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

Serie II ang. indirekt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im = Indirekt skatt – Mervärdeskatt
Nr 2 1982 - Årg 12

Regeringsrättens dom den 14 maj 1981 med anledning av överklagat förhandsbesked

Frågor om tjänst (uthyrning av släpfordon) skall anses tillhandahållen inom eller utom landet

RSV/FB Im 1982:1

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes

Tip Trailer AB är ett av det holländska bolaget Transport International Pool BV helägt dotterbolag. Bolaget bedriver — jämte moderbolaget — såväl inom som utom Sverige omfattande uthyrningsverksamhet av s k trailers, d v s släpfordon till lastbilar i företrädesvis internationell trafik.

Tip Trailer AB äger inga av de trailers som blir föremål för uthyrning i bolagets verksamhet utan förhyr i sin tur dessa av det holländska moderbolaget. Våra kunder är såväl svenska som utländska företag. De trailers som blir föremål för uthyrning är vid hyresavtalets ingående uppställda antingen i Sverige eller utomlands.

Det är i vår verksamhet vanligt förekommande att i Sverige uppställda trailers uthyrs till utländska kunder för bruk utomlands. Hyresmannen utför då inga skattepliktiga transporttjänster inom landet. Ingående mervärdeskatt på av oss utställda fakturor kan därför inte avräknas mot utgående skatt på utförda tjänster. Mervärdeskatten stannar sålunda på hyresmannen som en kostnad, vilket allvarligt försvårar vår konkurrenssituation.

Vid uthyrning till utländsk kund som uteslutande nyttjar fordonet utomlands har själva uthyrningen närmast karaktär av s k exporttjänst.

Vår åtgärd att belägga våra fakturor med mervärdeskatt har därför ifrågasatts. Det framstår ju från affärsmässiga utgångspunkter som föga rimligt och förklarligt att tex en fransk kund skall betala en icke avlyftbar mervärdeskatt i Sverige då transporttjänsten i sin helhet tillhandahålles utomlands åt en engelsk kund.

Den ovan beskrivna situationen vållar stor osäkerhet och konkurrensmässiga problem. Det är därför av synnerlig vikt att riksskatteverket låter meddela förhandsbesked i nedan närmare angivna avseenden.

1. Är uthyrning till utländsk kund för uteslutande bruk utomlands av en i Sverige uppställd trailer att hänföra till i sin helhet skattepliktig omsättning inom Sverige?
2. Är uthyrning till utländsk kund för uteslutande bruk utomlands av en i svensk frihamn uppställd trailer att hänföra till

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

skattepliktig omsättning inom Sverige?

3. Kan — om fråga 1 besvaras jakande — vid uthyrning för bruk utomlands *ett* hyresavtal innefattande tillhandahållande av skattepliktig tjänst träffas avseende det nyttjande (transport till gränsen) som äger rum inom Sverige och *ett* hyresavtal innefattande en icke skattepliktig tjänst träffas beträffande det nyttjande som äger rum utom riket?
4. Blir — om fråga 1 besvaras jakande — bedömningen densamma om den vid hyresavtalets ingående i Sverige uppställda trailern av t ex en fristående fraktförare — på uppdrag av oss eller kunden — föres ur landet för att först utomlands brukas av den utländska kunden i dennes verksamhet?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 4 november 1980 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Mellbin, Rydberg, Arvidson, Toftered, Nelson) följande förhandsbesked.

Enligt punkt 2 av anvisningarna till 2 § lagen om mervärdeskatt (ML) skall med omsättning av tjänst förstås att tjänst utförs eller förmedlas (tillhandahålls) mot vederlag.

Den i ärendet avgörande frågan är hur begreppet tillhandahållande skall förstås och var ett tillhandahållande vid en sådan tjänst som uthyrning av vara för användning utomlands skall anses ske. I huvudsak kan då tänkas två alternativ: den plats där det uthyrda föremålet hålls tillgängligt åt förhyraren för avhämtning eller den plats där det uthyrda föremålet under hyrestiden används. Begreppet tillhandahållande har inte förändrats genom 1979 års lagstiftning. I meddelande 1970:40.2 förklarade dåvarande riksskattenämnden bl a. "Tillhandahålles tjänst åt någon som därefter själv för ut varan ur landet föreligger dock skatteplikt". Samma år gjorde nämnden också ett uttalande beträffande uthyrning av bilar från biluthyrningsfirma (meddelande 1970:74.5). Där förklarade nämnden att tillhandahållande av uthyrningsbil utom landet — oberoende av den tillämnade användningen — var att anse som en icke skattepliktig tjänst. Tillhandahållande av sådan bil i Sverige ansågs som skattepliktig omsättning inom landet, för vilken skattskyldighet förelåg även om bilen kom att användas utomlands.

Dessa två uttalanden ger det intrycket att riksskattenämnden ansett platsen för besittningsövergången avgörande och att användningsorten saknat betydelse. Detta leder då till att om trailern överlämnas i Sverige tillhandahållandet och därmed omsättningen anses ske i Sverige. Om detta gällde undantagslöst skulle detta leda till att tjänsten för all framtid ansågs omsatt i Sverige oavsett hur länge trailern i samma förhyrares hand än användes utomlands. Detta får anses som en orimlig konsekvens som de facto strider mot 1 § ML. Det bör i sammanhanget beaktas att svensk frihamn utgör svenskt område och att tjänst som tillhandahålls i frihamn inte på det sätt som skett beträffande leverans av vara i frihamn kommit att omfattas av exportbegreppet i ML.

Nämnden gör följande bedömning. Om kunden själv eller genom ombud tar trailern i besittning här i riket är det fråga om ett tillhandahållande inom riket. Frågorna 1 och 2 besvaras därför jakande.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

Fråga 3 avser två olika tjänster. Den första avser uthyrning av trailer för användning inom landet. Genom besittningsöverlåtelsen tillhandahåller sökandebolaget en enligt ML skattepliktig uthyrningstjänst. Den andra tjänsten avser tid efter det att det första avtalet löpt ut och en omsättning som helt sker utom riket. För sådan tjänst skall enligt 1 § ML skatt ej erläggas. Nämnden förklarar därför att, om sökandebolaget i Sverige tillhandahåller trailer för bruk inom landet, tjänsten är skattepliktig. Nämnden förklarar vidare att om sökandebolaget genom särskilt avtal och på i övrigt lämpligt sätt visar att samma trailer därefter uthyrs för omsättning uteslutande utom riket, fråga är om en enligt ML icke skattepliktig tjänst.

