

Meddelanden från Riksskatteverket

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

Serie II ang. indirekt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im = Indirekt skatt – Mervärdeskatt

Nr 3 1983 - Årg 13

Förhandsbesked den 11 november 1982

Uthyrning av stugor på en campingplats utrustade på visst sätt har ansetts medföra skattskyldighet

RSV/FB Im
1983:12

1 Ansökningen

En kommun hade på en campingplats uppfört sex stugor med bl a pentry, wc och dusch. Sedan tidigare hade kommunen på platsen tio stugor med vardera två lägenheter som var utrustade med bl a kokvrå, tvätt och wc. Stugorna var anslutna till det kommunala vatten- och avloppsnätet (sommervatten). Stugorna fick användas som bostad endast under perioden april – oktober. Kommunen hänvisade till riksskatteverkets anvisningar (RSV Im 1977:5) om skatteplikt för uthyrning av stugor i stugbyar m m. I anvisningen sägs att skatteplikt inte bör föreligga för uthyrning av stuga som är belägen på campingplats och som är utrustad med *enkel* anordning för vatten (exv sommarvattenledning). Kommunen frågade om uthyrning av stugorna medförde skattskyldighet enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 11 november 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Mellbin, Arvidson, Wihlborg, Udd, Toftered) följande förhandsbesked.

Nämnden finner med hänsyn till stugornas utrustning och övriga omständigheter att stuguthyrningen utgör en sådan skattepliktig tjänst som avses i 10 § första stycket 7 lagen om mervärdeskatt. Kommunen är därför skattskyldig enligt lagen för uthyrningen.

Förhandsbesked den 11 november 1982

Prefabricerade jordkällare av en viss typ har inte ansetts utgöra monteringsfärdiga hus

RSV/FB Im
1983:13

1 Ansökningen

A avsåg att starta tillverkning av jordkällare i betong i två storlekar, 2,10 x 1,70 m och 2,55 x 2,10 m. Källarna skulle gjutas i två delar. Gjutformarna kunde användas flera gånger. Materialet var lecablandning, vilken bestod av leca, sand och cement. Blandningen skulle armeras med matta. De färdiggjutna delarna skulle bultas samman genom ingjutna hylsor och putsas utvändigt med cementputs. Ytterdörrskarm skulle ingjutas. Källaren skulle tillverkas helt färdig med dörrar och i vissa fall även med yttertak av träkonstruktion för tegel eller annan takbeklädnad. Inredning med hyllor skulle också kunna förekomma. Även schaktning och återfyllnad kunde ibland komma att utföras av A så att jordkällaren levererades helt nyckelfärdig. A önskade förhandsbesked huruvida käl-

RSV/FB Im
1983:13

larna kunde betraktas som monteringsfärdiga hus i beskattningshänseende.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 11 november 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Mellbin, Arvidson, Wihlborg, Udd) följande förhandsbesked.

Nämnden finner att de i ansökningen beskrivna jordkällarna inte är att hänföra till sådant monteringsfärdigt hus som avses i 14 § första stycket 1 lagen (1968:430) om mervärdeskatt och i sista stycket av anvisningarna till paragrafen. Vid omsättning av en jordkällare utan schaktning och återfyllnad utgör därför beskattningsvärdet vederlaget inräknat skatt enligt 14 § första stycket 3. Ingår schaktning och återfyllnad i A:s åtagande utgör däremot beskattningsvärdet 60 procent av vederlaget enligt 14 § första stycket 2.

Suppleanten Toftered anmälde skiljaktig mening och anförde:

Jordkällare av det slag och den storlek som avses i ansökningen utgör enligt min mening hus. Det står också enligt min mening klart att källarhusen tillverkas av färdigställda byggnadselement och levereras färdigmonterade. Vad som möjligen kan vara tveksamt är, om husen levereras för uppförande på fast grund. Med hänsyn till att en jordkällare för att över huvud fungera på avsett sätt måste vara på ett stabilt sätt nedsänkt i marken, får emellertid även denna, i tionde stycket av anvisningarna till 14 § ML uppställda förutsättning, anses vara uppfylld. Nämnden hade därför bort förklara, att beskattningsvärdet vid A:s omsättning av ifrågavarande jordkällare skall utgöra 60 procent av vederlaget även i det fall åtagandet inte innefattar schaktning och återfyllning.

Förhandsbesked den 11 november 1982

RSV/FB Im
1983:14

Bestämmelserna angående återbäring m m i 15 § tredje stycket lagen (1968:430) om mervärdeskatt har inte ansetts tillämpliga på vissa former av s k samaktivitetsbidrag

1 Ansökningen

Ett aktiebolag köpte in varor som ingick i det s k dagligvarusortimentet. Bolaget sålde därefter varorna dels till grossister (den övervägande delen), dels direkt till detaljister. Det förekom att bolaget i syfte att främja avsättningen lämnade s k samaktivitetsbidrag till detaljistföretag. Ansökningen gällde följande slag av samaktivitetsbidrag:

- 1) Bidrag utan något krav på att detaljisten satte ned sina priser.
- 2) Bidrag som var ställda i relation till antalet beställda enheter.
- 3) Bidrag som var ställda i relation till antalet beställda och verkliga inköpta enheter med krav på viss prisjustering.

Bolaget kunde lämna samaktivitetsbidrag dels till detaljister som bolaget sålde varor till direkt, dels till detaljister till vilka varorna såldes genom en grossist.

Bolaget frågade om och i vilken mån bestämmelserna angående återbäring m m i 15 § tredje stycket lagen om mervärdeskatt (ML) och i anvisningarna till paragrafen var tillämpliga.

