

I

Meddelanden från



Riksskattenämnden

Årg. 14

Nr 1 1965

1) Nedskrivning å fartygskontrakt vid 1965 års taxering

Riksskattenämnden har den 19 november 1964 beslutat meddela följande *anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna* vid prövning av yrkanden om *avdrag vid 1965 års taxering för nedskrivning av värdet å rättigheter till leverans av fartyg*.

Enligt anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen, punkt 1, må vid beräkning av inkomst av rörelse beträffande värdet å rättigheter till leverans av maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier enligt ej fullgjorda köpekontrakt nedskrivning av värdet därå godkännas endast i den mån den skattskyldige visar, att inköpspriset för tillgångar av samma slag å balansdagen understiger det kontraherade priset, eller det göres sannolikt, att dylikt prisfall kommer att inträffa innan tillgångarna levereras.

Vid 1965 års taxering bör — i den mån motsvarande nedskrivning skett i rä-

kenskaperna — vid beräkning av inkomst av rederirörelse avdrag enligt nämnda bestämmelser för nedskrivning av värdet å rättigheter till leverans av fartyg, *beställda under år 1964*, medgivas med nedan angivna procent av avtalat pris:

om fartyget skall levereras under år 1965, med 10 procent;

om fartyget skall levereras under år 1966 eller senare, med 15 procent.

Beträffande fartyg, *beställda under år 1963 eller tidigare*, har riksskattenämnden i meddelande nr 1/1964, punkt 2, meddelat anvisningar till ledning för 1964 års taxering. I den mån avdrag enligt nämnda anvisningar icke utnyttjats vid 1964 års taxering bör — då fråga är om fartyg som skall levereras år 1965 eller senare — avdrag med belopp, som sålunda icke utnyttjats, medgivas vid 1965 års taxering, i den mån motsvarande nedskrivning skett i räkenskaperna för år 1964.

Skulle i visst fall särskilda omständig-

R I: 1

heter visas föreligga, som böra föranleda att avdrag vid 1965 års taxering medgives enligt andra grunder än ovan angivits, bör i dylikt fall avdrag medgivas i enlighet med vad sålunda blivit visat.

Vid prövning av fråga om avdrag för nedskrivning å fartygskontrakt bör beaktas att — enligt bestämmelserna i 3 § förordningen den 19 februari 1954 (nr 40) om särskild investeringsfond för avyttrat fartyg¹ — skattskyldig, som medgivits avdrag för avsättning till dylik fond, må åtnjuta avdrag för nedskrivning å leveranskontrakt rörande fartyg allenast om och i den mån avdrag för sådan nedskrivning kunnat medgivas med belopp överstigande beloppet av fondavsättningen vid beskattningsårets utgång.

2) Normalbelopp för ökade levnads-kostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst för kalenderåret 1965

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 15 december 1964 beslutat, att det för kalenderåret 1964 (Meddelanden från Riksskattenämnden Ser. I nr 1/1964 p. 3 sid. R I: 10) såsom normalbelopp för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst fastställda beloppet av 59 kronor skall gälla såsom normalbelopp för dylik kostnad jämväl för *kalenderåret 1965* med samma fördelning av beloppet å delposterna bostad, kost och diverse småutgifter som i nämnda meddelande angivits.

Beträffande tjänsteresor till utlandet erinrar riksskattenämnden om att bilagan till utlandsresereglementet den 27 november 1953 (nr 666) ändrats genom Kungl. kungörelse den 9 september 1964, nr 579. Ändringen — som trädde i kraft den 1

¹ Jfr SFS 1959:169.

oktober 1964 — innebär såväl höjningar som sänkningar av utlandstraktamenten så att dessa fr. o. m. sistnämnda dag utgöra högst 85 kronor och lägst 40 kronor för dag, varav mer än 8 timmar tagits i anspråk.