Vad slutligen angår fråga 4 förklarar nämnden följande. Om hyresmannen anlitar fristående fraktförare för transport av trailer ut ur landet är uthyrningstjänsten skattepliktig enligt ML. För det fall sökandebolaget ger fristående fraktförare i uppdrag att föra trailern i olastat skick ut ur landet för att därefter tillhandahållas hyresmannen är fråga om tjänst som icke är skattepliktig enligt ML.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade bolaget ändring av förhandsbeskedet.

I dom den 14 maj 1981 beslöt regeringsrätten (Simonsson, Reuterswärd, Wahlgren, Brink) att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

Regeringsrättens domar den 10 november 1980 och 30 november 1981 i anledning av två överklagade förhandsbesked

Frågor rörande försäkringsföretags rätt till avdrag för s k fiktiv skatt för personbil eller motorcykel som övertas i samband med skadereglering (A) och skattskyldighet för omsättning av sådant fordon (B)

A Fråga om rätt till avdrag för s k fiktiv skatt

1 Ansökningen

Försäkringsaktiebolaget Skandia förvärvar i samband med skadereglering ofta varor som i allmänhet senare försäljes. Övertagandet av varan kan dock ske senare, t ex vid stölder där bolagets övertagande kan komma att ske lång tid efter det att skaderegleringen är avslutad och försäkringstagaren gottgjorts sin förlust.

I skadeakten kan man avläsa vad som erhållits för den försålda varan. Man kan även oftast avläsa restvärdet på den skadade varan.

Det kan framhållas att bolaget i flera fall är förhindrat att försälja varan på grund av att gällande bestämmelser lägger hinder i vägen, t ex livsmedel, olika typer av kemikalier m m. Varan har dock otvivelaktigt ett värde vid skadetillfället.

Bolaget, som är skattskyldigt för försålt gods som övertagits i samband med skadereglering, har förvärvat — den i förekommande fall skattepliktiga — varan mot vederlag. Förvärvet grundar sig visserligen inte på ett köpeavtal utan på ett försäkringsavtal, men förutsättningen för förvärvet är i båda fallen bl a att vederlag utges.

Riksskatteverkets anvisning om rätt till avdrag för s k fiktiv skatt anger

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

att avdrag för sådan skatt omfattar varje skattepliktig vara som förvärvas från någon som inte är skattskyldig för omsättningen av varan. Anvisningspunkten synes även ge vid handen att bakgrunden till förvärvet saknar betydelse i förevarande fall.

Bolaget finner av det anförda att bestämmelsen om fiktiv skatt torde vara tillämplig här, speciellt som bolaget är skattskyldigt vid försäljning av det inlösta godset.

Mot bakgrund av ovanstående anhåller bolaget om förhandsbesked

1. dels huruvida 17 § 5 st mervärdeskattelagen — i dess lydelse efter den 1 juli 1979 — är tillämplig då bolaget i samband med skadereglering förvärvar skattepliktig vara från den som ej är skattskyldig för omsättning av varan, d v s om bolaget har rätt till avdrag för s k fiktiv moms,
2. dels, om svaret på fråga 1 är jakande, beträffande vilket beskattningsvärde som skall användas i de fall godset genast i samband med skaderegleringen övertas respektive de fall godset först sedan skaderegleringen är avslutad övertas,
3. dels, om svaret på fråga 1 är jakande, hur avdraget för den ingående skatten skall styrkas.

I kompletterande skrivelse anförde sökandebolaget bl a:

> Övertagande av vara vid skadereglering kan ske dels i samband med skaderegleringen, varvid varans värde vid skadetillfället utan svårighet kan fastställas, dels efter det skaderegleringen är avslutad, t ex vid stölder där bolaget först lång tid senare övertar varan. Förvärvet av varan sker i båda fallen då skadeersättningen betalas ut, ehuru varans värde i det senare av de ovan nämnda fallen inte kan fastställas vid förvärvstidpunkten.
>
> Varans värde kan även undgå en förändring från förvärvstidpunkten till den tidpunkt varan övertas av bolaget. Fall förekommer även då bolaget förvärvar varan men aldrig kommer att överta den, t ex vid stölder.
>
> Bolaget anhåller att punkten 2 i bolagets ansökan kompletteras genom att följande tillägg göres: "respektive de fall godset inte alls övertas".

Av handlingarna i övrigt framgick bl a att bolaget vid fall av skada på fordon hade rätt att avgöra om fordonet skulle repareras eller om skadan skulle ersättas kontant. Bolaget anförde därom följande.

> Väljer bolaget att reparera fordonet ersätts endast kostnaden för själva reparationen vilket då utgör försäkringsersättningen. Väljer bolaget i stället att betala skadan kontant skall till grund för beräkningen av ersättningen läggas skillnaden i fordonets värde i allmänna handeln omedelbart före och efter skadan. Om således fordonet före skadan varit värt 10 000 kr men i skadat skick är värt endast 1 000 kr skall bolaget betala 9 000 kr vilket då utgör försäkringsersättningen. Försäkringstagaren behåller då det skadade fordonet. Dels av serviceskäl — bolaget har i allmänhet mer vana och bättre möjligheter att föranstalta om för-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

säljning/skrotning av skadade fordon — dels för att undvika problemet med att värdera fordonet i skadat skick, köper bolaget många gånger det skadade fordonet (skrotbilen). Bolaget lämnar då ersättning motsvarande hela värdet av fordonet före skadan. Ersättningen består i sådant fall av försäkringsersättning + köpeskilling för det skadade fordonet. Bolaget har således förvärvat skrotbilen mot vederlag. Försäkringstagaren själv har dock i allmänhet inget intresse av att skilja mellan vad som är försäkringsersättning respektive köpeskilling.