**RSV/FB Im
1983:14**

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 11 november 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Mellbin, Arvidson, Wihlborg, Udd, Toftered) följande förhandsbesked.

Ingen av de former av s k samaktivitetsbidrag som ansökningen gäller kan anses utgöra återbäring eller annan rabatt. Bestämmelserna angående återbäring m m i 15 § tredje stycket ML och i anvisningarna till paragrafen är därför inte tillämpliga på bidragen.

Förhandsbesked den 11 november 1982

Frågor om särskilt investeringsavdrag vid s k finansiell leasing

**RSV/FB Im
1983:15**

1 Ansökningen

I ansökningen anförde ett aktiebolag bl a följande.

Enligt lag (1981:1099) om särskilt investeringsavdrag vid redovisningen av mervärdeskatt 2 § 5 st tillkommer det i lagen angivna särskilda investeringsavdraget hyrestagaren såvitt avser inventarier vilka av aktiebolag som avses i lagen (1980:2) om finansbolag hyrs ut under en period om minst tre år. Undertecknat bolag är ett sådant aktiebolag som avses i lagen om finansbolag och vår verksamhet består bl a i s k finansiell leasing.

Vi ansöker om förhandsbesked i följande frågor.

- 1) Äger vi som finansbolag rätt till det särskilda investeringsavdraget vid mervärdeskatteredovisningen om vi köper ett inventarium, för vilket i sig avdrag skall medges, om vi i anslutning till vårt förvärv genom finansiell leasing hyr ut inventariet
 - a) på 36 månader
 - b) en bestämd period kortare än 36 månader men längre än 30 månader?

Med att inventariet "i anslutning till vårt förvärv hyrs ut" åsyftas den av finansbolag vid finansiell leasing tillämpade tekniken för förvärv av leasingobjekt. Denna teknik innefattar i tidsföljd följande moment:

- Leverantören tillställer finansbolaget en bindande offert. Detta moment saknas dock i vissa fall.
- Leasetagaren och leasingbolaget tecknar leasingavtal.
- Leasingbolaget lämnar order till leverantören.
- Leverantören fullgör leverans direkt till leasetagaren för leasingbolagets räkning. Därmed fullgör också leasingbolaget sin leverans av inventariet till leasetagaren.

**RSV/FB Im
1983:15**

- 2) Medför det någon skillnad i svaren på frågorna under 1) om leasingavgifterna (hyran) kalkyleras så att de innehåller
 - a) värdeminskningarsbidrag med 100 procent av vårt inköpspris eller
 - b) värdeminskningarsbidrag som motsvarar inventariets beräknade faktiska ekonomiska värdeminskning under hyrestiden?

I leasingavtalet bestäms leasingavgiften för hela hyresperioden. Den är dock föränderlig på sätt anges nedan. Leasingavgiften sammansätts som en enhet av följande komponenter:

- Värdeminskningarsbidrag.
I fall då leasingperioden svarar mot inventariets ekonomiska livslängd uppgår värdeminskningarsbidragen till hela eller nästan hela inköpspriset. I fall då leasingperioden är kortare än inventariets ekonomiska livslängd (vilket alltid är fallet i de situationer denna ansökan avser) kan ändå förekomma att värdeminskningarsavdragen ger leasingbolaget full täckning för inköpet av inventarier. Vanligare är dock i dessa fall att värdeminskningarsbidragen inte ger täckning för mer än den värdeminskning objektet beräknas undergå under hyresperioden. Leasingbolaget har då ett restvärde i sina böcker vid leasingtidens utgång. Leasingbolaget söker täckning för detta genom att försälja objektet (ev till leasetagaren) eller leasa ut det på nytt (ev till den ursprunglige leverantören) p g a avtal träffat före dennes leverans.
 - Leasingbolagets kapitalkostnad för inventariets vid **van tid** av leasingbolaget bokförda eller kalkylerade värde. Förändringar i denna kapitalkostnad medför motsvarande förändring av leasingavgiften.
 - Skälig affärsvinst.
- 3) Medför det någon skillnad i svaren på frågorna under 1) och 2) om inventariet efter leasingtidens utgång
 - a) rimligen kan tänkas återtas av oss för att då leasas ut på nytt (eventuellt till annan än leasetagaren) eller försäljas (ev till annan än leasetagaren) — denna delfråga skall förstås mot bakgrund av att exempelvis en dator har många användare men en installerad specialmaskin ofta endast på ett ekonomiskt rimligt sätt kan användas av den hos vilken installationen skett,
 - b) av oss försäljs till leasetagaren för ett pris som motsvarar inventariets då beräknade ekonomiska restvärde,
 - c) av oss på nytt uthyrs till leasetagaren?
 - 4) Medför det någon skillnad i svaret på frågan under 3 b) om försäljningen grundar sig på en köpeoption lämnad till lea-

setagaren i samband med leasingavtalets tillkomst?

**RSV/FB Im
1983:15**

5) Medför det någon skillnad i svaret på frågan under 3 c) om den förnyade uthyrningen grundar sig på ursprungligen avtalad rätt för leasetagaren att påkalla förlängning av leasingavtalet?

