Magnus Ekman, Carl-Gustav Ohlson, Ulf Perbo, och Maj-Britt Remstam

Reformerad mervärdeskatt och en översyn av punktskatterna

1. Inledning

Kommittén för indirekta skatter (KIS) är en av de fyra skatteutredningar som i juni 1989 lade fram betänkanden med förslag om en samlad reformering av det svenska skattesystemet. Övriga utredningar är utredningen om reformerad inkomstbeskattning (RINK), utredningen om reformerad företagsbeskattning (URF) och utredningen om inflationskorrigerad inkomstbeskattning (IBU).

KIS tillsattes 1987 med uppdrag att se över den indirekta beskattningens omfattning och utformning. Enligt direktiven skall översynen leda till ökade skatteintäkter som kan användas för att bidra till finansieringen av de förslag som läggs fram av RINK. KIS har haft en parlamentarisk sammansättning.

KIS har nu i sitt betänkande (SOU 1989:35) Reformerad mervärdskatt m m gjort en översyn av den indirekta beskattningen. Förslagen föreslås träda i kraft den 1 januari 1991. I det följande redovisas huvuddragen av dessa förslag. Avsnitten om mervärdeskatt och punktskatter behandlar hela konsumtionsområdet utom energi, som behandlas särskilt i avsnitt 4.

2. Mervärdeskatten

2.1 Allmänna principer för mervärdeskattens utformning

Enligt kommitténs direktiv bör en förutsättningslös översyn göras av mervärdeskattens omfattning. En huvudinriktning bör enligt departementschefen vara att

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

mervärdeskatten så långt som möjligt görs generellt tillämpbar och konkurrensneutral i fråga om konsumtionen av olika varor och tjänster. En viktig uppgift har också varit att pröva om energiområdet bör inordnas under mervärdeskatten (se avsnitt 4). När det gäller övriga indirekta skatter bör kommittén överväga i vad mån skäl alltjämt föreligger för en särskild beskattning utanför mervärdeskatten. Kommitténs arbete bör totalt sett innebära ökade statsintäkter. Vidare framhålls att kommittén särskilt bör beakta de mevärdeskatter som tillämpas av EG-länderna och det harmoniseringsarbete som pågår inom EG. EG-länderna har i EG:s sjätte direktiv fastställt det skattepliktiga området, vilket är betydligt bredare än den nu gällande skattebasen i Sverige.

Mot bakgrund av direktiven, förhållandena i EG och de teoretiska och praktiska rön som finns i fråga om mervärdeskattens konstruktion, har kommittén ställt upp följande mål och restriktioner för mervärdeskattens utformning. Den reformerade mervärdeskatten bör utformas så att den

— ökar statens intäkter,
— gynnar samhällsekonomisk effektivitet,
— innehåller så få indirekta eller dolda subventioner som möjligt,
— är enkel att tillämpa för både myndigheter och skattskyldiga,
— får en konstruktion av EG-modell, som underlättar en anpassning till EG på skatteområdet, och
— är fördelningspolitiskt acceptabel.

Önskemålet om ökade skatteintäkter från de indirekta skatterna har sin grund i strävan att sänka inkomstskatterna och finansiera detta med ökade intäkter från konsumtionsskatterna. Denna strävan grundar sig på en ökad medvetenhet om de problem som höga inkomstskatter skapar när det gäller den samhällsekonomiska effektiviteten. Forskarrapporter har de senaste åren visat på stora samhällsekonomiska förluster på grund av minskat arbetsutbud, minskat sparande, en växande ”svart” sektor osv. Även om resultaten varit omdiskuterade har åsikterna vunnit gehör i den allmänna debatten och eftersom konsumtionsskatternas snedvridningseffekter anses vara betydligt mindre har intresset för dessa skatter ökat. Under 1980-talet har samma trend kunnat observeras inom hela OECD-området.

Den samhällsekonomiska effektiviteten kan således förväntas förbättras av att inkomstskatter ersätts av konsumtionsskatter. Dessutom kan den samhällsekonomiska effektiviteten förbättras genom att mervärdeskatten utformas på ett optimalt sätt. En teoretiskt optimal beskattning innebär att varje vara eller tjänst åsätts en individuell skattesats beroende på dess priskänslighet. Skattesatsen skall vara lägre ju högre priskänslighet varan eller tjänsten har och vice versa. En sådan beskattning skulle dock strida mot de fördelningspolitiska målen och bli administrativt mycket kostsam. Dessutom saknas den särskilda kunskap om olika varors och tjänsters priselasticitet som i så fall skulle krävas.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

Slutsatsen blir därför att en mervärdeskatt som omfattar all konsumtion av varor och tjänster och endast innehåller en skattesats bäst motsvarar de uppställda målen. Det innebär vidare en anpassning till den skattebas som EG-länderna har kommit överens om. Detta är också enklast att tillämpa för såväl skattskyldiga som myndigheter, eftersom reduceringsregler och undantag i många fall kan skapa omfattande redovisnings- och kontrollproblem. Många undantag kan dessutom betraktas som en form av dold subvention till vissa områden (s k tax expenditures). Gemensamt för sådana subventioner är ofta att de är dåligt motiverade och att de inte utsätts för den regelbundna utvärdering och omprövning som öppna subventioner genomgår i den vanliga budgetprocessen. Många av nuvarande undantag i det svenska mervärdeskattesystemet omfattas av denna kritik. Andra undantag, t ex social omvårdnad, sjukvård och undervisning, fyller däremot väl sin funktion som komplement till samhällets direkta bidrag till dessa verksamheter.

2.2 Det framtida beskattningsområdet

2.2.1 Allmänt

Kommittén föreslår att det i 7 § mervärdeskattelagen (1968:430), ML, föreskrivs att en vara och tjänst är skattepliktig om inte annat anges. För tjänsteområdet innebär detta att den nuvarande uppräkningen av tjänster som omfattas av skatteplikten ersätts med en bestämmelse av motsvarande innehåll som den som i ML:s nu gällande lydelse reglerar skatteplikten för varor. I överensstämmelse med nuvarande ordning föreslås varubegreppet avse materiella ting som inte är fastighet samt gas, värme och elektrisk kraft. I överensstämmelse med EG:s sjätte direktiv föreslås att även kyla skall anses som vara. Kommittén föreslår vidare ett bibehållande av den nuvarande bestämmelsen om att växande skog, odling och annan växtlighet skall anses som vara vid omsättning utan samband med avyttring av marken.

Det föreslås att som omsättning av tjänst skall räknas all yrkesmässig omsättning som avser annat än omsättning av vara eller fastighet. Denna utformning av tjänstebegreppet i förening med det förut angivna varubegreppet får följande konsekvenser. Endast överlåtelse av fastighet faller utanför den generella skatteplikten. Vid annan yrkesmässig omsättning regleras beskattningsområdet genom undantag från skatteplikt. Med omsättning av vara förstås enbart överlåtelse av äganderätten till en vara. Som omsättning av tjänst avses således t ex upplåtelse av nyttjanderätt till en vara eller fastighet. Detsamma gäller överlåtelse eller upplåtelse av nyttjanderätt till t ex sådana rättigheter som enligt nuvarande 7 § fjärde stycket ML är likställda med varor. Detta stycke föreslås därför bli slopat. Fastighetsmäklartjänster omfattas av begreppet omsättning av tjänst.

Den här angivna indelningen av omsättningen till varu- respektive tjänsteområdet överensstämmer i princip med EG:s sjätte direktiv. En skillnad är dock att fastigheter omfattas av EG:s varubegrepp. Det medför enbart den olikheten att överlåtelse av fastighet enligt direktivet utgör omsättning av vara och därmed faller in-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

om den generella skatteplikten. Betydelsen av denna olikhet belyses i slutet av avsnitt 2.2.2.

Den fortsatta framställningen behandlar huvuddragen i kommitténs förslag på områden som enligt nuvarande ordning inte omfattas av skatteplikten eller som inte träffas av skatten fullt ut.

2.2.2 Fastighetsområdet

Kommittén föreslår en i princip generell och enhetlig mervärdeskatt på verksamheter med anknytning till fastighetsområdet. De verksamheter som avses här är närmast upplåtelser av fastigheter, byggentreprenader samt tjänster för drift och boende på fastigheter. I förslaget görs undantag för sådana fastighetsupplåtelser, där inkomsten är hänförlig till annan förvärvskälla än rörelse och som dessutom inte heller enligt nu gällande bestämmelser beskattas. Denna skattefrihet omfattar främst upplåtelser för boende.

För *upplåtelse av fastighet* innebär förslaget följande. Den nuvarande skatteplikten för fastighetsupplåtelser, där inkomsten är hänförlig till förvärvskällan rörelse, inskränker sig i allmänhet till rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet. Denna begränsning av skatteplikten tas bort. Det innebär att skatteplikten även kommer att träffa rörelser i form av t ex campingverksamhet, upplåtelser av parkeringsplatser, uthyrning av förvaringsboxar och upplåtelser av båtplatser, allt under förutsättning att inkomsten av verksamheten är hänförlig till förvärvskällan rörelse. De nuvarande bestämmelserna om reducerade beskattningsvärden för rumsuthyrning föreslås bli slopade. Detta innebär i praktiken, att full mervärdeskatt skall tas ut på priset vid alla former av skattepliktig fastighetsupplåtelse. Motivledes anges att det nuvarande undantaget från skyldighet att fakturera mervärdeskatt även bör gälla vid parkeringsupplåtelser och andra former av korttidsuthyrning.

För sådana fastighetsupplåtelser, varav inkomsten är hänförlig till annan förvärvskälla än rörelse, föreslås skatteplikten bli i huvudsak oförändrad. Det innebär att den nuvarande frivilliga beskattningen av upplåtelser av rörelselokaler kvarstår. För sådana upplåtelser kan skattskyldighet medges av länsskattemyndigheten efter ansökan av fastighetsägaren (2 § fjärde stycket ML). Denna möjlighet till frivilligt inträde är för närvarande begränsad till upplåtelser för stadigvarande användning i verksamhet som medför skattskyldighet för nyttjanderättshavaren. Möjligheten utsträcks i förslaget till att gälla vid upplåtelse åt primär- och landstingskommuner samt flertalet statliga myndigheter, även om deras verksamheter inte medför skattskyldighet. Den nuvarande bestämmelsen om reducerat beskattningsvärde vid beskattning efter frivilligt inträde föreslås bli avskaffad. Det medför att mervärdeskatten -- 23,46 procent -- skall tas ut på hela hyresbeloppet eller motsvarande. Kommitténs förslag innebär vidare en fortsatt skatteplikt för andra nu beskattade fastighetsupplåtelser (jfr 10 § första stycket 10 ML). Det gäller såle-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

des upplåtelse av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt eller annan jämförlig rättighet, rätt att ta jord, sten eller annan naturprodukt samt rätt till jakt, fiske eller bete. I sådana fall skall således liksom enligt nuvarande ordning skatteplikt föreligga, även om inkomsten av en upplåtelse inte är hänförlig till förvärvskällan rörelse.

På sätt närmare anges i 10 § ML omfattar skatteplikten byggnads- och anläggningsentreprenader. För sådana entreprenader är *beskattningsvärdena enligt gällande regler reducerade* till 60 respektive 20 procent av entreprenadpriset eller motsvarande. Mervärdeskatt tas alltså ut med 23,46 procent på de reducerade värdena. Kommittén föreslår att dessa reduceringsregler avskaffas.

Innebörden av reduceringsreglerna är att skapade mervärden i upphandlade byggnads- och anläggningsentreprenader skall bli obeskattade på motsvarande sätt som den som inte är skattskyldig endast är belastad av ingående -- ej avdragsgill -- skatt på sina inköp. I motsats till vad som är fallet med den som inte är skattskyldig undviks s k kumulativa effekter genom att ett byggentreprenadföretag har avdragsrätt för sin ingående skatt. Reduceringsreglerna tillämpas även vid uttagsbeskattning av företag som bedriver yrkesmässig byggnadsverksamhet. Skattebelastningen är därmed likartad mellan å ena sidan byggentreprenader och å andra sidan byggnationer på byggföretagets egen mark med åtföljande försäljning av den på så sätt bebyggda fastigheten. Den här beskrivna ordningen med utebliven beskattning av mervärdena i byggbranschen avviker från den ordning som råder inom EG.