---

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 17 december 1979 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Rydberg, Eklund, Bissmarck-Masreliez) följande förhandsbesked.

Nämnden finner att sökandebolagets övertagande av vara i samband med skadereglering inte utgör sådant förvärv av vara mot vederlag som avses i 17 § femte stycket mervärdeskattelagen. Nämnden besvarar därför fråga 1 nekande.

Med hänsyn till nämndens svar på fråga 1 förfaller övriga i ansökningen framställda frågor.

Vice ordföranden Lagergren och ledamöterna Wihlborg och Toftered anmälde skiljaktig mening och anförde.

> Vi finner, att sökandebolagets övertagande av vara som ett led i skadereglering utgör sådant förvärv mot vederlag som enligt punkt 1 anv till 2 § lagen om mervärdeskatt föranleder till att sökandebolagets omsättning av sådan vara är yrkesmässig.
>
> Av 17 § femte stycket samma lag följer att om sökandebolaget under angivna förhållanden övertager skattepliktig vara från någon som ej är skattskyldig för omsättning sökandebolaget är berättigat att som ingående mervärdeskatt anse det belopp som skulle ha utgjort utgående mervärdeskatt för försäkringstagaren, om denne hade varit skattskyldig för överlåtelsen till sökandebolaget.
>
> Sålunda beräknad fiktiv skatt skall beräknas på varans restvärde enligt en med faktura jämförlig handling.
>
> Enligt vår mening har förhandsbesked bort lämnas i överensstämmelse med det ovan anförda.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade bolaget att regeringsrätten skulle förklara att bolagets övertagande av vara i samband med skadereglering utgjorde sådant förvärv av vara mot vederlag som avses i 17 § femte stycket mervärdeskattelagen samt besvara de i ansökningen framställda följdfrågorna.

I dom den 10 november 1980 beslöt regeringsrätten (Wieslander, Paulsson, Engblom) följande.

Det belopp försäkringsgivare betalar ut till försäkringstagare när försäkringsgivaren vid inträffad skada i samband med skadereglering övertar det skadade föremålet utgör i huvudsak försäkringsersättning och är

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

även i övrigt en följd av försäkringsavtalet. Förutsättningar saknas därför att betrakta någon del av beloppet som vederlag i den mening som avses i 17 § femte stycket lagen om mervärdeskatt, och försäkringsgivaren kan alltså inte sägas ha övertagit skattepliktig vara mot vederlag. På grund härav fastställer regeringsrätten överklagade förhandsbeskedet.

Regeringsråden Mueller och Reuterswärd var skiljaktiga.

Mueller anförde:

Enligt punkt 1 tredje stycket i anvisningarna till 2 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt skall försäkringsföretags omsättning av vara som övertagits i samband med skadereglering anses som yrkesmässig. Härav följer att försäkringsföretag som säljer sådan vara är skattskyldig enligt lagen om mervärdeskatt.

Har försäkringsföretagets förvärv av varan skett mot vederlag och har förvärvet skett från någon som ej är skattskyldig enligt lagen om mervärdeskatt för sin försäljning till försäkringsföretaget, har försäkringsföretaget rätt till avdrag som avses i 17 § femte stycket lagen om mervärdeskatt.

Vad här anförts måste anses innebära bl a att vederlag kan anses ha utgått bara om försäkringsföretaget i samband med en skadereglering utbetalt ett belopp utöver vad som företaget enligt försäkringsavtalet haft att utge för skadefallet. Endast detta överskjutande belopp kan anses utgöra vederlag i ovan angiven mening. Vidare krävs att denna överskjutande utbetalning avsett ett föremål som kan betraktas som vara i den mening som avses i lagen om mervärdeskatt samt att detta föremål faktiskt övertages av försäkringsföretaget. Självfallet krävs att företaget kan styrka att det faktiskt har betalt ett överskjutande belopp i nyss angiven mening.

Följande praktiska exempel torde kunna belysa innebörden i det anförda.

Exempel 1

Ett försäkringsföretag har meddelat en skadeförsäkring för en bil. Bilen är värd 10 000 kr. Bilen skadas. Dess värde efter skadan är 1 000 kr. Försäkringsföretaget övertar den skadade bilen och betalar ut 10 000 kr till försäkringstagaren. I detta fall får 1 000 kr anses utgöra vederlag för försäkringsföretagets förvärv av den skadade bilen.

Exempel 2

Om samma bil i stället stjäls och inte återfunnits vid skaderegleringen och bolaget betalar ut 10 000 kr till försäkringstagaren utgör hela utbetalningen försäkringsersättning. Icke någon del av utbetalningen kan då anses utgöra ett vederlag för bilen. Skulle bilen därefter påträffas och har försäkringsgivaren förvärvat rätten till bilen, bör bilens värde när bilen påträffas kunna anses såsom ett vederlag för förvärvet. Vid bestämmande av bilens värde måste erforderliga kostnader för t ex bärgning beaktas. Vederlaget kan dock icke i något fall anses överstiga de utbetalda 10 000 kr.

Vederlag för förvärv av bilen kan anses ha utgått endast om

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

försäkringsföretaget faktiskt tagit hand om bilen. Om däremot bilen påträffas — exempelvis på botten av en sjö — men inte bärgas kan vederlag ej anses ha utgått.

Bolagets fråga 1 besvarar jag i enlighet med det ovan anförda.

Vid denna utgång har riksskatteverket att besvara frågorna 2 och 3. Målet i denna del bör därför visas åter till riksskatteverket.

Reuterswärd anförde:

När försäkringsföretag vid skadereglering övertar vara, måste försäkringsersättningen anses åtminstone delvis utgöra vederlag för den övertagna varan. Om försäkringsföretaget därefter försäljer den övertagna varan föreligger med hänsyn till bestämmelserna i punkt 1 andra stycket[1] av anvisningarna till 2 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt omsättning av vara i yrkesmässig verksamhet, för vilken försäkringsföretaget är skattskyldigt. I denna verksamhet är försäkringsföretaget berättigat att, i förekommande fall, åtnjuta avdrag enligt bestämmelserna i 17 § femte stycket nämnda lag.