3) Vissa beskattningsfrågor i samband med överlåtelse av aktier i Aktiebolaget Stockholms Bryggerier till Pripp-Bryggerierna Aktiebolag

På ordinarie bolagsstämma den 1 februari 1964 med aktieägarna i Pripp-Bryggerierna Aktiebolag, nedan kallat Pripp-Bryggerierna, beslöts att bolagets aktiekapital genom nyteckning skulle ökas från 49.300.000 kronor med högst 59.172.700 kronor genom utgivande av högst 591.727 nya aktier, var och en lydande på nominellt 100 kronor. För nyteckningen skulle bland annat gälla följande villkor. De nya aktierna skulle få tecknas endast av ägare till aktier i Aktiebolaget Stockholms Bryggerier, i det följande kallat Stockholms Bryggerier, varvid innehav av en aktie i sistnämnda bolag skulle berättiga till teckning av en aktie i Pripp-Bryggerierna å nominellt 100 kronor. Det tecknade belopp, för vilket tilldelning av nya aktier i Pripp-Bryggerierna skulle ske, skulle uppgå till minst 32.600.000 kronor för att aktieteckningen skulle bli bindande. Betalning för tecknade aktier skulle erläggas genom att aktieägare i Stockholms Bryggerier för varje tecknad aktie i Pripp-Bryggerierna överlämnade en aktie i Stockholms Bryggerier med rätt för aktietecknaren att därvid erhålla en aktie i Pripp-Bryggerierna. Teckning skulle ske under tiden från och med den 2 mars till och med den 15 maj 1964. Vid teckningen skulle

aktierna i Stockholms Bryggerier avlämnas mot kvitto och vara åtföljda av vederbörliga kuponger. Under förutsättning att det för emissionens genomförande fastställda villkoret om viss minimiteckning uppfylldes, skulle kvittot komma att utgöra teckningsbevis. Minimiteckningen uppnåddes i slutet av april 1964.

I framställning till riksskattenämnden hade Stockholms Bryggerier hemställt, att riksskattenämnden till främjande av en riktig och enhetlig taxering ville meddela taxeringsmyndigheterna anvisningar om tillämpningen av realisationsvinstbeskattningsreglerna såvitt gällde det pris å aktierna i Stockholms Bryggerier, efter vilket överlåtelsen till Pripp-Bryggerierna skulle anses hava skett, respektive det pris till vilket vederbörande skulle anses ha förvärvat nya aktier i Pripp-Bryggerierna.

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 19 november 1964 beslutat att såsom *anvisning till ledning för taxeringsmyndigheterna* göra följande uttalande:

Pripp-Bryggerierna har för sin del å bolagsstämma den 1 februari 1964 fattat beslut om ökning av aktiekapitalet med högst 59.172.700 kronor genom emission av högst 591.727 nya aktier mot likvid av aktier i Stockholms Bryggerier, därvid dock såsom förutsättning för att aktieteckningen skulle bli bindande angivits att det tecknade beloppet uppginge till minst 32.600.000 kronor. Innehavare av aktier i Stockholms Bryggerier, som begagnat sig av teckningserbudandet, har för sin del på ett bindande sätt tagit ställning till frågan om aktieteckningen i och med att han verkställt densamma. I och med aktieteckningen har sålunda viljeöverensstämmelse förelegat mellan Pripp-

Bryggerierna och aktietecknaren om överlåtelse av motsvarande antal aktier i Stockholms Bryggerier till Pripp-Bryggerierna. Vad sålunda angivits ändras icke av det förhållandet att avtalet gjorts beroende av villkoret, att det tecknade beloppet sammanlagt kom att uppgå till minst 32.600.000 kronor. Såvitt angår tidsfristerna vid realisationsvinstbeskattning är ett dylikt s. k. suspensivt villkor enligt rådande rättspraxis utan betydelse. På grund av det anförda bör — vid tillämpningen av reglerna om realisationsvinstbeskattning — aktie i Stockholms Bryggerier, som enligt ovan angivna villkor överlåtits till Pripp-Bryggerierna, anses avyttrad den dag teckning av den nya aktien i Pripp-Bryggerierna skett. Avyttringen bör i fråga om varje aktie i Stockholms Bryggerier anses ha skett till det pris, som motsvarar den å Stockholms fondbörs teckningsdagen noterade lägsta betalkursen å aktier i Pripp-Bryggerierna — dock lägst den noterade köpkursen. Anskaffningsvärdet å varje ny aktie i Pripp-Bryggerierna bör beräknas efter motsvarande grund.