Ett syfte med att införa de båda reduceringsreglerna var att åstadkomma konkurrensneutralitet mellan å ena sidan byggnads- och anläggningsarbeten i egen regi hos ej skattskyldiga subjekt och å andra sidan ej skattskyldiga subjekts upphandling av byggnads- och anläggningsentreprenader. Med 60-procentregeln önskade man också undvika en ökad skattebelastning på bostadskonsumtionen i samband med att byggentreprenaderna blev skattepliktiga vid ML:s tillkomst. Den dessförinnan gällande allmänna varuskatten träffade i princip endast entreprenörernas inköp av byggnadsmaterial och således inte deras entreprenadtjänster. Ett annat syfte med reduceringsreglerna var att begränsa skillnaderna i hyresnivå mellan nya och gamla hus. Byggkonsulttjänsterna har efter ML:s tillkomst successivt förts in under 20-procentregeln för att åstadkomma en enhetlig beskattning inom byggkonsultområdet.

Tekniskt är reduceringsreglerna utformade så att det i ML normala beskattningsvärdet, vederlaget (d v s priset), vid en byggnads- eller anläggningsentreprenad schablonmässigt reduceras ned till en nivå som har antagits motsvara materialets andel av kostnaderna. Den utgående skatten hos byggentreprenören blir i sådant fall lika stor som hans ingående, avdragsgilla, skatt. Härigenom avses entreprenörens mervärde, d v s lönekostnader och vinst, bli obeskattat.

För att lösa det förut behandlade problemet med konkurrensneutraliteten mellan egenregi och upphandling på byggsektorn har kommittén lagt fram två förslag.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

Det ena innebär, att mervärdeskatten generellt neutraliseras som kostnadsfaktor vid upphandling hos primär- och landstingskommunerna samt hos flertalet statliga myndigheter. Det förslaget behandlas nedan i avsnitt 2.3. Det andra förslaget innebär följande. Uttagsbeskattning införs för vissa arbeten som fastighetsförvaltande företag (hyresföretag, banker m m) utför på sina fastigheter. Skattskyldigheten begränsas dock till de fall då de nedlagda lönekostnaderna, inkl. sociala avgifter, för arbetena under ett beskattningsår överstiger 500 000 kr. Uttagsbeskattningen avser byggnads- eller anläggningsarbeten, bygghantverkartjänster samt tjänster som innefattar ritning, projektering, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst. Uttagsbeskattningen avser enbart arbeten som utförts i egen regi med egna anställda. Förslaget överensstämmer med räckvidden för den uttagsbeskattning som redan i dag sker hos de företag som bedriver yrkesmässig byggnadsrörelse.

I 5 b § andra och tredje styckena ML finns särskilda bestämmelser om tidpunkten för redovisningsskyldighetens inträde för större byggnads- och anläggningsarbeten. Kommittén föreslår att dessa bestämmelser upphävs. De allmänna redovisningsreglerna kommer således att gälla även vid här angivna byggnads- och anläggningsarbeten.

Skatteplikten utvidgas till att avse även fastighetsförvaltning, städning av bostäder och lokaler, sotning, fönsterputsning, avloppsrening, tillhandahållande av vatten från vattenverk, sophämtning, renhållning av mark, avfallsdestruktion och bevakning av fastigheter. Dessa verksamhetsområden utgör en naturlig beståndsdel i ett generellt mervärdeskattesystem och undantag på något område skulle medföra svåröverskådliga tillämpningsproblem.

Kommittén har inte funnit att det föreligger övervägande skäl att förorda en uttagsbeskattning avseende här aktuella slag av tjänster. I den mån negativa konsekvenser i framtiden skulle uppkomma, såvitt avser konkurrensen mellan egen regi och upphandling, kan det enligt kommittén dock bli aktuellt att utsträcka den föreslagna uttagsbeskattningen avseende byggtjänster. Starka administrativa skäl anges tala för att en sådan mer eller mindre generell uttagsbeskattning utformas enligt en förenklad metod. Beskattningsvärdet hos ett företag skulle kunna beräknas som företags lönesumma inkl. sociala kostnader. Denna teknik för beskattning medför att avdrag för ingående skatt inte skall göras.

Det bör framhållas, att kommitténs förslag på fastighesområdet är i överensstämmelse med EG:s sjätte direktiv. En inte oväsentlig skillnad kvarstår dock såvitt avser överlåtelser av fastigheter. Enligt direktivet anses nämligen överlåtelse av fastighet som överlåtelse av vara. I kommitténs förslag kvarstår emellertid den nuvarande ordningen att fastighet inte är att anse som en vara och att överlåtelse av fastighet därmed i sig inte kan föranleda någon skattepliktig omsättning hos överlåtaren. I EG:s sjätte direktiv begränsas skatteplikten i princip till fastigheter med nyproducerade byggnader och till byggnadstomter. Genom ML:s regler om uttagsbeskattning av företag som bedriver yrkesmässig byggnadsverksamhet i förening

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

med kommitténs förslag om slopande av reduceringsreglerna blir i praktiken beskattningens omfattning i Sverige nära överensstämmande med den omfattning som skulle följa av en fullständig anpassning till direktivet. Som framgår av det nu sagda skiljer sig systemen dock åt på så sätt att direktivet -- i motsats till kommitténs förslag -- även låter markvärdena ligga till grund för bestämmandet av skattens storlek.

2.2.3 Massmedia

Kommittén föreslår att den generella skatteplikten skall gälla all *radio- och televisionsverksamhet*. Det innebär att skatteplikten kommer att träffa Sveriges Radiokoncernens verksamhet liksom kabelföretagens och de programförmedlande företagens verksamhet. Även avgifter för innehav av dekoder för satellitprogram omfattas. För Sveriges Radio-koncernen kommer de av koncernen uppburna avgifterna för innehav av TV-mottagare att utgöra skattepliktig omsättning. Detta kommer att medföra en höjning med ca 15 procent av avgifterna.

Vid en samlad bedömning har kommittén inte funnit bärande skäl föreligga för att göra något undantag avseende Sveriges Radio-koncernens verksamhet. Ett sådant undantag skulle i stället medföra betydande olägenheter. En skattefrihet innebär nämligen att koncernens egen produktion av program i inte obetydlig mån skulle gynnas på bekostnad av fristående producenters programproduktion. Orsaken är att en skattefrihet för koncernen medför att den inte får avdragsrätt för den skatt som enligt kommitténs förslag kommer att omfatta de fristående producenternas försäljning av program till koncernen.

Det kan anmärkas, att förslaget om mervärdeskatt på TV-mottagaravgifterna avviker från EG:s sjätte direktiv. Frågan är då om önskemålet om konformitet med EG:s sjätte direktiv skall få väga över det nu sagda. Ställningstagandet beror närmast på en allmänpolitisk bedömning. Kommittén har från sina utgångspunkter stannat för att inte föreslå något undantag enligt EG:s sjätte direktiv. Den föreslagna ordningen överensstämmer med mervärdeskatten i Danmark. Danmark har med stöd av övergångsreglerna i EG:s sjätte direktiv bibehållit sin mervärdeskatt på TV-mottagaravgifterna.

Beträffande *tidningar* föreslår kommittén, att den nuvarande skatteplikten för försäljning av tidningar utsträcks till att gälla även allmänna nyhetstidningar. Dessa har för närvarande avdragsrätt för all ingående skatt utan att försäljningen av tidningarna medför någon utgående skatt. En sådan utgående skatt skulle motsvara ca 1 miljard kr i skatteintäkter. Skattefriheten för försäljning av allmänna nyhetstidningar innebär en avsevärd subventionering. Subventioneringen fördelas så att ju större en tidning är, desto mer får tidningen tillgodogöra sig av denna subventionering.

Kommittén har låtit utreda de ekonomiska konsekvenserna för dagspressen av mervärdeskatt på försäljningarna. Av denna utredning framgår bl a följande.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

Dagspressen befinner sig sedan 1982 i en god konjunkturperiod. Lönsamheten är hög och överstiger den genomsnittliga lönsamhetsnivån i näringslivet. Dagstidningarna präglas av en låg priskänslighet avseende priset på lösnummer och abonnemang. Ett undantag är tidningar som är föremål för dubbelköp, bl a kvällstidningar. Ett generellt presstöd, t ex mervärdeskattefriheten, förstärker marknadskrafterna, gynnar de starka tidningarna och påskyndar strukturförändringarna. Ett selektivt stödsystem, t ex det direkta presstödet, försvagar marknadskrafterna, stärker tidningar i underläge och konserverar den existerande strukturen.

Kommittén har uttalat följande ”Mot bakgrund av den verkställda utredningen och mervärdeskattebefrielsens karaktär av subventionering av de starkaste tidningarna anser sig kommittén inte kunna förorda att skattebefrielsen kvarstår. Kommittén anser således att undantaget för tillhandahållande av allmänna nyhetstidningar bör slopas i sin helhet och att frågan om erforderligt stöd till de tidningar som verkligen behöver det blir föremål för en särskild utredning.”

Övriga specialregler som finns avseende skatteplikten för vissa publikationer berörs inte av kommitténs förslag.

2.2.4 Kommunikationer

Med kommunikationer förstås i detta avsnitt inte bara gods- och personbefordran utan också postbefordran och teletjänster. Av tjänsterna på kommunikationsområdet är för närvarande endast transporter av gods mervärdeskattepliktiga. Vissa godstransporter är dock undantagna från skatteplikt. Postbefordran av annat än postpaket och gruppkorsband omfattas inte av skatteplikten. Härtill kommer att godstransporter till utlandet anses som export i ML:s mening. Skatt tas därför inte ut på sådana transporter.

Stora delar av kommunikationsområdet omfattas således inte av skatteplikten. Skatt tas inte ut på personbefordran, postens befordran av brev m m och televerkets befordran av meddelanden.

Persontransporterna representerar en stor del av den privata konsumtionen. Kommittén anser det därför av bl a konsumtionsneutralitetsskäl angeläget att dessa tjänster inryms under beskattningen. Skatteplikten bör därvid, med hänsyn till vikten av konkurrensneutralitet, i princip omfatta alla former av resande. Resor med reguljär statlig, kommunal eller enskild fjärr- och närtrafik liksom taxiresor, turistresor och sightseeing-turer m m bör vara skattepliktiga.

Det är av flera skäl mindre lämpligt att i sin helhet beskatta en internationell resa, d v s en resa från en ort i Sverige till en utrikes ort. Kommitténs utgångspunkt har därför varit att en internationell resa skall beskattas till den del den äger rum inom Sveriges gränser och i övrigt jämställas med skattefri export. Denna principiella inställning har av skatteteknikska skäl dock inte kunnat tillgodoses i alla delar.

Förutsättningarna för en uppdelning av en internationell resa på en skattepliktig

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

och en skattefri del är, enligt kommitténs mening, goda när det gäller resor med tåg, buss eller bil. Uppdelningen torde i dessa fall kunna grundas på det faktiska antalet körda kilometer inom respektive utom Sverige. För järnvägens del sker redan i dag en uppdelning av biljettintäkterna för de internationella resorna mellan de nationella järnvägsförvaltningarna. Denna uppdelning bör kunna ligga till grund även för en beskattning av den del av en internationell järnvägsresa som sker inom Sveriges gränser.

När det gäller internationella resor med flyg eller båt är förutsättningarna för att, genom en uppdelning på faktisk grund, beskatta den del av resan som sker i svenskt luftrum respektive på svenskt vatten inte lika goda. Kommittén har övervägt en lösning där den ''svenska'' delen av en utrikesresa med dessa färdmedel skulle beskattas enligt ett schablonförfarande. En sådan schablon kan bygga på antagandet att av priset för en flyg- eller båtresa till utrikes ort ett visst belopp genomsnittligt sett belöper på den ''svenska'' delen. Schablonen skulle således leda till att mervärdeskatt tas ut med ett och samma belopp för alla utrikesresor med flyg respektive båt. Fördelen med en sådan lösning är att konkurrensneutralitet i princip skulle uppnås mellan olika former av utrikesresor. Ett schablonförfarande som det beskrivna är emellertid främmande för ett mervärdeskattesystem och bör därför, enligt kommitténs uppfattning, undvikas om inte tungt vägande skäl talar i annan riktning. Sådana skäl kan inte anses föreligga och kommittén avvisar därför schablonförfarandet.