Sökandebolagets frågor hade bort besvaras med utgångspunkt i denna princip.

B Fråga om skattskyldighet vid omsättning av övertaget fordon

1 Ansökningen

Försäkringsaktiebolaget Skandia har genom Regeringsrättens dom den 10 november 1980 (H 13-1980) över ett överklagat förhandsbesked erhållit ett beslut, innebärande att bolagets övertagande av vara i samband med skadereglering inte utgör sådant förvärv av vara mot vederlag som avses i 17 § femte stycket mervärdeskattelagen, d v s bolaget äger inte rätt till avdrag för s k fiktiv ingående skatt.

I anvisningarna till 2 § 3 st 2 p mervärdeskattelagen stadgas: "Som yrkesmässig anses dock försäkringsföretags omsättning av vara som övertagits i samband med skadereglering ....."

I anvisningarna till 2 § 3 st 5 p stadgas: "Skattskyldigs försäljning av personbil eller motorcykel anses som yrkesmässig, endast om rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till den skattskyldiges förvärv av fordonet har förelegat".

Enligt bolagets förmenande måste med ingående skatt jämställas ingående fiktiv skatt, varför anvisningen till 2 § bör tolkas på det sätt att bolagets försäljning av personbilar och motorcyklar inte är yrkesmässig.

Bolaget anhåller om förhandlingsbesked huruvida anvisningarna till 2 § 3 st 5 p mervärdeskattelagen skall tolkas så att bolagets försäljning av personbilar och motorcyklar, vilka övertagits i samband med skadereglering, skall anses som ej yrkesmässig.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 25 februari 1981 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Rydberg, Eklund, Wihlborg, Bissmarck-Masreliez, Toftered) följande för-

[1] numera tredje stycket

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

RSV/FB Im 1982:2

handsbesked.

Enligt punkt 1 tredje stycket sista meningen av anvisningarna till 2 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML) anses skattskyldigs försäljning av personbil eller motorcykel som yrkesmässig, endast om rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till den skattskyldiges förvärv av fordonet har förelegat.

Syftet med ovan nämnda stadgande kan visserligen antas ha varit att undanröja en dubbelbeskattning för de fall där den skattskyldige fått erlägga mervärdeskatt på sitt förvärv utan att få avdrag härför. På grund av den utformning stadgandet fått måste det dock, enligt nämndens mening, anses ha kommit att omfatta alla fall där rätt till avdrag för ingående skatt för den skattskyldiges förvärv inte förelegat, oavsett anledningen därtill. Således bör även ett fall som det förevarande, där orsaken till att någon sådan rätt inte föreligger är den att någon ingående skatt för den skattskyldiges förvärv inte skall utgå och att den skattskyldige således inte har någon sådan skatt att göra avdrag för, anses omfattat av stadgandet i fråga.

På grund av vad som ovan anförts förklarar nämnden att sökandens försäljning av personbil eller motorcykel som övertagits i samband med skadereglering inte skall anses som yrkesmässig.

Ordföranden Fridolin och vice ordföranden Lagergren anmälde skiljaktig mening och anförde:

> I punkt 1. tredje stycket anvisningarna till 2 § ML stadgas bl a att försäkringsföretags omsättning av vara som övertagits i samband med skadereglering anses som yrkesmässig (andra meningen). Vidare stadgas i sista meningen i samma stycke att skattskyldigs försäljning av personbil eller motorcykel anses som yrkesmässig endast om rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till den skattskyldiges förvärv av fordonet förelegat.
>
> Sistnämnda av sökanden åberopade stadgande skall enligt vår mening ses i samband med att, enligt 18 § första stycket 2) ML, avdragsrätt för ingående skatt inte föreligger för anskaffning av personbil eller motorcykel för annan verksamhet än yrkesmässig återförsäljning eller uthyrning. Syftet med stadgandet i anvisningarna är att undanröja en dubbelbeskattning vid skattskyldigs försäljning av fordon av angivet slag som anskaffats för användning som inventarium i den skattskyldiges verksamhet. Försäkringsföretags övertagande av fordon i samband med skadereglering är inte att hänföra till sådan anskaffning.
>
> I den dom som sökanden hänvisar till uttalar regeringsrätten, att belopp, som försäkringsgivare betalar ut till försäkringstagare när skadat gods övertages i samband med skadereglering, i huvudsak utgör försäkringsersättning och även i övrigt är en följd av försäkringsavtalet samt att förutsättningar därför saknas att betrakta någon del av beloppet som vederlag i den mening som avses i 17 § femte stycket ML, och att försäkringsgivaren alltså inte kan sägas ha övertagit skattepliktig vara mot vederlag.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

Vid detta synsätt kan, enligt vår mening, försäkringsföretags övertagande av personbil eller motorcykel i samband med skadereglering inte anses utgöra sådant förvärv utan rätt till avdrag för ingående skatt som avses i punkt 1. tredje stycket, sista meningen, anvisningarna till 2 § ML. Stadgandet tidigare i samma stycke om att försäkringsföretags försäljning av övertaget gods är att anse som yrkesmässig bör därför gälla även försäljningar av angivna slags fordon.

Enligt vår mening borde förhandsbesked ha meddelats av det innehållet, att sökandens försäljning av personbil eller motorcykel som övertagits i samband med skadereglering är att anse som yrkesmässig och att sålunda skattskyldighet föreligger för sådan försäljning.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade allmänna ombudet att förhandsbeskedet skulle ändras på så sätt att bolagets försäljning av personbil eller motorcykel som övertagits i samband med skadereglering förklarades vara att anse som yrkesmässig och att skattskyldighet förelåg för sådan försäljning.

I dom den 30 november 1981 beslöt regeringsrätten (Simonsson, Wahlgren, Voss) följande.