6) Är vi berättigade att erhålla investeringsavdrag vid finansiell leasing — om förutsättningarna i övrigt är uppfyllda därför — då leasingperioden bestäms till 60 månader (inventariet hyrs alltså ut för sådan tid) om leasetagaren i avtalet ges rätt att uppsäga avtalet till upphörande vid varje 12 månaders period efter avtalsstarten utan plikt att då köpa inventariet? Gör det någon skillnad om leasetagaren i detta fall i avtalet förpliktar sig att vid sådan uppsägning köpa objektet för ett pris som motsvarar leasingbolagets bokförda eller kalkylerade värde av inventariet eller på annat sätt ge leasingbolaget täckning därför vid sådant förtida upphörande av avtalet?

Med begreppet "finansiell leasing" avser vi sådan leasing där leasetagaren bär allt ansvar för underhåll och drift av leasingobjektet och leasegivarens ansvar för leasingobjektet är begränsat till det ansvar leasegivarens leverantör i sin tur bär mot leasegivaren.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 11 november 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Arvidson, Wihlborg, Bissmarck-Masreliez, Udd, Toftered) följande förhandsbesked.

Nämnden svarar ja på fråga 1 b samt nej på frågorna 1 a, 2 a och b, 3 a—c, 4, 5 och 6.

Förhandsbesked den 11 november 1982

Frågor rörande insamling av returpapper m m

**RSV/FB Im
1983:16**

1 Ansökningen

Idrottsföreningen X och AB Y anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt. I ansökningen anfördes bl a följande.

X bildades 1970 och hade då till föremål för sin verksamhet att främja såväl fotboll som ishockey. Sedan 1975, då ishockeysektionen lades ner, är X en renodlad fotbollsklubb som för närvarande aktiverar ca 100 ungdomar i olika seriesammanhang.

Förutom fester, loppmarknader, lotterier m fl aktiviteter har ett mycket viktigt led i finansieringen av föreningens ideella verksamhet varit sådana intäkter som kunnat erhållas vid avyttring av s k returpapper. Företag, föräldrar och aktiva tillhandahåller kostnadsfritt de fordon som erfordras för insamlingen från hushållen. Sammanlagt ett 10-tal personer brukar på helt ideell grund delta i denna. Hittills har föreningen genomfört i

**RSV/FB Im
1983:16**

genomsnitt 6 insamlingar per år och nettointäkten uppgår till ca 1 200 kr vid varje insamling. Föreningen är inregistrerad till mervärdeskatt avseende denna verksamhet.

AB Y bedriver verksamhet avseende bl a återvinning av returpapper. Bolaget är för sin verksamhet registrerat till mervärdeskatt.

Genom antagandet av regeringens förslag i prop 1975:32 om återvinning och omhändertagande av avfall har i syfte att möjliggöra ökad återvinning av pappersavfall stadgats att insamling av sådant avfall i allt väsentligt skall ske i kommunal regi inom ramen för det kommunala renhållningsmonopolet.

Föreningens insamlings- och avyttringsverksamhet samt återvinningsföretagets förvärv av returpapper regleras dels genom ett mellan AB Y och Z kommun ingånget avtal och dels ett i anslutning därtill mellan bolaget och föreningen träffat avtal.

AB Y:s förvärv av returpapper är alltså beroende av att avtal därom kan ingås med respektive kommun. Kommunen lämnar i avtalet anvisningar om hur den insamling skall tillgå som föregår AB Y:s förvärv och dessa anvisningar måste bolaget självklart respektera och i sin tur bekantgöra i sina avtal med respektive idrottsförening. Den valda avtalskonstruktionen betingas uteslutande av praktiska skäl; kommunen kunde givetvis istället ha valt att genom till respektive idrottsförening direkt riktade föreskrifter reglera hur själva insamlingsarbetet skall tillgå istället för att göra det med AB Y som mellanhand.

Det är av synnerlig vikt såväl för AB Y som för X och landets övriga ideellt arbetande idrottsföreningar att riksskatteverket låter meddela förhandsbesked i nedan närmare angivna avseenden.

1. Föreligger skattskyldighet till mervärdeskatt för X beträffande den verksamhet som avser insamling och avyttring av returpapper?
2. Om svaret på fråga 1 är nej - äger AB Y tillgodoföra sig avdrag för ingående sk fiktiv mervärdeskatt beträffande ovan angivet förvärv av returpapper?
3. Innefattar vidareförsäljning inom landet av förvärvat returpapper sådan omsättning som föranleder skattskyldighet till mervärdeskatt för AB Y?

Det mellan Z kommun och AB Y träffade avtalet innehöll bl a följande:

AVTAL

Mellan Z kommun, nedan kallad kommunen, och AB Y, nedan kallad återvinningsföretaget, har träffats följande avtal angående insamling och mottagande av returpapper från hushåll (dags- och veckotidningar samt tidskrifter).

— — — — —

§ 2

Kommunen ger återvinningsföretaget ensamrätt till insamling av ovan angivet returpapper inom tätorterna — — — — —

§ 3

Återvinningsföretaget förbinder sig att från i § 2 angivna områden insamla returpapper enligt särskild hämtningsplan som upprättas i samråd med kommunen och att utföra insamlingen på sådant sätt att miljöolägenheter inte uppstår. I den mån kommunen påfordrar att särskilda uppsamlingsbehållare skall användas skall sådana tillhandahållas och bekostas av kommunen eller av fastighetsägare.
— — — — —

§ 5

Kommunen fransäger sig varje rätt till och ansvar för det insamlade returmaterial så snart det hämtats vid fastighet eller från särskilt uppsamlingsställe.

§ 6

För parternas förpliktelser enligt detta avtal lämnas i utgångsläget inte någon ersättning i pengar från någondera partens sida. Detta innebär å ena sidan att återvinningsföretaget erhåller full kompensation för sina prestationer genom den rätt till insamlat returmaterial det får enligt § 5 och å andra sidan att kommunen inte begär något vederlag för insamlat material utöver återvinningsföretagets prestationer in natura.