Konkurrensneutralitet mellan olika former av resande till utrikes ort skulle i och för sig också uppnås om samtliga utrikesresor, d v s även de med tåg, buss och bil, jämställdes med export och på denna grund var skattefria. Detta skulle emellertid kunna leda till att de som avser att resa till en svensk ort belägen nära gränsen kommer att lösa biljett till en utrikes ort strax bortom samma gräns. Härigenom uppkommer en i princip oberättigad skattefrihet. Denna lösning har därför också avvisats.

Kommitténs lösning medför som huvudregel att mervärdeskatt skall tas ut på alla inrikes resor samt på den del av utrikesresorna med andra färdmedel än flyg eller båt som äger rum inom Sveriges gränser. Från huvudregeln föreslås dock två undantag. Det första undantaget innebär att internationella s k paketresor, d v s resor där priset för resan inkluderar mat och logi på utrikes ort, alltid skall jämställas med skattefri export och detta oavsett med vilket färdmedel resan företas. Denna lösning är motiverad av skattetekniska aspekter. Det andra undantaget från huvudregeln avser s k transitflygningar. Det bör enligt kommitténs mening inte komma i fråga att till någon del beskatta en flygresa från svensk till utländsk ort även om resan innehåller ett kortare uppehåll med eventuellt flygplansbyte på annan ort i Sverige än avreseorten. Avgörande för om någon beskattning skall ske bör i dessa fall i princip vara den på flygbiljetten angivna slutliga destinationsorten.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

Reseföretagen får generell avdragsrätt för ingående mervärdeskatt. Några problem bör därför inte behöva uppkomma på avdragssidan. Förslaget innebär också att de företag som driver verksamhet såväl avseende person- som godsbefordran inte -- vilket är fallet för närvarande -- behöver fördela verksamheten på en skattefri och en skattepliktig del.

Kollektivtrafikföretagen uppbär i många fall bidrag från stat eller kommun. Dessa bidrag skall emellertid inte räknas in i beskattningsvärdet. Mervärdeskatt skall således endast tas ut på det av konsumenten erlagda biljettpriset.

Skattens belopp skall inte behöva framgå av biljett eller annan färdhandling.

I detta sammanhang bör något nämnas om rätten till avdrag för ingående mervärdeskatt som belöper på anskaffning, hyra och drift av personbilar och motorcyklar. Enligt nu gällande regler föreligger inte avdragsrätt för ingående skatt som belöper på anskaffning av personbil eller motorcykel för annan verksamhet än sådan som avser yrkesmässig återförsäljning eller uthyrning. Däremot föreligger avdragsrätt för den ingående skatt som belöper på driftkostnader för fordonen om de utgör inventarium i skattskyldigs verksamhet eller om de förhyrs för bruk i sådan verksamhet. Används nu ifrågavarande fordon, som har förhyrts för annat ändamål än yrkesmässig uthyrning, i mer än ringa omfattning i verksamhet som medför skattskyldighet föreligger avdragsrätt för hälften av den ingående skatt som belöper på hyran. De avdragsbestämmelser som nu angivits har tillkommit i syfte att på ett schablonmässigt sätt beskatta det privata nyttjandet av en personbil eller en motorcykel som utgör anläggningstillgång i skattskyldigs verksamhet. Kommittén föreslår att bensin och andra drivmedel skall -- i motsats till vad som nu är fallet -- omfattas av mervärdeskatteplikten. Om nuvarande nämnda avdragsregler behålls oförändrade skulle rätt till avdrag föreligga även för ingående skatt på drivmedel. Detta innebär att det privata nyttjandet av ifrågavarande fordon skulle komma att subventioneras i högre grad än för närvarande. Kommittén menar att ett sådant förhållande inte är acceptabelt. Därför föreslås ett i princip generellt avdragsförbud för ingående skatt som belöper på såväl anskaffnings-, drift- som hyreskostnader. Avdragsförbudet förses dock med vissa undantag. Avdragsrätt bör även fortsättningsvis medges för personbilar och motorcyklar som används i verksamhet avseende yrkesmässig återförsäljning och uthyrning och denna avdragsrätt bör omfatta anskaffnings-, hyres- och driftkostnader. Motsvarande avdragsrätt skall enligt förslaget också medges för personbilar och motorcyklar som används i verksamhet som avser yrkesmässig personbefordran. Detta innebär att t ex taxi- och limousinrörelser kommer att kunna dra av den ingående mervärdeskatt som belöper på anskaffning och drift av verksamhetens bilar. Det bör dock betonas att bilen i dessa fall verkligen skall användas för yrkesmässig personbefordran. För att rätt till avdrag skall föreligga är det således inte tillräckligt att bilen utgör anläggningstillgång i verksamhet avseende yrkesmässig personbefordran om bilen inte också regelmässigt används för sådan befordran.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

Med personbil förstås enligt ML i dess nuvarande lydelse bl a lastbil med skåpkarosseri och buss, om fordonets totalvikt inte överstiger 3 000 kg. Kommittén föreslår att viktgränsen skall höjas till 3 500 kg. Härigenom får man en gräns som bättre anknyter till fordonens användning. 3 500 kg är den internationellt antagna gränsen mellan lätt och tung lastbil. Ett fordon med en totalvikt överstigande denna gräns ställer också högre krav på körkortsbehörighet m m.

Till kommunikationsområdet hör *postens befordran av brev m m,* vilka tjänster för närvarande inte omfattas av skatteplikten. I och för sig finns starka skäl som talar för att även dessa tjänster skall mervärdebeskattas. Skatten skulle därvid kunna bakas in i postverkets tariffer och erläggas av konsumenten genom portot. Kommittén väljer dock att inte föreslå en sådan ordning. Skälen härför är bl a de kontrolltekniska problem som kan befaras uppkomma till följd av att francotecken används också för andra ändamål än som porto.

Televerkets tjänster föreslås bli beskattade. Härvid gäller att internationella tjänster, d v s tjänster som riktar sig till mottagare utanför Sveriges gränser, i sin helhet skall anses utförda i Sverige. Skatt skall således utgå på hela det för sådana tjänster debiterade beloppet.

2.2.5 Kultur och nöjen m m

Kultur- och nöjesområdet omfattas för närvarande inte av skatteplikten. Till detta område kan hänföras konserter, opera-, teater- och biografföreställningar, danstillställningar, musei- och annan utställningsverksamhet, sport- och idrottsevenemang m m. Enligt kommitténs mening framstår det som naturligt att ett så i många hänseenden renodlat konsumtionsområde som detta också skall omfattas av mervärdeskatteplikt. Det gäller i all synnerhet den underhållningsverksamhet som bedrivs i kommersiellt syfte. Däremot kan det finnas skäl att från skatteplikt undanta sådan verksamhet som bedrivs på mer eller mindre ideell basis och som måhända också uppbär stöd från stat och kommun. Kommittén har därför sökt en lösning där kommersiellt inriktad verksamhet skall beskattas, medan verksamhet som inte har den karaktären skall undgå beskattning.

Det finns i princip två metoder för att åstadkomma en begränsning av skatteplikten på ett sätt som i någon mån tillfredsställer den ovan angivna önskvärda lösningen. Den första metoden innebär att generell skatteplikt föreligger på kultur- och nöjesområdet, men att undantag stadgas för vissa typer av tjänster under förutsättning att det subjekt som tillhandahåller tjänsten är av ett visst speciellt angivet slag. Genom denna metod kan man från skatteplikt undanta t ex de subjekt som mottar bidrag från stat eller kommun. Metoden torde dock av bl a konstitutionella skäl kräva att de från skatteplikt undantagna subjekten anges i lagen, vilket är förenat med betydande olägenheter. Metoden innebär också att konkurrensneutraliteten eftersätts. Den har därför avvisats av kommittén.

Den andra metoden för en begränsning av skatteplikten är att undanta vissa for-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

mer av kultur- och nöjesyttringar från skatteplikt medan andra beskattas. Metoden tillåter således att t ex museiverksamhet är skattefri samtidigt som skatt tas ut på t ex biografföreställningar. Denna metod har dock nackdelen av att den inte tar hänsyn till om en verksamhet bedrivs kommersiellt eller ej. Biografföreställningen i exemplet blir beskattad även om den anordnats av en ideellt arbetande filmklubb. Kommittén förordar därför inte heller denna metod.

Kommitténs förslag innebär i stället en generell skatteplikt utan undantag på kultur- och nöjessektorn. Kommittén föreslår dock också att de ideella föreningarnas mervärdeskatterättsliga ställning skall vara oförändrad mot tidigare. Detta innebär att verksamhet som bedrivs av en ideell förening inte skall träffas av mervärdeskatt när inkomsten av verksamheten utgör sådan inkomst av rörelse för vilken föreningen är frikallad från skattskyldighet enligt 7 § 5 mom lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt. Härigenom är inte bara arrangemang och tjänster som traditionellt tillhandahålls av ideella föreningar mervärdeskattefria, utan i vissa fall också tjänster som inte har någon direkt ideell anknytning (RÅ 1987 ref 153). Regleringen medför emellertid att icke kommersiell verksamhet på kultur- och nöjesområdet i stor utsträckning kommer att undgå beskattning. En sådan ordning överensstämmer i huvudsak med kommitténs önskemål och kan därför accepteras trots att den -- särskilt i ett mervärdeskattesystem med bredare bas än det nuvarande -- medför vissa brister i avseende på konkurrensneutraliteten.

Subjekten på kulturområdet uppbär i många fall bidrag från stat eller kommun och numera också från det privata näringslivet. Dessa bidrag skall inte räknas in i beskattningsvärdet. Skatten skall beräknas endast på det av konsumenten erlagda priset för tjänsten. Detta innebär att subjekt som uppbär bidrag med större belopp kan komma att få avdrag för ingående skatt med belopp som överstiger den utgående skatten.

Mervärdeskattens belopp skall enligt förslaget inte behöva framgå av entrébiljett eller liknande handling.

2.2.6 Finansiella tjänster och försäkringstjänster

Med finansiella tjänster avses bank- och finansieringsverksamhet, t ex in- och utlåningstjänster, betalningsförmedling och värdepappershandel. I det neutrala och enhetliga mervärdeskattesystem som kommittén har eftersträvat bör skattebasen innehålla alla varor och tjänster såvida inte särskilda skäl föreligger för undantag. När det gäller finansiella tjänster och försäkringstjänster är det svårt att rent generellt se någon anledning till att dessa ska undantas när mat och kläder m m är beskattade. Kommitténs slutsats är därför att även dessa tjänster bör inordnas under mervärdeskatten. Förutom att skattesystemet skulle bli mer enhetligt kan såväl fördelningspolitiska och statsfinansiella som stabiliseringspolitiska argument åberopas. Vidare skulle skatteintäkterna kunna bli betydande.

Kommittén väljer dock att inte lägga fram något förslag i denna fråga utan för-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

ordar att frågan utreds vidare i särskild ordning. Orsaken till detta är att de internationella och tekniska aspekterna anses så svårbedömda att de fordrar en mer omfattande genomgång än vad som varit möjligt med kommitténs knappa tidsramar.

Med den internationella aspekten avses bl a den omständigheten att Sverige skulle bli det enda landet i Europa med en sådan beskattning. Det är oklart vad detta innebär, för t ex en samordning med EG och inför avvecklingen av valutaregleringen. Den tekniska aspekten avser problemen med att uppnå en korrekt avdragsrätt hos de finansiella instituten, behandlingen av optioner, terminer, aktier, obligationer m m, hanteringen av import och export osv.

Den tekniska aspekten aktualiserar också en fråga som ofta glöms bort i sammanhanget, nämligen att den teknik som används i Sverige för att beskatta mervärdet bara är ett av flera möjliga sätt att utforma en konsumtionsbeskattning.

Kommittén påpekar att det är möjligt att en s k additionsmetod eller en s k marginalmetod är lämpligare att använda för att beskatta mervärdet i finansiella tjänster och försäkringstjänster.

2.2.7 Personliga tjänster m m

Med personliga tjänster avses här renodlade konsumtionstjänster och vissa tjänster som även utnyttjas av näringsidkare. Mervärdeskatten är en konsumtionsskatt. En generell mervärdeskatt på tjänster skall således även avse de s k personliga tjänsterna. I likhet med vad som gäller inom EG bör -- av bl a sociala hänsyn -- undantag dock göras för sjukvård, tandvård, social omvårdnad och utbildning, även om verksamheterna bedrivs yrkesmässigt.