De under teckningstiden 2 mars—15 maj 1964 å Stockholms fondbörs noterade lägsta betalkurserna samt köpkurserna å aktier i Pripp-Bryggerierna framgå av nedanstående uppställning:

Månad	Dag	Lägsta betalkurs Kr	Köpkurs Kr
mars	2	261	261
	3	262	263
	4	268	266
	5	265	265
	6	265	262
	9	262	261
	10	262	261

R I: 3

	11	267	265	14	265	264
	12	269	267	15	263	263
	13	270	268			
	16	270	270			
	17	269	268			
	18	—	270			
	19	270	270			
	20	269	268			
	23	271	270			
	24	273	273			
	25	272	272			
	26	270	265			
	27	270	269			
	31	270	269			
april	1	270	269			
	2	270	269			
	3	270	270			
	6	270	270			
	7	272	272			
	8	273	272			
	9	273	273			
	10	273	272			
	13	269	269			
	14	—	270			
	15	271,50	271			
	16	270	270			
	17	265	265			
	20	264	262			
	21	264	262			
	22	261	261			
	23	264	263			
	24	263	262			
	27	261	260			
	28	261	261			
	29	265	262			
	30	—	264			
maj	4	265	263			
	5	264	263			
	6	264	263			
	8	263	263			
	11	264	264			
	12	264	263			
	13	262	261			

Anm.: Pripp-Bryggerierna Aktiebolag noterades under tiden 2—9 mars under benämningen Aktiebolaget Pripp & Lyckholm.

4) Angående den kapitaliseringsprocent, som vid 1965 års taxering bör tillämpas vid värdering av icke börsnoterade aktier vid beräkning av skattepliktig förmögenhet

Riksskattenämnden — som den 27 november 1963 (Meddelanden från Riksskattenämnden Ser. I nr 1/1964 p. 6) meddelat *anvisning till ledning för taxeringsmyndigheterna* angående den kapitaliseringsprocent, som vid 1964 års taxering borde tillämpas vid värdering av icke börsnoterade aktier vid beräkning av skattepliktig förmögenhet — har vid sammanträde den 4 november 1964 beslutat uttala, att vad nämnden i sagda *anvisning* förordat bör tillämpas även *vid 1965 års taxering*.

5) Uppgifter å effektiv förräntning å aktier i börsnoterade aktiebolag m. fl. till ledning för aktievärdering vid 1965 års taxering

Riksskattenämnden har den 4 november 1964 beslutat att till taxeringsintendenterna överlämna en genom nämndens försorg utarbetad förteckning, utvisande den effektiva förräntningen å aktier i vissa börsnoterade bolag och bolag noterade å den s. k. fria listan. Förteckningen är avsedd att tjäna till ledning för värdering av icke börsnoterade aktier av ifrågavarande slag vid 1965 års taxering. Förräntningen är — i enlighet med den

princip som tillämpats vid utarbetande av motsvarande förteckningar för tidigare år — i regel beräknad med hänsyn till den år 1964 beslutade utdelningen å stamaktier. I förteckningen angivna procenttal utgöra medeltalet av den effektiva förrentningen i förhållande till köpkurserna per den 1 september och 1 oktober 1964.