§ 7

Skulle överenskommelsen enligt § 6 väsentligt och varaktigt avvika från vad som kan anses normalt för marknaden äger part påkalla förhandlingar om prisreglering dock ej mer än en gång per år. Ändring av priser och normer förutsätter att parterna är ense. Det åligger återvinningsföretaget att underrätta kommunen om ändringar i marknadsläget.

§ 8

Återvinningsföretaget skall vid insamling anlita ideella föreningar inom kommunen. I första hand skall nedan angivna föreningar anlitas: — — — — —

AB Y hade i sin tur slutit ett avtal med X. I detta föreskrevs bl a följande.

AVTAL

Mellan X, nedan kallad insamlaren, och AB Y, nedan kallat återvinningsföretaget, har nedanstående avtal slutits.
—

**RSV/FB Im
1983:16**

§ 1

Insamlaren åtager sig att samla in tidningar och tidskrifter från hushållen inom de områden som anges på bifogade karta.

§ 2

Insamlaren genomför insamlingen regelbundet.

§ 3

Vid insamlingstillfället ställer återvinningsföretaget liftdumperbehållare till förfogande vid överenskommen plats.

§ 4

Liftdumperbehållarna lastas av insamlaren, vilken svarar för att lastat returpapper i princip är fritt från sopor och ovidkommande ämnen.

§ 5

För leverans enligt § 4 med genomsnittlig vikt returpapper per behållare (14 m³) ca 4 ton betalar återvinningsföretaget till insamlaren följande ersättning

kr xx/ton fritt lastat

Vägning skall utföras på officiellt justerad våg. Vägningen ombesörjes och bekostas av återvinningsföretaget.

§ 6

Priset enligt § 5 är underkastat reglering enligt följande. — — — —

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 11 november 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Mellbin, Arvidson, Wahlborg, Udd, Toftered) följande förhandsbesked.

Fråga 1

Av handlingarna framgår att X gentemot AB Y åtagit sig att mot en på visst sätt bestämd ersättning samla in returpapper från hushåll och att leverera detta i behållare på angiven plats. Verksamheten får anses utgöra sådan transport i samband med renhållning som undantas från skatteplikt i 11 § 3 lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML) jämförd med andra stycket av anvisningarna till paragrafen.

Verksamheten får anses yrkesmässig i den i punkt 1 första stycket av anvisningarna till 2 § ML angivna meningen. Enligt 2 § första stycket 2 ML är därför X skattskyldig för verksamheten (s k teknisk skattskyldighet).

Fråga 2

Avtalet mellan Z kommun och AB Y får anses ha bl a den innebörden att bolaget utan vederlag förvärvar returpapper från kommunen i och med att papperet samlas in för bolagets räkning av X. Någon ingående skatt är inte hänförlig till det på så sätt förvärvade returpapperet och någon rätt till avdrag för ingående skatt på bolagets förvärv föreligger därför inte.

RSV/FB Im
1983:16

Fråga 3

Nämnden svarar ja på frågan.

Förhandsbesked den 17 december 1982

S k bränslepellets har vid tillämpningen av 8 § 4) lagen (1968:430) om mervärdeskatt hänförs till ved

RSV/FB Im
1983:17

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande.

För att minska oljeberoendet och för att effektivt utnyttja biomassa som bränsle har vi under vintertid börjat tillverka bränslepellets. Biomassan mals vid behov, torkas och pressas till pellets, varigenom bränslevärdet ökar. Bränslet blir lättare att lagra och transportera och pelleteringen möjliggör också ökad automatisering av förbränningen.

- 1) Råvaran utgörs av skogsavfall i form av grönflis, bark och halm således ej ved och torv.
- 2) I råvaran kan komma att blandas in sågverksavfall och torv dock alltid mindre än 50 %.

Om mervärdeskatt måste erläggas missgynnas skattemässigt användningen av bränslepellets.

Vidare hade uppgetts bl a följande.

Pellets framställs av ca 50 % bark, 25 % sågspån och 25 % grönflis. Grönflis framställes av hyggesavfall, gallrings- och röjningsrester, varvid hela busken/trädet med kvarstannande löv/barr tillvaratas. Alltsammans torkas, varefter pellets pressas. Inget bindemedel tillsättes utan pellets hålls samman av i materialet ingående hartser. Sammansättningen kan variera inom vida gränser.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 17 december 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Mellbin, Eklund, Arvidson, Wihlborg) följande förhandsbesked.

I 8 § 4) lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML) undantas från skatteplikt bl a bränsle för uppvärmning, dock med undantag för bl a ved och torv. Enligt ansökningen gäller frågan i ärendet huruvida bränslepellets, som består av grönflis, bark och halm med en inblandning av sågverksavfall och torv som dock alltid är mindre än 50 %, skall vara undantagna från skatteplikt på grund av nämnda lagrum.

**RSV/FB Im
1983:18**

Förhandsbesked den 17 december 1982

Beskattningsvärdets bestämmande vid tillhandahållande av arkitektmodeller

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande.

Bakgrund: Undertecknad är arkitektkonsult med bl a modellbyggnadsverksamhet.

Fråga: Skall mervärdeskatt utgå på ett reducerat eller oreducerat beskattningsvärde på modellbyggen som används för presentation eller i samband med projektering då den som har utfört arkitektuppdraget är ett annat bolag än modellbyggaren. Modellen byggs med hjälp av av beställaren tillhandahållna ritningar.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 17 december 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Mellbin, Rydberg, Eklund, Arvidson, Wihlborg) följande förhandsbesked.