Förslaget innebär således, att skatteplikten skall gälla hela det övriga området. Skatteplikten utsträcks därmed till att omfatta sådana tjänster som tillhandahålls av frisörer, skönhetsinstitut och badinrättningar samt alla tjänster som är av juridisk, ekonomisk och administrativ art. Även andra tjänster som i betydande omfattning utnyttjas i konsumentledet, t ex veterinärtjänster, omfattas av den föreslagna skatteplikten.

Gränsdragningarna avseende undantagen för sjukvård, tandvård, social omvårdnad och utbildning behandlas relativt utförligt i betänkandet. Här skall endast nämnas några huvudpunkter.

Med sjukvård avses enligt förslaget åtgärder för att medicinskt förebygga, utreda och behandla sjukdomar och skador, om åtgärderna avser vård tillhandahållen vid sjukhus eller andra inrättningar som drivs av det allmänna, av enskild efter särskilt tillstånd eller av annan enskild med motsvarande vårdverksamhet. Genom denna bestämmelse bibehålls i princip den nuvarande gränsdragningen mellan å ena sidan institutionell sjukvård och å andra sidan skattskyldiga hälsohem av hotell- och pensionatskaraktär. Utöver den här angivna bestämmelsen föreslås två kompletterande bestämmelser. Den ena innebär att som sjukvård skall alltid anses

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

vård som är av sådant slag att den kan berättiga till sjukvårdsersättning enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring. Det spelar ingen roll om behandlingen på grund av regler om frivillig anslutning till den allmänna försäkringen faktiskt inte berättigar till ersättning. I den andra kompletterande bestämmelsen anges att som sjukvård skall även anses vård som tillhandahålls av någon med särskild legitimation att utöva yrke inom sjukvården. Bestämmelsen gäller endast i de fall näringsidkaren själv är en sådan person. En juridisk person kan således inte omfattas av bestämmelsen.

Med social omvårdnad förstås tillhandahållande av varor och tjänster som ett led i offentlig eller privat verksamhet inrättad för att ombesörja barnomsorg, äldreomsorg, särskilda omsorger om psykiskt utvecklingsstörda och annan social omsorg.

Beträffande utbildning föreslås en uttrycklig bestämmelse i anvisningarna i vilken anges att undantaget inte omfattar utbildning, information och träning som säljare anordnar i samband med tillhandahållande av skattepliktig vara eller tjänst.

De nuvarande särbestämmelserna i punkt 1 trettonde stycket av anvisningarna till 2 § ML angående primär- och landstingskommunal verksamhet på vård- och utbildningsområdena föreslås bli upphävda. Gränserna för såväl offentlig som privat verksamhet kommer således att regleras genom de ovan angivna bestämmelserna om undantag från skatteplikt. Dessa undantag avser enbart den vård respektive utbildning som den som bedriver vården eller utbildningen tillhandahåller åt den som åtnjuter vården/utbildningen. På vårdsidan har dock bibehållits de nuvarande undantagen för laboratorietjänster och dentaltekniska produkter.

Ett på senare år omdiskuterat område är serveringstjänsterna. Dessa är skattepliktiga men beskattningsvärdet är reducerat till 60 procent av vederlaget eller motsvarande. Kommittén föreslår att även denna reduceringsregel avskaffas.

Reduceringsregeln överfördes från förordningen om allmän varuskatt till ML utan någon kommentar. Som motiv till reduceringsregeln i förordningen hade i förarbetena angetts en önskan att utjämna skattebelastningen mellan å ena sidan serveringsvaror och å andra sidan motsvarande mängd måltidsdryck och färdiglagad mat inköpt i livsmedelsaffärer. Reduceringen av serveringspriset tog sikte på den del av priset som avsåg den egentliga serveringstjänsten. Detta var en naturlig konsekvens av att den allmänna varuskatten var en skatt på i första hand varor.

Kommittén anser att det inte finns skäl att vid en generell skatteplikt för tjänster ha något särskilt undantag eller reducerad beskattning för just serveringstjänster. (Detsamma uttalas om de i avsnitt 2.2.2 behandlade rumsuthyrningstjänsterna.)

Ett slopande av reduceringsregeln för serveringstjänster föranleder att -- av hänsyn till konkurrensneutraliteten -- den nuvarande begränsningen av beskattningen av personalserveringar tas bort (punkt 1 tredje stycket av anvisningarna till 2 § och 17 § sjunde stycket ML). En sådan ändring innebär att tillhandahållande av serve-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

ringstjänster till den egna personalen kommer att medföra skattskyldighet enligt ML:s allmänna regler om yrkesmässig verksamhet men i gengäld en obeskuren avdragsrätt. För subjekt, som skulle bli skattskyldiga enbart på grund av sina personalserveringar, föreslås dock att skattskyldigheten begränsas. Begränsningen består i att skattskyldighet föreligger först om saluvärdet av den tillhandahållna kosten för beskattningsåret överstiger 30 000 kr. Denna begränsning är motiverad av praktiska och administrativa skäl.

Det bör anmärkas, att enligt 18 § ML är avdragsrätten för representationskostnader begränsad. I paragrafen föreskrivs att avdragsrätt inte föreligger för ingående skatt som belöper på utgifter för representation och liknande ändamål för vilka avdrag vid inkomsttaxeringen inte medges enligt punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen (1928:370), KL.

2.3 Särskilt om offentlig verksamhet

En i princip generell mervärdeskatt på tjänster medför att egenregiproblemet, d v s problemet med bristande neutralitet mellan egenregi och upphandling, dyker upp på en rad nya områden inom den offentliga sektorn. Motsvarande effekt uppstår genom slopandet av reduceringsreglerna på byggsidan. För att lösa egenregiproblemet inom den offentliga sektorn föreslås kommittén -- i huvudsak efter förebild från Danmark -- generella lösningar för statliga myndigheter samt för primär- och landstingskommuner. Lösningarna bygger på att kompensation för ingående mervärdeskatt lämnas till dessa subjekt för i princip alla mervärdeskattebelagda inköp, således även om inköpen sker i verksamheter som inte medför skattskyldighet. Här skall enbart anges huvuddragen i kompensationens utformning.

För statliga myndigheters vidkommande föreslås följande. Huvudregeln är att varje myndighet får rätt att avräkna påförda utgifter för mervärdeskatt mot budgetens inkomstsida, i stället för att som nu avräkna dessa utgifter mot egna anslag och intäkter. Om en myndighet bedriver verksamhet som medför skattskyldighet, får i mervärdeskattedeklarationen därför inte tas upp någon ingående skatt. Från detta kompensationssystem utesluts de statliga affärsverken och vissa avgiftsfinansierade myndigheter som i väsentlig omfattning har sin verksamhet förlagd till mervärdeskattefria konkurrensutsatta områden. Som exempel på myndigheter av sistnämnda slag kan nämnas AMU-myndigheterna.

På den kommunala sidan föreslås följande. Kommunerna tillerkänns i ML avdragsrätt för i princip all ingående mervärdeskatt. För att inte förändra den statsfinansiella och kommunalekonomiska situationen skall från kommunsektorn till staten överföras ett belopp som ungefär motsvarar den ingående mervärdeskatten i de mervärdeskattefria kommunala verksamheterna. Fördelningen av detta belopp mellan kommunerna måste ske utifrån principiellt andra grunder än ingående mer-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

värdeskatt i respektive kommun för att i den kommunala beslutssituationen trygga ett rationellt val mellan egen regi och upphandling.

2.4 Mervärdeskatt på import

Mot bakgrund av förslaget om en generell skatteplikt för tjänster föreslår kommittén att importbeskattning av tjänster införs. Mervärdeskatt skall enligt förslaget erläggas av den som importerar reklamtjänster, datatjänster, tjänster avseende fastighet i Sverige, skrivtjänster, översättningstjänster, analys eller värdering av vara, annan tjänst av ekonomisk, juridisk, administrativ eller därmed jämförlig art samt förmedling av nu angivna tjänster. Denna skyldighet att erlägga importskatt omfattar således både näringsidkare och konsumenter. Fria från skyldighet att erlägga skatt är dock mervärdeskattskyldiga med full avdragsrätt, annan än skattskyldig vid import understigande 30 000 kr för beskattningsåret, primär- och landstingskommuner samt statliga myndigheter som omfattas av det i avsnitt 2.3 angivna kompensationssystemet.

Den som är skyldig att erlägga skatt för import av tjänst skall deklarera importen till länsskattemyndigheter och beskattas inom systemet för mervärdebeskattning av omsättning i landet.

Ingen ändring föreslås av den nuvarande ordningen med beskattning av reparation inom systemet för importbeskattning varor.

I kommitténs uppdrag har även ingått att undersöka möjligheterna att låta bli att ta ut skatt vid införsel av varor för en skattskyldig i dennes skattepliktiga verksamhet. Kommittén föreslår emellertid inte nu någon ändring av denna importbeskattning.

2.5 Högre eller lägre mervärdesskatt på vissa varor?

2.5.1 Varaktiga kapitalvaror

I kommitténs uppdrag har ingått att pröva de skäl som kan finnas för att införa en särskild indirekt beskattning av varaktiga kapitalvaror. Med sådana varor avses t ex bilar, båtar, möbler, konst, vitvaror och TV. Det i direktiven angivna skälet för att införa en sådan beskattning är främst att sådana varor under sin livstid ger en avkastning som kan betraktas som ett naturligt beskattningsunderlag. Den löpande beskattningen av bostäder är ett exempel på detta tankesätt. Andra skäl för en sådan beskattning är att den kan komplettera förmögenhetsbeskattningen och att stora skatteintäkter kan genereras på ett fördelningspolitiskt gynnsamt sätt. En höjning av skattesatsen från 19 till t ex 30 procent skulle ge ca 10 miljarder kr i statsintäkter vid oförändrat konsumtionsmönster.

Kommitténs slutsats är att den inte delar synsättet att varaktiga varor under sin livstid ger en avkastning som kan betraktas som ett naturligt skatteunderlag. Någon klar gräns mellan varaktiga och ej varaktiga varor går inte heller att hitta. Skatten kan inte heller utgöra något komplement till förmögenhetsbeskattningen

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

eftersom den skulle drabba alla oavsett förmögenhetsställning. En högre skatt på varaktiga varor skulle dessutom avvika från det system som diskuteras inom EG.

2.5.2 Livsmedel

Genom tilläggsdirektiv 1988 har kommittén även haft i uppdrag att överväga sänkt mervärdeskatt på ”viss konsumtion” och lämna förslag till hur en sådan åtgärd kan finansieras. Bakgrunden är att det inom EG finns förslag om att tillämpa en sådan ordning. Kommittén har haft att särskilt pröva om detta kan ha påtagliga fördelningspolitiska fördelar. Diskussionen har uteslutande kommit att handla om livsmedel.

Kommittén konstaterar att tidigare utredningar (SOU 1977:91 och 1983:54) entydigt slagit fast att sänkt mevärdeskatt på livsmedel saknar fördelningspolitiska fördelar och att det medför betydande administrationskostnader. Dessa utredningar har därför rekommenderat att livsmedel skall beskattas med normalskattesatsen.

Kommittén har utfört en omfattande undersökning som visat -- i likhet med de tidigare utredningarna -- att sänkt mervärdeskatt på livsmedel saknar fördelningspolitiska fördelar. Kommittén har även undersökt om resultatet skulle bli annorlunda om mervärdeskatten sänktes enbart på baslivsmedel. Den undersökningen har visat att så inte är fallet (se nedanstående tabell). På grund av de ökade samhällsekonomiska snedvridningskostnaderna som en differentierad mervärdeskatt på livsmedel skulle skapa skulle konsumenterna t o m förlora på en sådan åtgärd. Samtidigt skulle livsmedelsproducenterna göra betydande vinster på övriga producenters bekostnad.

Tabell. Ökning av disponibel inkomst vid halverad matmoms eller slopad moms på basmat

Alla hushåll
Deciler efter inkomst

	1	2	3	4	5	6
Kr	2 100	2 200	2 200	2 200	2 000	2 200
%	3,2	2,7	2,4	2,2	2,0	2,0

	7	8	9	10	Genomsnitt
	2 100	2 100	2 400	2 100	2 100
	2,0	1,8	1,8	1,4	2,0

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

De administrativa och kontrolltekniska aspekterna talar också entydigt för att en enhetlig mervärdeskatt bibehålls. Jämfört med förhållandena vid de tidigare utredningarna har dock möjligheterna för myndigheter och skattskyldiga att hantera en differentierad mervärdeskatt på livsmedel förbättrats.