Regeringsrätten har i domen den 10 november 1980 funnit att förutsättningar saknas att betrakta någon del av belopp som försäkringsgivare i samband med skadereglering betalar till försäkringstagare för övertagande av det skadade föremålet som vederlag i den mening som avses i 17 § femte stycket lagen om mervärdeskatt samt att försäkringsgivaren alltså inte kan sägas ha övertagit skattepliktig vara mot vederlag. Vid försäkringsgivares försäljning av personbil eller motorcykel, som övertagits i samband med skadereglering, uppkommer till följd härav inte frågan om det har förelegat rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till försäkringsgivarens förvärv av fordonet. Bestämmelsen i punkt 1 tredje stycket sista meningen av anvisningarna till 2 § mervärdeskattelagen äger därför inte tillämpning.

Vid sådant förhållande skall bolagets försäljning av personbil eller motorcykel, som övertagits i samband med skadereglering, anses som yrkesmässig omsättning enligt bestämmelsen i punkt 1 tredje stycket andra meningen av anvisningarna till 2 § mervärdeskattelagen.

På grund av det anförda förklarar regeringsrätten, med bifall till besvären och med ändring av riksskatteverkets förhandsbesked, att den i ansökningen om förhandsbesked framställda frågan skall besvaras nekande.

Regeringsrådet Petrén var skiljaktig och anförde:

Enligt bestämmelserna i punkt 1 tredje stycket av anvisningarna till 2 § mervärdeskattelagen anses försäkringsföretags omsättning av vara, som företaget övertagit i samband med skadereglering som yrkesmässig. Stadgandet längre fram i samma stycke som begränsar yrkesmässigheten beträffande försäljning

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

RSV/FB Im 1982:2

av personbil eller motorcykel till endast sådana fall, då rätt till avdrag för ingående skatt förelegat vid den skattskyldiges förvärv av fordonet, är att se som ett undantag från styckets övriga regler, även den nyss återgivna bestämmelsen beträffande försäkringsföretags omsättning av vissa varor.

Genom regeringsrättens dom den 10 november 1980 i mål H 13-1980 har klargjorts att försäkringsföretag icke äger avdraga ingående mervärdeskatt enligt reglerna i 17 § femte stycket mervärdeskattelagen när försäkringsföretaget förvärvar vara i samband med skadereglering. Sökandebolagets omsättning av personbilar och motorcyklar är således enligt nämnda undantagsregel ej yrkesmässig, så snart fordonet förvärvats under nyss angivna förhållanden utan rätt till avdrag för ingående skatt.

Jag lämnar allmänna ombudets besvär utan bifall.

Regeringsrättens dom den 23 december 1980 i anledning av överklagat förhandsbesked

RSV/FB Im 1982:3

Fråga om beräkning av ingående s k fiktiv skatt vid förvärv av bil för skrotning

1 Ansökningen

Kjell Eriksson med firma Begagnade Bildelar, Torsång, anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt. I ansökningen anfördes:

> Vår hantering när det gäller emottagande av skrotbilar är i dag att kunden får betala en avgift av 200 kronor för att lämna bilen.
>
> Vi skriver då på registreringshandlingarna som sedan lämnas till bilregistret. Efter en tid får kunden 300 kronor (bilskrotningspremien) och den resterande skatt som finns kvar.
>
> Vi vill nu ändra den rutinen på det sätt att vi förskotterar premien och resterande skatt och övergår som ägare till fordonet. Vi köper på det sättet bilen och vår fråga är:
>
> Får vi dra av 17,1 % moms från inköpsvärdet? Vi säljer sedan från fordonet så mycket delar det går att sälja. Resterande skrot efter bilens slutbehandling säljs också till grossister.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 6 mars 1980 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Mellbin, Rydberg, Arvidson, Wihlborg, Toftered) följande förhandsbesked.

Nämnden finner att det belopp som enligt 17 § femte stycket lagen (1968:430) om mervärdeskatt skall anses utgöra ingående mervärdeskatt för sökanden skall beräknas på vad sökanden, efter avräkning av den ersättning för betald fordonsskatt som sökanden gottgör säljaren, faktiskt utger i vederlag för fordonet. Nämnden förklarar därför att den ingående mervärdeskatt som sökanden äger dra av vid förvärv av skrotbil på sätt som avses i ansökningen skall beräknas på ett belopp av 100 kr.

3 Regeringsrätten

I besvär yrkade Eriksson att han skulle anses berättigad till avdrag för

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

ingående mervärdeskatt beräknad på ett vederlag som motsvarade hela det pris han enligt ansökningen om förhandsbesked betalade för en bil.

I dom den 23 december 1980 beslöt regeringsrätten (Wieslander, Lidbeck, Nordlund, Delin) följande.

Erikssons ansökan om förhandsbesked avser beräkningen av mervärdeskatt i bilskrotningsrörelse och närmare bestämt frågan om rätt att draga av ingående skatt vid förvärv av icke längre användbar bil för skrotning. Värdet av vad som därvid förvärvas utgöres av — förutom värdet av användbara bildelar — sådan skrotningspremie som sägs i 4 § bilskrotningslagen samt i förekommande fall vad som kommer att återbäras av erlagd fordonsskatt. Vad Eriksson i enlighet härmed utger i vederlag minskat med ersättning för skrotningskostnaden äger han vid redovisning av mervärdeskatt räkna som underlag för ingående skatt. Regeringsrätten ändrar riksskatteverkets förhandsbesked i enlighet med det anförda.