Sökandens tillhandahållande av arkitektmodeller är enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt att hänföra till yrkesmässig omsättning av skattepliktiga varor. På grund härav och då inte något av de i 14 § lagen om mervärdeskatt angivna fall föreligger, i vilka skatten skall beräknas på ett reducerat beskattningsvärde, förklarar nämnden att skatten enligt 14 § första stycket 3) nämnda lag skall beräknas på hela vederlaget.

Förhandsbesked den 17 december 1982

**RSV/FB Im
1983:19**

Fråga om särskilt investeringsavdrag vid finansiell leasing

1 Ansökningen

Vi, X AB, är ett företag som är skyldigt att redovisa mervärdeskatt. Av ett företag, Y AB, som inte är finansbolag enligt lagen (1980:2) om finansbolag, ämnar vi leasa en kontorsdator. Tillvägagångssättet blir som följer.

Vi ser ut en dator hos en firma som sedan säljer datorn till Y AB. Mellan Y AB och oss upprättas därefter ett leasingkontrakt löpande på 3 år. Y AB kommer därefter omedelbart att överlåta kontraktet till Z AB, som är ett finansbolag enligt lagen (1980:2) om finansbolag. Leasingbeloppet kommer hela tiden utan undantag att betalas till Z AB.

Fråga: Kan vi erhålla investeringsavdrag.

Bolaget hade under hand uppgett dels att det inte förelåg någon intressegemenskap mellan de i ansökan omnämnda bolagen, dels att Y AB redan samma dag som leasingavtalet ingicks skulle överlåta det till Z AB.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 17 december 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fri-

dolin, Lagergren, Mellbin, Rydberg, Eklund, Arvidson, Wihlborg) följande förhandsbesked.

I 2 § femte stycket lagen (1981:1099) om särskilt investeringsavdrag vid redovisningen av mervärdeskatt stadgas att, i fråga om inventarier som hyrs ut av aktiebolag som avses i lagen (1980:2) om finansbolag under en period av minst tre år för att enligt särskilt avtal användas av hyrestagare (finansiell leasing), avdraget tillkommer hyrestagaren oaktat inventarierna ägs av finansbolaget.

Enligt de i ärendet angivna förutsättningarna skall Y AB, omedelbart efter det att ett skriftligt leasingkontrakt upprättats med sökandebolaget om uthyrning av en kontorsdator under tre år, överlåta kontraktet inklusive äganderätten till kontorsdatorn till Z AB, som enligt ansökan är ett sådant bolag som avses i lagen om finansbolag. Förutsättningarna för att investeringsavdraget skall tillkomma hyrestagaren enligt ovan nämnda lagrum får därmed anses vara uppfyllda. Nämnden förklarar därför att rätten till särskilt investeringsavdrag vid redovisningen av mervärdeskatt i detta fall skall tillkomma sökandebolaget.

Regeringsrättens dom den 31 januari 1983 med anledning av överklagat förhandsbesked

Inte yrkesmässig försäljning av båt till ett finansieringsföretag jämte därpå följande återköp på avbetalning, har ansetts utgöra omsättning av vara i mervärdeskattelagens mening, vilka medför rätt till avdrag för skattskatt respektive skattskyldighet vid försäljningen åter till den ursprungliga ägaren

1 Ansökningen

Express Marin Aktiebolag, Stockholm, anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt. I ansökningen anfördes:

Sökandebolaget bedriver långivning mot säkerhet i fritidsbåtar på nedan beskrivet sätt. Fråga har uppkommit om uppläggningsöverensstämmelse med mervärdeskattelagens regler, och tveksamheten önskas skingrad genom förhandsbesked.

Panträtt i fartyg kan enligt sjölagen upplåtas endast i skepp eller skeppsbygge, däremot ej i båt. Däremot kan lösöre köpsförfarande anlitas för att ställa båt som säkerhet för lån. Sökandebolaget avser att för samma ändamål praktisera en annan metod, nämligen köp, följt av återköp på avbetalning med återtagandeförbehåll enligt konsumentkreditlagen.

Båtägaren försäljer sålunda sin båt till sökandebolaget, i regel till båtens marknadsvärde i befintligt skick, för att kort därefter teckna avtal med bolaget om återköp på avbetalning, till samma pris jämte ränta på vid varje tillfälle föreliggande restskuld. Själva båten traderas i bägge riktningarna genom överlämnande av nycklarna till densamma, och återlämnandet sker först sedan avbetalningsköpet kontrakterats.

Den affärsmässiga fördelen för båtägaren ligger i att han under en tid får ett kapital, som varit bundet i båten, disponibelt,

RSV/FB Im
1983:19

RSV/FB Im
1983:20

RSV/FB Im
1983:20

och det på ränte- och amorteringsvillkor som han kan finna fördelaktiga samt utan att frånhända sig båten såsom vid formlig pantförskrivning.

Bolagets fördel ligger i att få båten som säkerhet för långivningen utan att behöva ta befattning med den som pantvårdare. Effekterna blir desamma som vid lösöreköp, men utan den publicitet och de formalia i övrigt, som ett sådant förutsätter.