De statsfinansiella kostnaderna för sänkt mervärdeskatt är stora. Barnfamiljerna kan effektivare och till lägre kostnader stödjas genom höjda barnbidrag.

Kommitténs slutsats är att mervärdeskatten inte är lämplig som instrument i fördelningspolitiken. Skatten bör endast användas för att så effektivt som möjligt generera intäkter till staten. Fördelningspolitik får bedrivas via inkomst- och förmögenhetsbeskattningen samt via olika transfereringar. Mot denna bakgrund förordar kommittén att livsmedelskonsumtion beskattas på samma sätt som övrig konsumtion, d v s med full mervärdeskatt.

2.6 Skattetekniska frågor

2.6.1 Redovisningsskyldigheten

Enligt gällande bestämmelser föreligger redovisningsskyldighet för mervärdeskatt först när den skattepliktiga omsättningen för beskattningsåret överstiger 30 000 kr. När särskilda skäl föreligger kan dock redovisningsskyldighet medges även i annat fall. Den som är skattskyldig men inte redovisningsskyldig för mervärdeskatt skall ändå debitera sådan skatt i sina kundfakturor. Han har emellertid inte rätt till avdrag för ingående skatt. Han skall i stället redovisa den utgående mervärdeskatten som intäkt och den ingående mervärdeskatten som kostnad i inkomstdeklarationen.

Den breddning av mervärdeskattebasen som föreslås av kommittén medför att antalet redovisningsskyldiga näringsidkare kommer att öka. Detta innebär en ökad administrativ belastning för skattemyndigheterna. Kommittén har därför övervägt åtgärder i syfte att minska antalet redovisningsskyldiga. En naturlig åtgärd är därvid att höja redovisningsgränsen. Denna åtgärd medför dock vissa negativa effekter. En sådan effekt sammanhänger med att de näringsidkare som är skattskyldiga men inte redovisningsskyldiga för mervärdeskatt åtnjuter en skatteförmån i förhållande till dem som är redovisningsskyldiga. En höjning av beloppsgränsen innebär att fler skattskyldiga än för närvarande kommer i åtnjutande av förmånen och att denna förmån beloppsmässigt sett blir större. En höjning av beloppsgränsen innebär också att statens inkomster blir mindre än vad som skulle bli fallet vid en oförändrad gräns. Med hänsyn till det anförda menar kommittén att en höjd redovisningsgräns inte är en acceptabel metod för att förenkla administrationen. Kommittén föreslår i stället att det nuvarande redovisningsförfarandet reformeras på ett mera genomgripande sätt så att administrativa vinster uppnås utan att olägenheter samtidigt uppkommer. Förslaget innebär i huvudsak följande.

Redovisningsskyldighetsbegreppet avskaffas och därmed också den belopps-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

gräns som avgör vem som är redovisningsskyldig eller ej. Samtliga mervärdeskattskyldiga näringsidkare skall således redovisa skatten. En mervärdeskatteredovisning enligt nu gällande ordning skall dock i princip bara lämnas av de näringsidkare som har en skattepliktig omsättning för beskattningsåret som överstiger 200 000 kr. Övriga skattskyldiga skall inte vara registrerade till mervärdeskatt utan de skall redovisa skatten i samband med inkomstredovisningen i den årliga självdeklarationen. Dessa skattskyldiga skall därvid inte redovisa skatten som en kostnad respektive intäkt vilken blir föremål för inkomstbeskattning. Ett redovisat mervärdeskatteöverskott skall i stället i sin helhet inbetalas till staten. De mervärdeskattskyldiga subjekt som inte är föremål för inkomstbeskattning skall alltid vara registrerade till mervärdeskatt oavsett den skattepliktiga omsättningens storlek. Kommanditbolag och andra handelsbolag skall också alltid vara registrerade till mervärdeskatt. Om särskilda skäl föreligger skall även andra näringsidkare kunna bli registrerade, även om den skattepliktiga omsättningen inte överstiger 200 000 kr. Den mervärdeskatt som enligt förslaget skall redovisas i den allmänna självdeklarationen skall ingå i den slutliga skatten. Den kommer emellertid inte att ingå i den preliminärt debiterade B-skatten. Reglerna om kvarskatteavgift skall i dessa fall omfatta även mervärdeskatten. Detta innebär att fyllnadsinbetalning av sådan mervärdeskatt som skall redovisas i den allmänna självdeklarationen måste ske senast den 18 januari året efter beskattningsåret till den del totalt belopp att betala överstiger 20 000 kr. Till den del totalt belopp att betala inte överstiger 20 000 kr måste fyllnadsinbetalning ske senast den 30 april året efter beskattningsåret. Sker inte sådan betalning kommer den skattskyldige att påföras kvarskatteavgift beräknad på det belopp som resterar.

2.6.2 Beskattningsvärdet

Kommittén menar att fördelar kan vinnas genom att övergå till den internationellt förhärskande metoden att beräkna mervärdeskatten med ledning av vederlaget eller saluvärdet exkl. mervärdeskatt och inte som enligt nu gällande bestämmelser, inkl. mervärdeskatt. Kommittén föreslår därför att en övergång till den internationellt sett vanligare metoden sker. Den svenska mervärdeskattesatsen uppgår enligt den föreslagna metoden för närvarande till 23,46 procent.

2.7 Övergångsproblem

När nya branscher blir mervärdeskattebelagda kan en konkurrenssnedvridning uppstå på grund av den då erhållna avdragsrätten för ingående mervärdeskatt. De företag som investerar efter det att de erhållit avdragsrätt får en kostnadsminskning med 19 procent jämfört med de företag som investerat tidigare. Flertalet av de branscher som berörs av den föreslagna utvidgade skatteplikten är tjänstebran-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

scher. Dessa har i allmänhet låga investeringskostnader och därmed en låg ingående mervärdeskatt. Konkurrenssnedvridningseffekterna torde därför bli begränsade. Kommittén har mot den bakgrunden inte funnit skäl att genom övergångsregler motverka dessa effekter.

Breddningen av mervärdeskattebasen orsakar vissa inflationseffekter. Visserligen påverkas inte inflationstakten, men i och med basbreddningen höjs prisnivån (KPI) på kort sikt med 3,5 procent. Prisökningen är av engångskaraktär. Prisökningen innebär isolerat sett en sänkning av hushållens köpkraft. Denna effekt kompenseras dock med att inkomstskatterna samtidigt sänks. Förhållandet kan emellertid på flera sätt påverka lönebildningen. Å ena sidan kan lägre inkomstskatter komma att dämpa lönekraven eftersom det då krävs lägre löneökningar före skatt för att uppnå en högre reallön efter skatt. Å andra sidan kan kompensationskrav från grupper som anser sig missgynnade av skattereformen leda till ett motsatt förhållande.

En höjning av den allmänna prisnivån får effekter på basbeloppets storlek. Ett högre basbelopp leder i sin tur till ökade utbetalningar av bl a pensioner och andra transfereringar som styrs av basbeloppets storlek. Detta innebär att vissa grupper, som t ex pensionärerna, kompenseras dubbelt eftersom de också får del av inkomstskattesänkningarna.

De förhållanden som nu beskrivits berör områden som i allt väsentligt faller utanför kommitténs uppdrag. Förhållandena får därför behandlas i särskild ordning.

Kommitténs förslag till en reformerad mervärdebeskattning öppnar i vissa fall möjligheter till skatteundandragande. Ett exempel är att ett företag som för närvarande inte är skattskyldigt för mervärdeskatt kan sälja sina tillgångar till ett finansbolag för att senare, när företaget blivit skattskyldigt, köpa tillbaka samma tillgångar. Företaget får härigenom rätt till avdrag för fiktiv mervärdeskatt. Sådana förfaranden bör, enligt kommitténs mening, inte accepteras och därför föreslås särskilda övergångsregler som syftar till att förhindra dessa och liknande transaktioner.

3. Punktskatterna

3.1 Översynens omfattning och inriktning

Kommitténs arbete skulle enligt direktiven omfatta samtliga punktskatter som tas ut på omsättningen av varor och tjänster samt vägtrafikbeskattningen. Översynen har dock av olika skäl kommit att begränsas till att avse den särskilda varuskatten, dryckesskatten, tobaksskatten, videoskatten, kassettskatten, reseskatten, försäljningsskatten på motorfordon och reklamskatten. Kommitténs arbete har härutöver också omfattat punktskatterna på energiområdet (jfr avsnitt 4.6).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

Punktbeskattningen har en fördel framför andra former av beskattning i det att den utan alltför stora administrativa svårigheter kan utformas i syfte att styra konsumtionen i en för samhället önskvärd riktning. Punktskatterna har vidare stor betydelse ur statsfinansiell synvinkel. Nuvarande punktskatteintäkter skulle, om de helt bortföll, inte utan betydande olägenheter kunna kompenseras. Kommitténs mening är därför att det, även vid sidan av ett mervärdeskattesystem med bredare bas än det nuvarande, alltjämt finns behov av en särskild indirekt beskattning och att punktbeskattningen därvid är en i huvudsak väl fungerande beskattningsform. Kommittén anser det emellertid samtidigt vara angeläget att antalet punktskatter begränsas till sådana som kan anses nödvändiga som styrmedel eller av statsfinansiella skäl. De punktskatter som ger en relativt blygsam avkastning bör således slopas om inte tungt vägande skäl talar däremot. Likaså bör punktskatter som medför betydande tillämpningssvårigheter eller konkurrensnedvridningar avskaffas.

Kommittén har övervägt en generell övergång till värdebaserade punktskatter, d v s punktskatter som tar hänsyn till den beskattade varans värde. De administrativa svårigheterna med värdebaserade punktskatter är enligt kommitténs mening emellertid många gånger av sådan omfattning att de överväger fördelarna med en skatt av denna typ. Kommittén avvisar därför en generell övergång till värdebaserade punktskatter.

3.2 Föreslagna förändringar på punktskatteområdet

Den särskilda varuskatten på kemisk-tekniska preparat, d v s kosmetika, avskaffas. Åtgärden motiveras av svårigheterna att ha en skatt som bara träffar en viss del av produktsortimentet, när sortimentet är föremål för så stora och hastiga förändringar som är fallet på detta konsumtionsområde. Vidare har svårigheterna att bestämma ett riktigt beskattningsvärde visat sig vara avsevärda. Vissa av de beskattade produkterna på området torde numera, i likhet med de skattefria produkterna tvål och tandkräm, uppfattas som nödvändiga hygienartiklar. Hit hör t ex deodoranterna.

Den särskilda varuskatten på choklad och konfektyrer avskaffas. Skälet är att skatten i många fall medför konkurrensneutralitets- och gränsdragningsproblem. Ett flertal beskattade produkter framstår för konsumenten som jämförbara med obeskattade konditorivaror. Dessutom finns det i detaljhandeln numera ett stort antal obeskattade s k mellanmålsprodukter som konkurrerar med choklad och konfektyrer. Hit hör framför allt snacksprodukterna, d v s chips, jordnötter och popcorn m m.

Skatten på läskedrycker och bordsvatten slopas. Skatten på lättöl avskaffades 1988. Lättölet är -- liksom bordsvattnet -- en vanlig måltidsdryck. Det är därför angeläget att dessa båda drycker behandlas på ett skattemässigt likartat sätt. Läskedrycker kan inte entydigt ses som en måltidsdryck. De konkurrensneutralitetsskäl som ovan angivits kan därför inte ensamt motivera att skatten på läskedrycker slo-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

pas. Läskedryckerna konkurrerar emellertid med drycker som framställs ur automater av s k postmixtyp. Sistnämnda drycker omfattas inte av dryckesskatten och ett inrymmande av dessa drycker under skatteplikten skulle medföra avsevärda skattetekniska komplikationer. Konkurrenssnedvridningarna torde från teknisk synpunkt bäst lösas genom att läskedryckerna befrias från dryckesskatt.