Regeringsrådet Björne var skiljaktig och anförde:

> Den ingående mervärdeskatten för Eriksson vid förvärv av bilar för skrotning enligt ansökningen utgör enligt 17 § femte stycket lagen om mervärdeskatt det belopp som skulle ha utgjort utgående skatt för säljaren om denne varit skattskyldig för omsättningen. I målet gäller sålunda att bestämma säljarens vederlag och hur man därvid skall bedöma de olika delposter som omfattas av uppgörelsen mellan parterna.
>
> Vad först gäller fordonsskatten kan anmärkas att denna skatt närmast är att se som bilägarens ersättning för samhällets väghållningskostnader. I vissa fall uttas för övrigt inte fordonsskatt beroende på särskilda omständigheter beträffande bilägaren. Av främst administrativa skäl betalas fordonsskatten i förskott för helt år. Den rätt till återbetalning av skatt som tillkommer ägaren vid avregistrering av fordonet under löpande skatteperiod bör därför inte ses som ett värde hos bilen utan som en ägaren tillkommande rätt att återfå i förväg betalade driftkostnader. Det kan erinras om att underlaget för utgående mervärdeskatt vid nybilsförsäljningen inom den reguljära bilhandeln regelmässigt inte omfattar av säljaren betald fordonsskatt. Jag finner vid angivna förhållanden att belopp motsvarande den fordonsskatt som kommer att återbetalas vid avregistreringen inte ingår i bilens värde vid överlåtelsen. Beloppet omfattas därför inte av säljarens vederlag för bilen och skall inte heller räknas in i underlaget för fiktiv ingående mervärdeskatt för Eriksson.
>
> Vad därefter angår skrotningspremien framstår det som naturligt att i förevarande hänseende räkna in ett häremot svarande belopp i bilens värde med hänsyn till att premien enligt de särskilda reglerna härom på ett påtagligt sätt är knuten till bilen som sådan. Premien utgår sålunda med ett fast belopp oberoende av vem som äger bilen samt oavsett körsträckan och när under bilens brukningstid skrotning sker. Värdet av skrotningspremien skall därför, liksom värdet av användbara bildelar,

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

RSV/FB Im 1982:3

ingå i underlaget för beräkning av Erikssons ingående mervärdeskatt. Reducering skall ske för ersättning för skrotningskostnad.

Jag lämnar besvären utan bifall.

Regeringsrättens dom den 6 oktober 1980 i anledning av överklagat förhandsbesked

RSV/FB Im 1982:4

Fråga bl a om kommunalt avloppsreningsverks avdragsrätt för ingående mervärdeskatt som belöper på avloppsledningar, pumpstationer m m varigenom avloppsvatten leds till reningsverket

1 Ansökningen

Stockholms vatten- och avloppsverk (va-verket) bedrev verksamhet avseende omhändertagande och rening av avloppsvatten. Reningsverket omhändertog och renade avloppsvatten även från andra intilliggande kommuner. Avloppsvattnet, som omhändertogs långt från reningsverket, leddes via ett omfattande lednings- och tunnelsystem med tillhörande pumpstationer, utjämningsmagasin m m till reningsverket. Verksamheten kunde indelas i följande huvudmoment: administration, projektering, mätning och debitering, transport, utjämning, behandling, utledning och disponering av restprodukter. Va-verket anhöll om förhandsbesked huruvida nedan angivna i verksamheten ingående moment kunde anses hänförliga till sådana tjänster angående rening av avloppsvatten för vilka s k teknisk skattskyldighet föreligger enligt lagen om mervärdeskatt.

A. *Administration*
- 1. *Andel av va-verkets investerings- och driftkostnader*
- 1.1 Administrationsbyggnader
- 1.2 Kontorsverksamheten

B *Projektering*
- 1. *Projektering av anläggningar som innefattas i funktionerna A, C—H*

C. *Mätning, debitering*

Installationskostnader och driftkostnader för mätare och övrig deb utrustning till den del som utgör grund för debitering av avloppsavgifter.

D. *Transport*
- 1. *Ledningsnät*
- 1.1 Servisledningar från förbindelsepunkt
- 1.2 Samlingsledningar
- 1.3 Huvudledningar och tunnlar
- 1.4 Överföringsledningar
- 2. *Slamsugbilar*

Hämtning, transport och tömning av avloppsvatten från slutna tankar.
- 3. *Pumpstationer och tryckledningar*

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

E. *Utjämning*
1. *Utjämningsmagasin*

F. *Behandling*
1. *Grovrening*
2. *Mekanisk, kemisk och biologisk rening*
3. *Slambehandling*

G. *Utledning*
1. *Utloppsanordningar*
2. *Utsläpps- och recipientkontroll*

H. *Disponering av restprodukter*
1. *Gallerrens och sand*
1.1 Transport till tipp
2. *Slam*
2.1 Transport till mellanlager (särskilt iordningställd upplagsplats i avvaktan på slutdeponering)
2.2 Transport till tipp för samkompostering med sopor
2.3 Transport till anläggning för framställning av anläggningsjord
2.4 Transport — även från mellanlager — till åkermark
2.41 Mot vederlag till åkermarkens ägare
2.42 Utan vederlag till åkermarkens ägare
2.43 Mot ersättning från åkermarkens ägare

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 6 mars 1980 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Rydberg, Arvidson, Wihlborg, Bissmarck-Masreliez, Toftered) följande förhandsbesked.

I Riksskatteverkets meddelanden den 12 november 1975 (RSV Im 1975:26) och Riksskatteverkets förhandsbesked m m den 31 oktober 1978 (RSV/FB Im 1978:5) och den 24 juli 1979 (RSV/FB Im 1979:3) har publicerats förhandsbeskedsärenden i sådana frågor rörande tillämpningen av lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML), som kommunen ställt i ansökningen under punkten F.3 angående slambehandling och punkten H angående disponering av restprodukter. Då nämnden på grund härav inte finner det vara av vikt med hänsyn till sökandens intresse att meddela förhandsbesked beträffande angivna frågor och då nämnden inte heller finner förhandsbesked böra meddelas beträffande de i punkterna D.2, F.1, F.2 och G.2 ställda frågorna avvisar nämnden ansökningen i dessa delar.

Punkterna A—C i ansökningen avser kommunens rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt för den genom vatten- och avloppsverket bedrivna verksamheten. Sådan avdragsrätt föreligger enligt ML i den mån den ingående skatten hänför sig till förvärv för verksamhet som medför skattskyldighet till mervärdeskatt. Avdragsrätten bestäms därför av vad som gäller beträffande omfattningen av kommunens skattskyldighet enligt ML för verkets verksamhet. I den mån frågorna under punkterna A—C härigenom inte besvarats avvisar nämnden ansökningen även i denna del.