Situationen kan mycket väl vara den, att båtägaren ännu inte förvärvat den ograverade äganderätten till båten, därför att han förvärvat den genom ett föregående avbetalningsköp, som ännu inte slutavvecklats. Detta måste då först ske och kan tillgå så, att sökandebolaget av den överenskomna köpeskillingen avsätter och direkt till den tidigare säljaren (eller den till vilken denne överlät sin fordran) erlägger för båtägarens räkning slutbetalning för hans tidigare köp. Det kan vara möjligt, att räntevillkoren vid hans andra förvärv av båten blir förmånligare och/eller att amorteringarna, baserade på ett lägre pris än nypriset, blir lägre.

Under förutsättning att båtägaren inte är skattskyldig till mervärdeskatt för sin avyttring av båten till sökandebolaget, torde detta äga rätt enligt 17 § femte stycket tillgodogöra sig s k fiktiv ingående skatt på förvärvet.

Redovisning av utgående skatt på tillbakaförsäljningen med återtaganderätt enligt konsumentkreditlagen torde få ske successivt i takt med inflytande betalningar enligt 5 a § andra stycket ML, med där angiven begränsning.

Det har av konkurrenter gjorts gällande, att endera avdragsrätten eller redovisningsskyldighetens inträde skulle kunna ifrågasättas på den grunden, att transaktionerna inte vore att anse som äkta; sökandebolaget bestrider emfatiskt sådana beskyllningar. Att transaktionsföljdens innersta syfte är långivning och bolagets förvärv av båten inte är avsett att förbli slutgiltigt, innebär ingalunda att någotdera transaktionsledet tillkommer för skens skull. Det skulle i så fall äventyra den säkerhet, som bolaget avser att skaffa sig genom arrangemanget.

Med hänvisning till det anförda anhålles om förhandsbesked till bekräftelse på att tolkningen i tredje och andra styckena härföre är korrekt.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 13 maj 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Rydberg, Eklund, Wihlborg, Bissmarck-Masreliez, Nelson) följande förhandsbesked.

Av ansökningen framgår bl a att sökandebolagets verksamhet avser långivning mot säkerhet i fritidsbåtar, att båtägarna säljer sina båtar till sökandebolaget för att kort därefter teckna avtal om återköp till samma pris mot avbetalning och att ifrågavarande överlåtelser sker i syfte att göra kapital disponibelt för båtägarna utan formlig pantförskrivning. Med hänsyn till vad sålunda upplysts om bolagets verksamhet, syftet med transaktionerna och det sätt på vilket de genomförs, finner nämnd-

den att omsättning av vara i mervärdeskattelagens mening inte föreligger vare sig vid bolagets förvärv av båtarna från båtägarna eller vid de efterföljande överlåtelseerna tillbaka till båtägarna. Nämnden förklarar därför att sökandebolaget inte äger rätt till avdrag för s k fiktiv ingående skatt enligt 17 § femte stycket samma lag för sina förvärv från båtägarna och att bolaget inte heller blir skattskyldigt till mervärdeskatt för återförsäljningarna till båtägarna.

**RSV/FB Im
1983:20**

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade bolaget att regeringsrätten skulle ändra förhandsbeskedet så att de beskrivna transaktionerna skulle anses innebära omsättning i mervärdeskattelagens mening med därav följande rätt till avdrag för s k fiktiv skatt vid förvärv från ej skattskyldig båtägare och skattskyldighet för därpå följande tillbakaförsäljning.

Den 31 januari 1983 beslöt regeringsrätten (Simonsson, Ericsson, Petrén, Hultqvist) följande dom.

Bolaget, som enligt i målet föredragna registreringshandlingar har till verksamhet bl a att idka handel och uthyrning av båtar och andra fritidsartiklar, bedriver enligt vad i ansökningen närmare angives långivning mot säkerhet i fritidsbåtar.

Genom det avtal om köp av båt som träffas mellan båtägaren såsom säljare och bolaget såsom köpare får under i ansökningen angivna förutsättningar båten anses övergå till bolaget med äganderätt. Bolagets förvärv av båten enligt avtalet innefattar omsättning av vara i mervärdeskattelagens mening. Bestämmelsen i 17 § femte stycket lagen om mervärdeskatt är under de givna förutsättningarna tillämplig vid bolagets förvärv av båten.

Därest säljaren av båten utnyttjar den honom i avtalet förbehållna rätten till återköp av båten och avtal träffas mellan parterna om att båten skall av bolaget säljas tillbaka genom kreditförsäljning med förbehåll om återtaganderätt enligt konsumentkreditlagen är även denna transaktion att hänföra till sådan försäljning som utgör omsättning av vara i mervärdeskattelagens mening. Bestämmelsen i 5 a § andra stycket lagen om mervärdeskatt är tillämplig vid nämnda kreditförsäljning.

Regeringsrätten ändrar det överklagade förhandsbeskedet i enlighet med det anförda.

Regeringsrättens dom den 8 december 1982 med anledning av överklagat förhandsbesked

Frågor om uttagsbeskattning vid blandad verksamhet avseende tillverkning av kalk, försäljning av jordbrukskalk och kalkning av sjö

**RSV/FB Im
1983:21**

1 Ansökningen

I ansökningen anförde X AB bl a följande.

Fråga: Är uttagsbeskattning av själva varan, dvs kalk, vid s k blandad verksamhet förenlig med Rättsnämndens förhandsbesked (RSV/FB Im 1979:7), där "Nämnden finner att de arbeten som ingår i sökandebolagets åtagande skall i sin helhet ses som

**RSV/FB Im
1983:21**

en tjänst avseende kalkning av sjö. Nämnden finner vidare att sådan tjänst inte är hänförlig till tjänst som anges i 10 § första stycket lagen om mervärdeskatt. På grund härav förklarar nämnden att skatteplikt inte föreligger för denna tjänst.”?