Skatten på videobandspelare avskaffas. Skatten tillkom inte i syfte att styra konsumtionen i en för samhället speciellt önskvärd riktning. Videoskatten är mera att se som en intäktskälla för statskassan och mot den bakgrunden kan skattens avkastning inte anses som särskilt stor. Kommitténs uppfattning är, som tidigare anförts, att punktskatter med den karaktär som här är i fråga bör slopas.

Skatten på video- och ljudkassettband avskaffas. Kassettband punktbeskattas inte i t ex Danmark och England. Detta förhållande har lett till en ökande smuggling av band till Sverige. Dessa band säljs på den svenska marknaden till ett väsentligt lägre pris än vad den seriösa handeln kan erbjuda. Den som bedriver yrkesmässig uthyrning av videogram har att betala en avgift till Svenska Filminstitutet. Avdrag medges för den skatt som redovisats på band för vilka avgift till Filminstitutet utgått. Uthyrarna har således möjlighet att avmagnetisera de band som tidigare använts i uthyrningsverksamheten och sälja dessa i obeskattat skick. Härigenom har uthyrarna en konkurrensförmån gentemot den ordinarie handeln. Kommittén finner det angeläget att nu angivna konkurrensneutralitetsproblem undanröjs. Detta torde inte utan olägenheter kunna ske inom ramen för den nuvarande beskattningen. Härtill kommer att skatten har en relativt blygsam avkastning.

Försäljningsskatt på motorfordon tas enligt nuvarande bestämmelser ut för bl a lastbilar med skåpkarosseri och bussar, om fordonets totalvikt uppgår till högst 3 000 kg. Viktgränsen föreslås höjas till 3 500 kg. Samtidigt föreslås att det s k tilläggsbeloppet, vilket tas ut för varje fullt femtiotal kg varmed tjänstevikten överstiger 1 600 kg, slopas. De huvudsakliga skälen för åtgärden har angivits i avsnitt 2.3.

4. Energibeskattningen

4.1 Utgångspunkter för utredningsarbetet

I kommitténs direktiv uppställs i huvudsak följande tre utgångspunkter för utformningen av den framtida energibeskattningen:

1. Möjligheten att införa mervärdeskatt på energi skall utredas.
2. Någon form av styrmedelsskatt måste finnas för att energibeskattningens styrfunktion skall kunna bibehållas.
3. Kommitténs förslag skall kunna bidra till finansieringen av RINK:s förslag.

Kommittén har -- förutom direktiven -- haft vissa andra utgångpunkter för utredningsarbetet. Till dessa utgångspunkter hör t ex två rapporter om den framtida

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

energibeskattningen av statens energiverk, skrivelser och uppvaktningar från flera branschorganisationer m fl.

Kommittén har inte haft möjlighet att beakta de ändringar av skattesatserna på bl a olja och kol som trätt i kraft den 1 juli 1989.

4.2 Mervärdeskatt på energi

Att mervärdeskattebelägga energi innebär att konsumtion av energi kan jämställas med annan privat konsumtion. Det är, som redan nämnts, mest fördelaktigt ur samhällsekonomisk effektivitetssynpunkt. Det beror på att en sådan generellt utformad mervärdeskatt ger en jämförelsevis liten snedvridande effekt. En likformig mervärdebeskattning ger en överskådlig beskattning och underlättar en rationell utformning av skattesystemet i förhållande till de önskemål som kan föreligga för styrning. Detta innebär samtidigt att ett visst närmande sker till vad som gäller inom EG.

Den andra utgångspunkten enligt direktiven -- att energibeskattningen skall fungera som energipolitiskt styrmedel -- kan inte uppnås enbart med en mervärdeskattebeläggning. Det beror på att om mervärdeskatten skall användas som energipolitiskt styrmedel måste differentierade skattesatser användas eller begränsningar göras i avdragsrätten. Det strider mot målsättningen med hela mervärdeskattereformen, nämligen att vid en breddning av mervärdeskattebasen ha en enhetlig skattesats. Ett sådant system skulle även bli administrativt tungrott. Kommittén har därför valt samma skattesats för energiskatteområdet som för övriga konsumtionsområdet. Ett ytterligare skäl mot att använda mervärdeskatten som styrmedel är att skattens förmåga att styra den totala samhällskonsumtionen är begränsad, eftersom den endast träffar den slutliga konsumenten och inte industrins konsumtion av insatsvaror. En mera utbredd begränsning av avdragsrätten skulle också leda till kumulativa effekter, något som i princip bör undvikas.

Mot denna bakgrund måste andra avgifter och skatter användas som energipolitiska styrmedel. Det är då naturligt att undersöka om dagens punktskatter är utformade som bl a miljö- och energipolitiska styrmedel och om de kan användas som utgångspunkt för en ny energibeskattning. I så fall skall dagens punktskatter finnas kvar eftersom en bundenhet föreligger till de riksdagsbeslut som fattats om 1990-talets energi- och miljöpolitik. Om dagens punktskatter däremot endast kan anses vara statsfinansiellt motiverade bör ett punktskattesystem byggas upp från ett ”noll-läge” med beaktande av de energi- och miljöpolitiska målen som slagits fast inför 1990-talet.

Kommittén har funnit att dagens punktskatter är utformade på grundval av en blandning av såväl energi- och miljöpolitiska som statsfinansiella skäl. Punktskatterna är således utformade så att en styrning kan ske av konsumtionen ur miljö- och energipolitisk synvinkel. På grund härav anser kommittén att dagens punktskattesystem skall användas som utgångspunkt vid en skatteomläggning. Härige-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

nom kan de skatterelationer som idag gäller mellan de olika energislagen behållas, något som kommittén ansett viktigt att hålla fast vid. Särskilda förhållanden kan dock motivera mindre justeringar i skatterelationerna. På så sätt kan även punktskatternas statsfinansiella betydelse tillvaratas. Under budgetåret 1989/90 beräknas punktskatterna ge statsintäkter på ca 31 miljarder kr.

4.3 Varför punktskatter som styrmedel och inte miljöavgifter/skatter?
Det har från olika håll gjorts gällande att miljöavgifter/skatter är ett lämpligare styrinstrument på energiområdet. För närvarande arbetar miljöavgiftsutredningen (ME 1988:03), MIA, med att lägga förslag till miljöavgifter på energi- och trafikområdena. Enligt tilläggsdirektiv skall MIA lämna ett delbetänkande den 16 oktober 1989. Även utredningen om den elintensiva industrins konkurrensvillkor (ME 1988:05), EL 90, har fått tilläggsdirektiv, och skall senast den 16 oktober detta år redovisa effekterna av nedsättningsreglerna inom ett system med mervärdeskatt, punktskatter och miljöavgifter på energi (jfr avsnitt 4.6.6). Genom dessa tilläggsdirektiv möjliggörs en samordning inom regeringskansliet av de förslag som vår kommitté lägger fram med övriga utredningar som har anknytning till energibeskattningen. Därigenom kan ett samlat förslag om skatter och miljöavgifter på bl a energiområdet läggas fram våren 1990. Det har möjliggjort att kommittén har kunnat lägga ett förslag avseende *hela* konsumtionsområdet. På så sätt uppnås också en nödvändig samordning med övriga skatteutredningar som arbetat parallellt med vår kommitté inför den skatteomläggning som förutses träda i kraft 1991.

4.4 Alternativ för den framtida energibeskattningen
Kommittén har övervägt följande alternativ för den framtida energibeskattningen:

I Mervärdeskatt och slopade punktskatter utom på bensinskatten
II Mervärdeskatt och bibehållna punktskatter
  a) med nuvarande skattenivå
  b) med en till EG anpassad skattenivå
  c) med en generellt sänkt skattenivå utom på bensin och kol
  d) samma som c) men med den skillnaden att skatten på el slopas

Kommittén har -- utan inbördes rangordning -- uppställt följande restriktioner och önskemål för den framtida energibeskattningen med utgångspunkt i riksdagens energipolitiska beslut under 1980-talet:
1. Oljeanvändningen bör minska.
2. Användningen av inhemska bränslen skall främjas.
3. Kolanvändningen bör inte öka väsentligt över dagens nivå.
4. Naturgasens relativa konkurrensnivå skall behållas.
5. Hushållningen av el bör stimuleras.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

6. Den elintensiva industrins internationella konkurrenskraft skall bibehållas under kärnkraftavvecklingen.
7. Miljön får inte försämras.
8. En skattereform bör leda till minst oförändrade skatteintäkter.
9. Industrins konkurrenskraft bör gynnas jämfört med dagsläget.
10. En anpassning bör ske till EG.

Kommittén föreslår att alternativ II c) genomförs. Detta alternativ uppfyller bäst dessa energi- och miljöpolitiska krav.

Alternativ II c) innebär bl a att bensinskatten inte sänks. Det beror på såväl statsfinansiella som miljömässiga skäl. Under budgetåret 1989/90 beräknas bensinskatten ge ca 15 miljarder kr i statsintäkter. Kolskatten sänks inte på grund av en hemställan från MIA att exkludera skatten på kol från en generell puntkskattesänkning. Dagens nivå på kolskatten blir därför närmast att se som ett ''golv'' för framtida avgifter/skatter på kol.

Skälet till att kommittén inte förordar alternativ II d), som innebär att elskatten slopas, är främst den osäkerhet som föreligger om framtida elprishöjningar, elförbrukningen och tillgången på framtida elproduktionskapacitet m m i samband med den förestående kärnkraftsavvecklingen.

Kommittén föreslår att punktskatterna sänks generellt med 30 procent. Från den generella sänkningen undantas -- förutom redan nämnda skatter på bensin och kol -- även den särskilda vattenkraftskatten och kärnkraftskatten. Ett av skälen till detta är att vattenkraftskatten är en övervinstbeskattning, som kan förväntas bli föremål för en översyn i framtiden.

Mervärdeskatt på energi och sänkningen av punktskatterna med 30 procent och ett bibehållande av vissa skattesatser på nuvarande nivå innebär att skatteintäkterna från energiområdet ökar med ca 7 miljarder kr.

4.5 Särskilda problem med alternativ II c)

En skatteomläggning enligt alternativ II c) kan leda till problem för fjärrvärmesektorn. Detta beror på att fjärrvärme inte är belagd med mervärdeskatt. Kommitténs förslag innebär att fjärrvärmen blir det. Dessutom innebär en sänkning av punktskatten på olja med 30 procent i förhållande till dagens skattesats att de fjärrvärmeverk som eldar med inhemska bränslen som inte beskattas, får ett försämrat konkurrensläge efter en skatteomläggning. De slutliga ekonomiska effekterna för sistnämnda fjärrvärmeverk är dock beroende av vilka förslag om miljöavgifter/skatter som MIA lägger i sitt delbetänkande (se avsnitt 4.3). Först då kan en helhetsbild av beskattningen på olja och kol fås och först då kan de inhemska bränslenas konkurrenskraft fastställas. Oljeprisets utveckling utgör ytterligare en osäkerhetsfaktor.

Kommittén har inte haft möjlighet att beräkna vilka ekonomiska effekter som en skatteomläggning enligt II c) får för fjärrvärmeverk, oavsett om de eldar med

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

oljeprodukter, kol eller inhemska bränslen. På grund härav har statens energiverk fått i uppdrag av regeringen att utreda dessa effekter för fjärrvärmesektorn. Resultatet skall redovisas senast samma dag som MIA och EL 90 skall redovisa sina delbetänkanden, d v s den 16 oktober 1989 (se avsnitt 4.3).

I övrigt synes den föreslagna skatteomläggningen inte föranleda några negativa effekter på något väsentligt område. Detta gäller t ex den planerade naturgasintroduktionen och i administrativt hänseende.

4.6 Översyn av punktskatterna på energiområdet

4.6.1 Allmänt

Kommittén har gjort en översyn av punktskatterna på energiområdet, med undantag för vattenkraftskatten och kärnkraftskatten. Översynen omfattar bestämmelserna om skatteplikt, skattesatser och avdrag. När det gäller avdragsbestämmelserna omfattar översynen endast de skattespecifika avdragen. Utgångspunkten har varit att *all* användning av energi skall beskattas. Något skattepolitiskt motiv för skattebefrielse finns i princip inte för energibeskattningen. Grundinställningen har varit att så långt som det är möjligt -- om oacceptabla effekter kan undvikas -- undantag, avdrag och övriga skattebefrielseregler, inkl. nedsättningsreglerna bör slopas. Om orimliga effekter därigenom skulle uppstå menar kommittén att företrädesvis öppna stöd bör lämnas i form av subventioner.