Vad slutligen gäller de under punkterna D.1, D.3, E och G.1 i ansökningen ställda frågorna finner nämnden följande. Enligt sjunde stycket

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

RSV/FB Im 1982:4

av anvisningarna till 10 § ML omfattar skatteplikten för omhändertagande och förstöring av skattepliktig vara enligt 10 § första stycket 1) ML även rening av avloppsvatten. Skatteplikten för denna tjänst får anses omfatta endast den behandling av avloppsvatten för rening som utföres inom vattenreningsverk och dess fastighetsområde. I denna verksamhet kan inte anses ingå att via ledningsnät, pumpstationer, tryckledningar och utjämningsmagasin leda över avloppsvatten till reningsverksområdet eller att via utloppsanordningar leda ut restprodukter därifrån. Nämnden förklarar därför att de under punkterna D.1, D.3, E och G.1 angivna funktionerna i mervärdeskattehänseende inte ingår i av vatten- och avloppsverket bedriven verksamhet avseende rening av avloppsvatten eller verksamhet som på annan grund medför skattskyldighet för kommunen.

3 Regeringsrätten

I besvär yrkade va-verket att regeringsrätten skulle förklara i första hand att var och en av delfunktionerna under D.1, D.3, E och G.1 ingick i det mervärdeskattepliktiga begreppet rening av avloppsvatten och i andra hand att dessa delfunktioner ingick i sådan renhållningsverksamhet för vilken skattskyldighet förelåg enligt anvisningarna till 2 § mervärdeskattelagen, nämligen transport i samband med renhållning eller omhändertagande och förstöring av vara.

I dom den 6 oktober 1980 gjorde regeringsrätten (Körlof, Nordlund, Petrén, Hultqvist, Engblom) ej ändring i riksskatteverkets förhandsbesked.

Förhandsbesked den 7 oktober 1980

RSV/FB Im 1982:5

Leasingföretag anskaffade maskiner o d för uthyrning. Företaget betalade förskott till maskinleverantör och debiterade hyresmannen ränta på beloppet från betalningstillfället till den tidpunkt då uthyrningsavtalet började gälla. Sådan ränta har ansetts böra inräknas i det skattepliktiga vederlaget

1 Ansökningen

Ett aktiebolag anförde följande i ansökan om förhandsbesked angående mervärdeskatt.

> Undertecknat bolag bedriver finansieringsrörelse genom att erbjuda näringslivet krediter i form av bl a factoring, leasing och avbetalningsfinansiering.
>
> Finansieringsformerna leasing och avbetalning innebär att vi förvärvar produktionsutrustning för att därefter leasa ut den eller sälja den till vår kund.
>
> I detta sammanhang förekommer att vi betalar leverantören av utrustningen för hela eller delar av denna vid en tidpunkt som ligger längre eller kortare tid före starttidpunkten för leasing- eller avbetalningsavtalet. Betalningen avser antingen ett förskott till leverantören på ej levererad utrustning eller full likvid för utrustning som har levererats till vår kund. I dessa fall debiterar vi vår kund ränta på det till leverantören erlagda beloppet för tiden från vårt betalningstillfälle till leverantören

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

till dess att vårt avtal med kunden startas.

Vår fråga gäller, skall denna ränta betraktas som låneränta och därmed ej vara skattepliktig eller skall den anses som en del av inköpskostnaden och av den anledningen vara skattepliktig.

Efter remiss yttrade allmänna ombudet i Stockholms län bl a:

Under förutsättning att fråga är om utlägg, d v s leasingföretaget övertar avtal mellan leverantören och den blivande leasingtagaren, synes mig den omfrågade räntan inte vara att betrakta som pristillägg utan vara att jämställa med sådan ränta som anges i nämnda anvisningspunkt. Den bör då enligt min uppfattning inte anses kunna ingå i beskattningsvärde för av sökandebolaget bedriven skattepliktig verksamhet. Skulle emellertid fråga vara om direktförvärv av leasingföretaget kan räntan inte anses utgöra något utlägg för leasingtagarens räkning — den bör under sådana omständigheter ingå i underlag för bestämmande av leasingavgiftens storlek.

Sökandebolaget upplyste härefter att ansökningen endast avsåg den i allmänna ombudets yttrande sist nämnda situationen, nämligen den då bolaget gör ett "direktförvärv" av varor som bolaget därefter hyr ut eller säljer på avbetalning till sina kunder.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 7 oktober 1980 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Rydberg, Eklund, Arvidson, Toftered) följande förhandbesked.

Stadgandet i andra stycket av anvisningarna till 14 § lagen om mervärdeskatt avser räntor på beviljade kundkrediter vid annan omsättning än sådan som sker mot kontant betalning. Nämnden finner att i ansökningen angivna räntor inte är att hänföra till sådana räntor. Nämnden förklarar därför att de räntor som avses i ansökningen skall inräknas i det skattepliktiga vederlaget.

Regeringsrättens dom den 13 oktober 1981 i anledning av överklagat förhandsbesked

RSV/FB Im 1982:5

Fråga om tillämpning av lagen om mervärdeskatt på inplantering av gräskarp i sjöar och vattendrag i syfte att skydda dessa mot igenväxning

RSV/FB Im 1982:6

1 Ansökningen

Stribergs Aktiebolag, Vänersborg, anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt. I ansökningen anfördes bl a följande:

Vi har under 1980 startat en ny verksamhet och är osäkra på huruvida denna är skattepliktig eller ej.

Arbetet går ut på att genom inplantering av gräskarp i sjöar och vattendrag hindra och befria dessa från igenväxning som idag är ett stort miljöproblem.

Entreprenaden består av tre steg, 1. Projekteringsstudie, undersökningar, analyser m m. 2. Inplantering av fisk. 3. Kontroll och uppföljning av resultatet.

Tjänsterna utförs i huvudsak med egen personal. Varorna = -

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

fisken köps i dag men kommer på sikt att odlas i egna anläggningar.