I korthet lämnas nedan en redogörelse för bolagets verksamhet.

Bolaget bedriver huvudsakligen rörelse med framställning och försäljning av kalk. Större delen av företagens råvarubehov utvinnes ur eget kalkbrott. Tillverkningsprocessen består av sprängning, brytning, schaktning, krossning och bränning.

Kalken distribueras till olika kunder dels i lösvara dels i säckar. Företaget innehar egna maskiner för distribution av kalken.

Kundernas efterfrågan styr självfallet helt vår försäljning och den försålda kalken har följande ungefärliga användningsområden: Den största delen av den tillverkade kalken försäljs som jordbrukskalk. En mindre del av kalken säljes, ofta efter anbudsförfarande, till kommuner, fiskeristyreiser och andra beställare för kalkning av sjöar och vattendrag, där bolaget åtager sig att utföra spridningen i enlighet med i anbudens fastställd kvantitet och pris i ett paket, utan debitering av utgående mervärdeskatt i enlighet med tolkningen av Rättsnämndens förhandsbesked enligt ovan. Ytterligare en del kalk säljes för foderändamål och såsom trädgårdskalk. Vid kalkning av sjöar sker spridningen från helikopter, pråmar eller bilar. Pråmarna och bilarna som används vid sjökalkning är företagets egna medan helikoptertjänster hyrs.

Enligt bolagets uppfattning föreligger ostridigt skatt blandad verksamhet, där avdragsrätten för ingående skatt regleras i ML 18 § tredje stycket. Dessutom skulle fråga kunna anses vara om två skilda verksamhetsgrenar. Konsekvensen skulle då kunna bli uttagsbeskattning enligt punkt 2 första stycket b) av anvisningarna till 2 § ML i den verksamhetsgren, som bedriver utvinning i förening med handel av kalk, förutsatt att all kalk anses i begynnelsen ingå i denna verksamhetsgren.

Bestämmelsen om uttagsbeskattning tillkom genom lagändring 1979.

Av förarbetena kan inte utläsas vad som avses med verksamhetsgren. Däremot kan utläsas att bestämmelsen tillkommit i syfte att förhindra att vara först anskaffas för verksamhet med obeskuren avdragsrätt och därefter överförs till verksamhet, där avdragsrätt inte föreligger.

I bolagets fall har kalken inte anskaffats utifrån med avdragsrätt för ingående skatt. Det kan inte heller hävdas, att den utvunna kalken primärt framtagits för den skattepliktiga verksamhetsgrenen — det kan i så fall lika väl förhålla sig tvärtom.

Enligt bolagets mening kan bestämmelsen om uttagsbeskattning bli tillämplig exempelvis i det fall en för lösvaruhandeln enbart anskaffad lastbil överförs till användning enbart i verk-

samheten med sjökalkning. Däremot kan den inte bli tillämplig på den i sjökalkningsverksamheten använda vara, som redan drabbats av kostnadsfördring på grund av utebliven avdragsrätt enligt ML 18 § tredje stycket.

Bolaget hemställer om förhandsbesked av innebörd, att uttagsbeskattning enligt punkt 2 första stycket b) av anvisningarna till 2 § ML inte skall ske i fråga om den kalk, som används vid utförande av tjänst avseende kalkning av sjö.

Härefter hade bolaget på förfrågan upplyst följande. Jordbrukskalk och sjökalk är i princip samma produkt. Produkterna skiljer sig ej från varandra. Framställningsättet är detsamma. Utvinning sker från samma ställe i kalkbrottet.

All ingående mervärdeskatt har i princip dragits av, då vårt problem har varit att finna en skälig grund för proportionering. För övrigt kan konstateras att direkta förvärv avsedda för tillverkningsprocessen för sjökalkningsändamål har varit små.

Värdeomräknat har under 1980 försäljningen fördelat sig på ca 75 % jordbrukskalk och ca 25 % sjökalk.

Större delen av råvarubehovet utvinnes ur eget kalkbrott. Under 1980 uppgick råvaruinköpen till ca 150 000 kr och avsåg inköp av kalk och kalksten avsedd för trädgårdskalk och denna typ av kalk får ej användas till sjökalk. Avdrag för ingående mervärdeskatt har gjorts då denna kalk ej användes till sjökalk.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 17 december 1981 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Mellbin, Rydberg, Eklund, Arvidson, Wihlborg) följande förhandsbesked.

Sökandebolaget får vid tillämpning av lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML) anses bedriva sk sk blandad verksamhet i vilken försäljning av jordbrukskalk utgör en verksamhetsgren och kalkning av sjöar en annan verksamhetsgren. Enligt vad som upplysts beträffande den värdeomräknade fördelningen av kalk för de olika ändamålen under 1980 (ca 75 resp ca 25 %) får kalkproduktionen anses hänförlig till båda de nämnda verksamhetsgrenarna. Den skall därför medföra skattskyldighet enligt ML endast till den del som den avser sådan kalk som inte används för bolagets verksamhet med kalkning av sjöar.