4.6.2 Allmän energiskatt på elkraft

Ett nytt *yrkesmässighetbegrepp* föreslås i lagen om allmän energiskatt, som anknyter till ML:s och KL:s definitioner.

En *ny undantagsbestämmelse* från skatteplikt införs för s k reservkraft, dvs elkraft som produceras vid avbrott i den ordinarie krafttillförseln. Denna typ av kraftanläggningar finns hos t ex sjukhus, industrier och militära anläggningar. Undantaget gäller för elkraft som inte överstiger 20 000 kWh per år. Skatt får dock betalas för det bränsle som används för reservkraftproduktionen.

Gällande undantag från skatteplikt för s k avkopplingsbar elpannekraft, d v s elkraft som förbrukas i en elpanna för produktion av varmluft, hetvatten eller ånga som kan tas ur drift med kort varsel, behålls. Skälet är att detta undantag är väl motiverat vid en skatteomläggning enligt alternativ II c).

Kommittén föreslår att de differentierade skattesatserna slopas och att en *enhetlig skattesats* om 4,2 öre/kWh införs. Skattesatsen är framräknad genom en sänkning med 30 procent av medelvärdet av dagens skattesatser. Det innebär att den skatteskillnad som i dag föreligger mellan förbrukning i industri och förbrukning i hushåll i övriga landet, 2,2 öre/kWh, försvinner. Med mervärdeskatt på elpriset, inkl. skatten på elkraft, blir dock den sammanlagda skatteskillnaden mellan mervärdeskattskyldiga, d v s industrin, och icke mervärdeskattskyldiga, d v s hushållen, betydligt större än den är i dag. Om t ex industrin betalar 15 öre/kWh, exkl.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

skatt, och hushållen 30 öre/kWh, så uppgår skatteskillnaden till totalt ca 8 öre/kWh.

Kommittén har inte haft möjlighet att studera effekterna av ett slopande av de skattespecifika *avdragsbestämmelserna*. Detta gäller framför allt avdraget för förbrukning för annat ändamål än energialstring. Vid sådant förhållande anser kommittén att avdragsbestämmelserna bör behållas. Ändringar föreslås dock i avdragsbestämmelserna för industriellt mottryck. Detta behandlas i avsnitt 4.6.5.

4.6.3 Den särskilda skatten för oljeprodukter, kol och bensin

Enligt gällande bestämmelser tas en särskild skatt ut på oljeprodukter, kol och bensin. Skatten har förlorat sitt ursprungliga syfte att fungera som beredskapsavgift för att finansiera kostnader för beredskapslagring av råolja. I stället utgör skatten i huvudsak en vanlig punktskatt. Den bör av administrativa förenklingsskäl slopas och av statsfinansiella skäl omvandlas till allmän energiskatt på bränslen respektive bensinskatt. Skatten gav 1988 ca 1,3 miljarder kr.

Fotogen med tillsats som möjliggör drift av snabbgående dieselmotorer, s k lättdiesel, och motoralkoholer, d v s metanol och etanol, är i dag inte belagda med den särskilda skatten. Kommittén föreslår ingen förändring i detta hänseende.

Om metanol och etanol ingår i blandningar med motorbränslen med minst 70 viktprocent bensin skall enligt gällande regler den särskilda skatten tas ut även för den del av blandningen som utgörs av motoralkoholer. Av likformighetsskäl bör även motoralkoholer som ingår i nämnda blandningar inte beskattas med särskild skatt. Kommittén föreslår därför att någon omvandling inte skall ske av den särskilda skatten för motoralkoholer som ingår i sådana blandningar.

4.6.4 Allmän energiskatt på bränslen

Enligt dagens bestämmelser är gasol som har karaktär av butiksvara undantagen från *skatteplikt*. Kommittén föreslår att detta undantag slopas. I övrigt föreslås inga ändringar i fråga om skattepliktsbestämmelserna.

Skattesatserna på bränslen ändras till följd av:

— den generella sänkningen av skattesatsen med 30 procent på vissa bränsleslag,
— samordningen med MIA i fråga om skatten på kol,
— en höjning av gasolskatten som relateras till naturgasskatten (se nedan) och
— omvandlingen av den särskilda skatten till allmän energiskatt på olja och kol.

Ett väsentligt problem för naturgasen är dess konkurrenskraft gentemot gasol. För närvarande är beskattningen av dessa i allt väsentligt likvärdiga bränslen olika. Detta har motiverats med att gasolanvändarna, om gasolskatten höjdes till naturgasskattens nivå, skulle drabbas av kostnadsökningar utan att ha praktiska möjligheter att övergå till naturgas. Inför den planerade introduktionen av naturgas i stor omfattning förändras denna situation. En fortsatt lägre beskattning av gasol kan då allvarligt hindra denna fortsatta introduktion. Kommittén föreslår

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

därför att skatten på gasol för annat ändamål än motordrift skall beskattas efter samma nivå som skatten på naturgas -- räknat efter energiinnehåll. Eftersom naturgasskatten per energienhet är ungefär dubbelt så hög som gasolens bör den nuvarande skatten på gasol för annat ändamål än drift av motorfordon fördubblas och därefter sänkas med 30 procent.

I likhet med vad som gäller de skattespecifika *avdragsbestämmelserna* på elsidan har kommittén inte haft möjlighet att göra erforderliga effektberäkningar av ett eventuellt slopande av dessa avdragsbestämmelser. Detta gäller särskilt avdraget för förbrukning för annat ändamål än energialstring och avdraget för förbrukning av kol i metallurgiska processer. På grund härav menar kommittén att alla avdragsbestämmelser bör bibehållas, utom ett s k provningsavdrag för förbrukning vid avprovning av motorer på provbädd eller dylikt. Avdraget torde ha en begränsad ekonomisk betydelse. Ändringar föreslås också beträffande avdragsbestämmelserna för kondenskraft (se avsnitt 4.6.5).

4.6.5 Särskilt om kraftvärmeverk, kondenskraftverk och industriellt mottryck

Ett kraftvärmeverk producerar både elkraft och värme. I ett kondenskraftverk nyttiggörs endast elkraft. Den ånga som producerar värme kyls bort. Huvuddragen i dagens beskattning av kraftvärmeverk är att skatt inte tas ut på det bränsle som används för elproduktion, men på levererad elkraft. Skatt tas även ut för det bränsle som används för värmeproduktion. Beskattningen i ett kondenskraftverk skiljer sig på så sätt att någon skatt inte tas ut för den del av bränslet som används för värmeproduktion som kyls bort.

Denna beskattning anses snedvrida konkurrensen mellan kraftvärmeverk och kondenskraftverk, eftersom den är teknikberoende. I syfte att göra beskattningen så likformig och enhetlig som möjligt ändras beskattningen av kondenskraft och utformas på samma sätt som för kraftvärme. Det innebär att det bränsle som används för produktion av värme skall beskattas även om värmen kyls bort. På så sätt kan en styrning ske mot en utbyggnad av kraftvärme samtidigt som skatteskillnaderna mellan bränslena kan bättre återspeglas i produktionskostnaden.

För s k industriellt mottryck gäller enligt dagens bestämmelser att avdrag får göras för skatten på elkraft som används i den egna verksamheten. Däremot får avdrag inte göras för skatten på det bränsle som används. Som villkor för avdrag gäller att elproduktionen skall ha skett med mottryckskteknik. Kommittén föreslår att detta villkor slopas. Dessutom föreslås att industriella kraftvärmeanläggningar som producerar elkraft skall få möjlighet att välja mellan avdrag för skatten på elkraft och avdrag för skatten på bränsle. Det möjliggör att framtida krav på förändringar av beskattningsreglerna på grund av olika skattesituationer kan undvikas.

Kommittén föreslår att RSV:s möjlighet att medge att skatt på bränsle och el-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

kraft som förbrukas vid produktion av värme vid kraftvärmeverk skall redovisas på grundval av uppmätt värmeförbrukning hos abonnenterna slopas. Skälet är att bestämmelsen inte tillämpas numera och därför saknar praktiskt betydelse.

4.6.6 Nedsättning av allmän energiskatt

Enligt gällande bestämmelser tas allmän energiskatt ut på elkraft och bränsle som används för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling enligt en skattesats som motsvarar 15 procent av den skattesats som gäller enligt lagen om allmän energiskatt. Den särskilda skatten får dock betalas fullt ut. Enligt tilläggsdirektiv till EL 90 skall den utredningen studera denna nedsättningsregel närmare och lämna förslag till åtgärd senast den 16 oktober 1989.

Om elkraft eller bränsle har förbrukats vid industriell tillverkning finns en annan nedsättningsregel, enligt vilken RSV kan bestämma att skatt tas ut med ett sådant belopp att skatten inte överstiger 3 procent av de tillverkade produkternas försäljningsvärde fritt fabrik, med hänsyn till försäljningsvärdet för företagen inom en bransch eller för en grupp av företag med likartad tillverkning. Kommittén föreslår att denna nedsättningsmöjlighet för RSV slopas då den saknar praktisk betydelse.

Desto större praktisk betydelse har den nedsättningsregel som ger regeringen möjlighet att för visst företag, om särskilda skäl föreligger, medge nedsättning utöver vad RSV kan besluta om. Vilka de särskilda skälen är har regeringen utformat i sina beslut. För 1988 och 1989 gäller enligt dessa beslut att om den sammanlagda energiskatten för elkraft och bränsle överstiger 1,7 procent av de tillverkade produkternas faktiska eller beräknade försäljningsvärde fritt fabrik medges nedsättning. I nedsättningsunderlaget får räknas med hela skatten på elkraft, kol, naturgas och gasol. För oljeskatten finns en spärregel som innebär att endast 291 kr/m³ av skatten får räknas in i underlaget. Hänsyn får inte tas till den särskilda skatten för olja och kol. Cementindustrin, pappers- och massaindustrin är exempel på industrisektorer som har nedsättning.

Regeringens nedsättningsbeslut för 1988 och 1989 omfattar för närvarande 120 företag och beräknas sätta ned skatten med ca 700 milj. kr per år.

En skatteomläggning enligt alternativ II c) föranleder inga problem avseende nedsättningsreglernas nuvarande utformning. Problemen kan möjligen i stället uppstå i framtiden om dagens punktskatter blir mer uttryckligen miljömotverade än vad de kan sägas vara i dag och om miljöavgifter/skatter införs. Skall den industri som förbrukar mest energi och har störst utsläpp betala minst skatt? Vad händer med industrin om den måste betala energiskatterna? Kan de miljöavgifter/skatter som MIA kommer att lägga förslag om ingå i underlaget för nedsättning? Vilka effekter får detta på industrin? Detta är exempel på några frågeställningar som kan behöva besvaras när nedsättningsreglerna utreds av EL 90.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

4.6.7 Bensinskatt

Kommittén föreslår inga änringar i *skattepliktsbestämmelserna.*

Bensinskatten exkluderas från den generella sänkningen av punktskattenivån. Det innebär dock inte att dagens *skattesats* på bensin blir opåverkad av kommitténs förslag. Omvandlingen av den särskilda skatten på bensin till bensinskatt innebär en höjning av skattesatsen med 6 öre/l. Därtill kommer kommitténs förslag att omvandla fordonsskatten till bensinskatt. Hur detta påverkar bensinskattenivån behandlas närmare i avsnitt 5.2.

Avdragsbestämmelserna föreslås i princip inte ändrade utom i fråga om en s k provningsbestämmelse av motsvarande slag som tidigare redovisats på bränslesidan (se avsnitt 4.6.4).

4.6.8 Skattebefrielse på kommunikationsområdet

På kommunikationsområdet finns ett stort antal undantag från skatteplikt och avdragsbestämmelser som sammantaget innebär att kommunikationsområdet är befriat från punktskatter. Kommittén har funnit att flertalet av dessa bestämmelser inte går att slopa utan att snedvridning uppstår ur konkurrenssynpunkt. Kommittén menar därför att bestämmelserna bör finnas kvar.

Skattebelastningen på trafikområdena kan dock komma att ändras genom de förslag om miljöavgifter som MIA kommer att föreslå i sitt delbetänkande.