Av handlingarna i ärendet framgick vidare bl a följande. Bolaget debiterade ett gemensamt pris för hela åtagandet enligt 1-3 i ansökningen, därvid kostnaderna för fisken uppgick till ca 70 %. Karparna var hos bolaget bokförda som lagertillgångar och äganderätten till fisken övergick på kunden vid inplanteringen. Eftersom det skedde noggranna studier av vattendragen och analyser av växtligheten före inplanteringen, var den fisk som inplanterades i regel fullt tillräcklig för att restaurera sjön. I vissa fall kunde bolaget dock redan från början meddela kunden att en komplettering kunde bli nödvändig inom viss tid. I dessa fall fick beställaren, om annat inte hade överenskommits, svara för kostnaden. I en del projekt kunde bolaget även gå in med garantier om kunden så önskade. Ett problem med att lämna fullständiga garantier var bedömningen av resultatet, eftersom man i regel inte ville åstadkomma en total eliminering av växtligheten utan endast en reduktion av densamma.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 25 februari 1981 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Mellbin, Rydberg, Eklund, Wihlborg, Toftered) följande förhandsbesked.

Med hänsyn till vad som upplysts i ärendet får bolagets åtagande anses innebära *dels* en leverans av skattepliktiga varor såvitt avser själva inplanteringen av fisken, *dels* för övriga delar av åtagandet tillhandahållanden av tjänster som inte är skattepliktiga enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt. Nämnden förklarar därför att bolaget är skattskyldigt enligt lagen om mervärdeskatt för den del av omsättningen som belöper på själva inplanteringen av fisken, men ej för den del som belöper på de övriga delarna av det i ansökningen angivna åtagandet.

3 Regeringsrätten

I besvär yrkade bolaget att regeringsrätten skulle förklara att inplanteringen av gräskarp i sjöar och vattendrag inte utgjorde skattepliktig tjänst.

I dom den 13 oktober 1981 gjorde regeringsrätten (Cars, Simonsson, Ericsson, Engblom) ej ändring i riksskatteverkets förhandsbesked.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

Din dator heter APPLE!

missa inte
SVERIGES MEST PRISVÄRDA
klientbokförings-system!

apple® Computer

Be oss visa Dig **APPLE REVISORSPAKET** för Apple II eller Apple III. Du kommer att finna att världens mest sålda dator har det mest prisvärda bokföringsprogrammet!

Nu med ännu fler finesser:
- Du **SPAR TID** i registreringen tack vare **MOMSAUTOMATIK** och **AUTOMATISK MOTBOKNING.** Slå en tangent: datorn räknar fram in- eller utg moms. Slå en annan tangent: datorn slår själv in motsatt belopp.
- Du ser hela tiden saldo för **KASSA, POSTGIRO** eller **CHECK** på skärmen och får signal vid t ex minuskassa.
- Du kan **AUTOMATISKT BOKFÖRA** t ex sociala kostnader, varuåtgång m m.
- Du kan använda **VALFRI KONTOPLAN** med valfritt utseende på resultatrapporten.
- Du kan få **KOSTNADSSTÄLLE-/KOSTNADSBÄRARREDOVISNING.**
- Du kan lagra alla belopp på ett urval av **KONTON,** OCH Du kan i slutet av året ta fram s k **ÅRSHUVUDBOK.**
- Du får i rapporten **JÄMFÖRELSE** med både budget och föregående år.
- Du **AVLÄSER PÅ BILDSKÄRMEN** valfritt kontos saldon och transaktioner, även före rapportutskrift.
- Du kan ta ut listor på dataskärm eller på skrivare.
- Du spar massor av tid genom att datorn — på t ex lunch/kafferast — gör **SAMLAD UTSKRIFT** av alla rapporter. De vanligaste rapporterna är Dagbok, Huvudbok, Resultaträkning, Balansräkning och Momsrapport. Övriga rapporter är Bokslutstablå, Saldobalans, Saldofördelning, Nyckeltalsrapporter, Rapportkoncentrat m m.
- Du kan t o m ta fram **DEKLARATIONSBILAGAN DIREKT** från datarapporterna!
- Du använder endast **EN DISKETT PER KUND.**
- Mycket viktigt: Apple ger Dig perfekt **ERGONOMI** tack vare ett separat tiotangentbord.

Du **HÄPNAR** när Du hör priset: Ett komplett **APPLE REVISORSPAKET** med skrivare och program kan Du få för ca 31.000 kronor exkl moms! Du kan leasa för under en tusenlapp i månaden! **SERVICEAVTAL** för 200 kronor i månaden!

Är Du inte nöjd ändå kan Du som tillägg välja världens mest rikhaltiga programutbud för bl a: Tidsredovisning, Skatteberäkning, Utskrift av årsredovisningar, Skatteplanering, Deklarationsutskrifter, Registerhantering, Ordbehandling, Löner, Reskontra samt Visicalc — världens mest sålda dataprogram!

Kom överens med oss om lämplig tidpunkt för demonstration!

Skicka mig en närmare beskrivning av APPLE REVISORSPAKET.

Namn: ..... Telefon: .....

Adress: ..... Postadress: .....

Datarationalisering AB

Fjärdhundragatan 50, 199 31 Enköping • Telefon 0171-386 90

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16

Returneras vid obeställbarhet
till utgivaren
SKATTENYTT
Box 5, 793 01 Leksand
som erlägger returportot

Hogia
tid-redovisning
...ger dej tid över



- Tidrapporter är enda löpande inmatningen.
- Fakturaunderlaget visar all nedlagd tid.
- Fakturor kan skrivas automatiskt.
- Utförlig statistik presenteras.
- Kundreskontran kan direkt uppdateras.

Var med Din tid.
Skaffa Dig en mikrodator med
Hogias tidredovisning !

Ring !
Vi har mycket
att berätta !

Hogia data

Doterödsvägen 1, 444 00 Stenungsund. Telefon: 0303/805 10

Detta nr är tryckt i 22.500 ex.

DALA-OFFSET AB, FALUN

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:16