskeden, RSV/FB Dt 1980:17 och RSV Dt 1973:8.

I det förra jämfördes ränta som erlades till sportklubb med medlemsavgift. I det senare förhandsbeskedet gällde frågan ränta som medlem erlade till bostadsrättsförening på skuld som avsåg inte inbetalt insatskapital (grundavgift). Räntan jämfördes i detta fall med omkostnader för bostaden. I båda fallen vägrades alltså medlemmen avdrag för de sålunda inbetalade beloppen.

---

RSV vill också upplysningsvis erinra om att skattebefrielsen enligt punkt 2 av anvisningarna till 38 § KL inte gäller för den typ av verksamhet som konsumtionsföreningen bedriver. Den "återbäring" som förespeglats medlemmarna grundar sig varken på gjorda inköp eller försäljningar eller därmed jämförlig grund och skall därför hänföras till den förvärvskälla, vartill den på grund av sin beskaffenhet är att räkna. Den typ av återbäring som det här skulle bli fråga om torde närmast vara att anse som inkomst av kapital, om inkomstbeskattning över huvud taget aktualiseras i samband med återbetalningen från föreningen.

---