5. Vägtrafikbeskattningen

5.1 Utgångspunkter för utredningsarbetet

Av direktiven framgår att kommitténs arbete bör omfatta även vägtrafikbeskattningen och att i denna översyn bör ingå en tidigare prövad fråga att ersätta fordonsskatten på vissa fordon med höjd bensinskatt. Kommittén har tolkat direktiven på så sätt att en total översyn inte varit avsedd utan att arbetet i första hand bör begränsas till att utreda frågan att slopa fordonsskatten och i stället höja bensinskatten, varvid framförallt administrativa och trafikpolitiska effekter skall beaktas.

Denna frågeställning behandlades av vägtrafikskatteutredningen i delbetänkandet (Ds 1980:13) Översyn av vägtrafikbeskattningen — Del 2 Slopad fordonsskatt och höjd bensinskatt. Där föreslogs att fordonsskatten skulle slopas och att i stället bensinskatten skulle höjas för att kompensera det intäktsbortfall som uppstod genom slopandet. Förslaget ledde inte till någon lagstiftning.

Vår kommitté har utgått från nämnda betänkande och gjort en del nya beräkningar. Kommittén föreslår att fordonsskatten slopas för vissa fordon, nämligen bensin- och gasoldrivna fordon samt lätta och tunga släpvagnar som dras av sådana fordon. De största administrativa fördelarna skulle uppnås om fordonsskatten

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

slopades för alla fordon. Eftersom kilometerskatten finns kvar blir merkostnaden att administrera fordonsskatten för dieseldrivna fordon marginell. Det kan också hävdas att en övergång till enbart rörliga skatter för den tunga landsvägstrafiken skulle stå i dålig överensstämmelse med gällande trafikpolitiska beslut. Till detta kommer att ett totalt slopande av fordonsskatten skulle innebära ett avsteg från vad som gäller i andra länder. Kommittén menar därför att övervägande skäl talar för att fordonsskatten bör behållas för de kilometerskattepliktiga fordonen.

5.2 Effekter av en slopad fordonsskatt

Den största fördelen med att slopa fordonsskatten är att de administrativa kostnaderna minskar med ca 70 milj. kr. En annan fördel är att kostnaden för bilanvändningen belastar fordonsägaren i förhållanden till hur mycket han använder vägnätet. En ytterligare fördel är de administrativa förenklingar som inträder för fordonsägarna. Betaltider behöver inte passas och risken att råka ut för brukandeförbud bortfaller. Inte heller behöver fordonsägaren av skatteskäl ställa av bilen på vintern.

De intäkter från fordonsskatten som går förlorade bör kompenseras med höjd bensinskatt. Fordonsskatten från bensindrivna fordon och släpvagnar som dras av sådana fordon uppgick 1987 till ca 2,2 miljarder kr. Kommittén anser att bensinskatten måste höjas med ca 43 öre/l, inkl mervärdeskatt, för att intäktbortfallet från fordonsskatten skall kunna kompenseras.

Den s k registerhållningsavgiften, som tas ut i samband med debiteringen av fordonsskatt för registrerade fordon som inte är avställda, bör av administrativa skäl slopas för samma kategori fordon och släpvagnar som slopad fordonsskatt föreslås för. Detta leder till ett intäktsbortfall på ca 168 milj. kr. En kompensation av detta intäktsbortfall leder till en ytterligare höjning av bensinskatten med 3 öre/l. Totalt leder således ett slopande av fordonsskatten och registerhållningsavgiften till en höjning av bensinskatten med 37 öre/l, d v s 46 öre/l inkl. mervärdeskatt, för att hela intäktsbortfallet skall kunna kompenseras. Skatten på motoralkoholer bör, med hänsyn till att deras energiinnehåll är endast ungefär hälften av bensinens, höjas till hälften av den föreslagna skattehöjningen på bensin, d v s avrundat 18 öre/l, vilket motsvarar avrundat 22 öre/l, inkl. mervärdeskatt.

I dag finns en nedsättningsregel för de fordonsägare som bor i norra Sverige. Den innebär att dessa fordonsägare endast behöver betala fordonsskatt som överstiger 384 kr/år. Det medför att någon fordonsskatt inte behöver betalas för personbilar som har en skattevikt om högst 900 kg. Fordonsskatten för sådana lätta personbilar understiger nämligen detta nedsättningsbelopp.

Kommittén föreslår att nedsättningsregeln slopas och anser att skäl saknas att ge fordonsägare i vissa kommuner kompensation för den höjning av bensinskatten som blir följden av kommitténs förslag. Skattebelastningen på bensin höjs redan på grund av kommitténs förslag om mervärdeskatt på energi. Det innebär en höj-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

ning av skatten på bensin med över 1 kr/l. Effekterna av den höjningen bör enligt kommittén få slå helt igenom och någon kompensation skall således inte betalas ut. Detsamma bör enligt kommittén gälla för den höjning som blir följden av slopad fordonsskatt och registerhållningsavgift. I det fallet rör det sig inte om en ökad skattebelastning för fordonsägarna sammantaget utan endast om en omfördelning av skattebelastningen.

Bensinskatten höjs -- efter en skatteomläggning enligt kommitténs förslag -- till 3,01 kr/l för oblyad bensin, 3,21 kr/l för blyad bensin samt 0,98 kr/l för motoralkoholer.

6. Effekter

Den föreslagna breddningen av mervärdeskattens bas utanför energiområdet beräknas ge ca 12,3 miljarder kr. i ökade statsintäkter från privat konsumtion. Slopandet av punktskatterna minskar statsintäkterna med ca 1,4 miljarder kr. och förändringarna i energibeskattningen ökar statsintäkterna med ca 7 miljarder kr. Dessutom tillkommer ca 3,8 miljarder kr i ökade mervärdeskatteintäkter från kommunala inköp. Statens inkomstförstärkning kan sammantaget således beräknas till ca 21,7 miljarder kr.

Priserna exkl. mervärdeskatt sjunker för samtliga varor och tjänster på grund av undanröjda kumulativa effekter. Därmed sjunker priserna även inkl. mervärdeskatt i de sektorer som redan har full mervärdeskatt (t ex varusektorn). I de sektorer som beläggs med mervärdeskatt stiger givetvis konsumentpriserna. Till följd av detta kommer efterfrågan att minska i de branscher där priserna stiger (främst tjänstesektorn) och öka i övriga sektorer (främst varusektorn). Storleken på dessa effekter beror på priselasticiteter, andelen kunder utan avdragsrätt m m.

Omläggningen av energibeskattningen förväntas få positiva effekter för industrin samtidigt som miljöeffekterna också är positiva.

De slopade punktskatterna på vissa varor förväntas öka efterfrågan på dessa varor. Den höjda viktgränsen för bilaccisen torde minska efterfrågan på de berörda fordonen.

Administrativt kommer de föreslagna ändringarna att medföra lättnader för såväl näringslivet som myndigheter.

De fördelningspolitiska effekterna av de föreslagna ändringarna är obetydliga. De indirekta skatterna är proportionella eller mycket svagt regressiva mätt mot disponibel inkomst och är i stort neutrala även mellan olika socioekonomiska grupper. Situationen är i huvudsak oförändrad efter det att de föreslagna ändringarna är genomförda.

En analys där även effekterna av RINK:s förslag tas med visar att alla tjänar på den samlade reformen av de indirekta och direkta skatterna vid måttliga antagan-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

den om s k dynamiska effekter. Vinsten blir större ju högre disponibel inkomst hushållet har. Hushållen med högst inkomst förlorar dock på reformen.

En anpassning till det system för indirekta skatter som diskuteras inom EG skulle innebära att staten förlorar ca 25-30 miljarder kr per år i skatteintäkter. Om motsvarande beräkningar görs med antagandet att kommitténs förslag har genomförts skulle en EG-anpassning innebära ett skattebortfall på 35-41 miljarder kr.



MAGNUS EKMAN



ULF PERBO



CARL-GUSTAV OHLSON



MAJ-BRITT REMSTAM

Kammarrättsassessor Magnus Ekman, hovrättsassessor Carl-Gustav Ohlson, departementssekreterare Ulf Perbo och kammarrättsassessor Maj-Britt Remstam har varit sekreterare i kommittén för indirekta skatter (KIS), SOU 1989:35.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

Snogeholms Utbildnings AB



ÄNGDALAVÄGEN 36 21747 MALMÖ

SEMINARIER/KURSER HÖSTEN 1989

•Beskattning vid företagsöverlåtelser, 30 aug -1 sept
Ledn: Adv Jan Örtenholm, docent Peter Meltz och prof Göran Grosskopf
Plats: Snogeholms Slott, Sjöbo Anmälan senast 1 aug.
Pris: 5 800 kr inkl dokumentation och luncher.

•Företagsvärdering, 25-26 sept
Ledn: Aukt rev Ulf Gometz och prof Göran Grosskopf
Plats: Snogeholms Slott, Sjöbo Anmälan senast 25 aug.
Pris: 5 300 inkl dokumentation och luncher.

•Fastighetsbeskattning, 2-6 okt
Ledn: Tf prof Leif Edvardsson och skattekonsult Bo Svensson
Plats: Budapest, Ungern. Anmälan senast 25 aug.
Pris: kontakta oss!

•Skattefrågor för familjeföretag och dess ägare, 9-11 okt
Ledn: Prof Göran Grosskopf, skattekonsulterna Ulf Söderholm och Greger Boström
Plats: Hotel Royal Viking, Stockholm. Anmälan senast 11 sep.
Pris: 5 800 kr inkl dokumentation och luncher.

•Skattefrågor för koncernföretag, 6-7 nov
Ledn: Prof Göran Grosskopf och tf prof Leif Edvardsson
Plats: Snogeholms Slott, Sjöbo. Anmälan senast 6 okt.
Pris: 5 300 kr inkl dokumentation och luncher.

•Skattefrågor vid 1989 års bokslut, 27-28 nov, 4-5 dec
Ledn: Prof Göran Grosskopf, docent Per Thorell och skattekonsult Jan-Erik Askenström
Plats: Snogeholms Slott, Sjöbo. Anmälan senast 26 okt resp 3 nov.
Pris: 5 300 kr inkl dokumentation och luncher.

•SKATTEDAGAR
Sthlm:Ingenjörshuset 17 nov, 27 nov(anmälan senast 18 okt resp 27 okt)
Ggb: Scandic Crown 15 nov(anmälan senast 16 okt)
Mö: Börshuset 24 nov(anmälan senast 23 okt)
Pris: 1 700 inkl dokumentation och lunch.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53

Snogeholms Utbildnings AB



ÄNGDALAVÄGEN 36 21747 MALMÖ

SPECIALSEMINARIER OM DET NYA SKATTESYSTEMET

•Tjänsteföretag i 1990-talets skattesystem
Ledn: Prof Göran Grosskopf och skattekonsult Ulf Söderholm
Plats: **Sthlm**: 6 sep(anm senast 4 aug) **Gbg**: 11 sep(anm senast 9 aug)
Pris: 2 100 kr inkl dokumentation och lunch.

•Företagen och det nya skattesystemet
Ledn: Prof Göran Grosskopf och skattekonsult Ulf Söderholm
Plats: **Sthlm**: 8 sep, 22 sep (anm senast 4 aug resp 21 aug)
Gbg:13 sep (anm senast 10 aug)
Pris: 2 100 kr inkl dokumentation och lunch

•De mindre företagen i 1990-talets skattesystem
Ledn: Prof Göran Grosskopf och skattekonsult Ulf Söderholm
Plats: Sthlm 18 sep (anmälan senast 15 augusti)
Pris: 2 100 kr inkl dokumentation och lunch

Information och anmälningar Skickas till Snogeholms Utbildn AB, Ängdalav 36, 217 47 Malmö, telnr: 040/91 97 81, fax: 040/91 97 63

Seminarier/kurser/skattedagar

Jag anmäler mig till
seminariet/kursen ..... den .....logi önskas O
seminariet/kursen ..... den .....logi önskas O
skattedagen den .....

Litteratur (priser exkl moms)

Jag beställer ..... ex av "Vinstbolag" á 200 kr
Jag beställer ..... ex av "1990-talets skattesystem" á 50 kr
Jag beställer ..... ex av "Etablering i öststaterna" á 200 kr
Jag beställer ..... ex av "Aktiebolagens finansieringsformer" á 170 kr

Namn:.....Telnr:.....
Adress:.....
Postnr:.....Postadress:.....

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:53