Vid blandad verksamhet gäller enligt 17 och 18 §§ samt anvisningarna till 17 § ML att inget avdrag medges för ingående skatt som är helt att hänföra till verksamhetsgren som inte medför skattskyldighet. För ingående skatt som till mer än 95 % är att hänföra till verksamhetsgren som medför skattskyldighet medges fullt avdrag. För ingående skatt på förvärv för verksamhet som endast delvis medför skattskyldighet skall beloppet av den avdragsgilla ingående skatten bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

Eftersom tillverkningen av kalk får anses hänförlig till bolagets båda verksamhetsgrenar — försäljning av jordbrukskalk resp kalkning av sjöar — blir det för bolagets del inte fråga om att en vara tas ut från en

**RSV/FB Im
1983:21**

verksamhetsgren som medför skattskyldighet till en verksamhetsgren som inte medför skattskyldighet. På grund härav är den av bolaget angivna bestämmelsen i punkt 2 första stycket b) anvisningarna till 2 § ML inte tillämplig. Nämnden besvarar den i ansökningen ställda frågan — som inte berör rätten till avdrag för den ingående skatten på kalkframställningen — i enlighet härmed.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade allmänna ombudet att uttagsbeskattning enligt p 2 första stycket b) av anvisningarna till 2 § lagen om mervärdeskatt skulle ske i fråga om den kalk som bolaget använde för kalkning av sjöar.

I dom den 8 december 1982 beslöt regeringsrätten (Reuterswärd, Petrén, Hultqvist, Mueller och Brink) att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

Modell för dubbelbeskattningsavtal beträffande inkomst och förmögenhet

**Rapport
av OECD:s kommitté för skattefrågor**

1977

**Översättning av
JAN FRANCKE, YNGVE HALLIN, HILLEL SKURNIK**

Pris 250 kr inklusive moms, därtill kommer porto. Boken rekvideras hos

TIDSKRIFTEN SKATTENYTT

Box 5, 793 01 LEKSAND
Telefon 0247/104 30

Hogia data

En av Sveriges ledande leverantörer av
programvara för små datorer

- Advokatredovisning
- Fakturering-artiklar
- Fakturering-tjänster
- Klientredovisning
- Koncernredovisning
- Kundreskontra
- Lagerredovisning
- Leverantörsreskontra
- Lön (*SAF's Allmänna Grupp*)
- Ordbehandling (*Wordstar*)
- Order
- Projektredovisning
- Redovisning 1
- Redovisning 2
- Se om ditt företag!
- Skatteberäkning
- Textredigering
- Tidredovisning



Hogia data

Ångsvägen 7, 444 00 Stenungsund, Telefon: 0303/805 10
Vretenvägen 13, 171 54 Solna, Telefon: 08/29 09 55
Mäster Johansgatan 6, 211 21 Malmö, Telefon: 040/11 14 09
Tollbugt, 28, Oslo, Telefon: 00947/2423996

Retneras vid obeställbarhet
till utgivaren
SKATTENYTT
Box 5, 793 01 Leksan
som erligger returpr

5 1
SVENSSON 80

32 7573
01

SMÖRGATAN 17,3TR
412 76 GÖTEBORG

KLIENBOKFÖRINGSSYSTEM



APPLE REVISORPAKET

Finns nu på **över 100 byråer!**

- 1) **Extremt snabb grundbokföring** med MOMSAUTOMATIK.
- 2) **Automatutjämnning** av verifsaldo.
- 3) **Mycket god kontroll** över saldon: Du ser hela tiden saldona för kassa, postg. och checkräkning
- 4) **Automatbokföring** av t.ex. socialavgifter o avskrivning
- 5) **Valfri kontoplan** 300 konton
- 6) Rapport med **Nyckeltal**
- 7) **Samlad utskrift** av alla rapporter: Gör utskrifterna på lunchen och spar tid!
- 8) Med **VISICALC** gör Du deklaraionsbilagor och skatteberäkning AUTOMATISKT
- 9) **Årsredovisning** till PRV skrivs ut, med handlingar
- 10) **Program för Skatte-, Kontant-o. ATP-beräkn., Deklaration o. Fakturering** ingår. **PRIS**ET är endast ca **31.000:—** för **APPLE REVISORPAKET**. Detta inkl ALLT!

BULLET med HOGIASYSTEMET är datorn Du skall välja för HOGIAs programvara. Varför?

- 1) **SNABBARE:** BULLET blev i tester den snabbaste mikrodatoren för CP/M operativsystem. Ger Dig korta väntetider.
- 2) **BÄTTRE ERGONOMI.** Välj själv Din terminal, t.ex. FACIT, VISA eller TANDBERG.
- 3) **BÄTTRE TILLVÄXTMÖJLIGHET.** BULLET är en dator som Din byrå kan växa med. Till måttlig kostnad skaffar Du en HÄRDISK på 5-40 MB till BULLET. Du kan köra alla kunder utan diskettbyten. Med HOGIA och hårddisk kan Du t.ex. använda s.k. **RAPPORTKÖ** och skriva ut rapporterna nattetid.
- 4) **BÄTTRE PRISER:** Exempel: **BULLET med diskettssystem från 44.500:—.** **BULLET med Hårddisk på 5 MB från 72.600:—** för **TOTALA datorsystem!**
- 5) **BYTESRÄTT ger Dig trygghet.** Byt till förmånliga villkor upp dig till ett annat datorsystem än det Du först valde. **Provhya kan ordnas 1-3 mån.**

Jag vill veta mer om **APPLE REVISORPAKET**.

Jag vill veta mer om **BULLET med HOGIA**.

Jag vill veta mer om Era bärbara datorer **OSBORNE** och **KAYCOMP** med klientbokföringssystem.

Namn Telefon

Adress Postadress

Datarationalisering AB

Fjärdhundragatan 50, 199 31 ENKÖPING • Tel. 0171-386 90, 387 78

DALA OFFSET AB, FALUN