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

Malmbrytning, järn- och stålverk, metallverk	3,8 %
Järn- och stålmanufaktur, meka- niska verkstäder	3,4 %
Trä- och cellulosaindustri	3,1 %
Pappersbruk och grafisk industri.	3,9 %
Livsmedelsindustri	3,6 %
Textilindustri	3,7 %
Kemisk-teknisk industri	3,3 %
Varuhandel	1,9 %
Rederier	5,7 %
Fastighetsbolag	2,3 %
Holdingsbolag	2,8 %

6) Fråga i visst fall om inkomst genom distribution av julkort är att anse som skattepliktigt inkomst

I ärende angående framställning från De vanföras riksförbund (DVR)¹ om förhandsbesked anfördes bland annat:

DVR bedriver en omfattande och kostnadskrävande social verksamhet till fromma för landets vanföra och erhåller ekonomiskt stöd härför av statliga och kommunala myndigheter samt av enskilda och organisationer.

För att finansiera de olika sociala verksamhetsgrenarna, vilka drar en årlig kostnad av över 1 miljon kronor, nödgas DVR ständigt bedriva insamlingsaktioner i olika former. Detta sker exempelvis genom årliga lotterier, såväl mindre s. k. tombolalotterier som större riksomfat-

tande lotterier, anordnande av bazarer med försäljning av skänkta varor, temporära insamlingsaktioner genom s. k. bössinsamlingar eller genom Radiohjälpen, märkesförsäljning varje vår av den s. k. Invarosen samt kontinuerlig försäljning av brevmärken m. fl. insamlingar. Härutöver bedriver DVR yrkesmässigt försäljning av presentartiklar och annat genom en DVR sidoställd stiftelse, De Vanföras Riksförbunds Försäljningsstiftelse, som är skattskyldig för inkomst av dess rörelse.

I sin insamlingsverksamhet prövade DVR till julen 1962 en delvis ny form av insamlingsaktion. Denna tillgick på det sättet att 10 julkort utskickades som gruppkursband genom Postverkets förmedling till samtliga hushåll inom sex län. Försändelsen utgick i ett kuvert, vilket innehöll en stencilerad skrivelse med redogörelse över avsikten med försändelsen, ett inbetalningskort, 10 st kort inom en banderoll samt ett kuvert att returnera korten i. En sådan försändelse utgick till c:a 125.000 hushåll i november 1962. I december månad utskickades en andra försändelse i enahanda syfte med den förändringen dock, att förenämnda stencilerade skrivelse ersatts med en skrivelse av delvis förändrad lydelse, varjämte denna försändelse till skillnad från den förra icke innehöll något kuvert att returnera korten i.

Per den 14 februari 1963 hade genom nämnda insamlingsaktion inlutit 369.947 kronor, varav 55.127 kronor belöper på den senaste försändelsen medan 61.075 kronor redovisats på inbetalningskortet som gåvor. Alltjämt inflyter medel på grund av julkortsförsändelsen med 100—200 kronor om dagen, varför några slutgiltiga belopp ännu ej kan fixeras.

Försäljning i öppna marknaden eller annan form av distribution av julkorten än den nyss beskrivna har icke skett.

Riksförbundet anhöll om förhandsbesked enligt följande:

¹ Namnet publicerat med riksförbundets medgivande.

1. Är DVR för en sålunda bedriven insamlingsaktion skattskyldig för inkomst av rörelse?
2. Är DVR skattskyldig till allmän varuskatt för i samband med insamlingsaktionen utskickade eller betalda julkort?
3. För det fall skattskyldighet anses föreligga är det för sådant fall någon skillnad med avseende på de belopp som influtit som likvid för den första julkortsförsändelsen och ersättningen i anledning av den senare?
4. Kan det föreligga skattskyldighet för de belopp, som erlagts utöver likviden för julkorten och som av avsändaren betecknats som gåva?

Det antecknades, att riksskattenämndens avdelning för ärenden rörande den allmänna varuskatten den 19 juni 1963 meddelat följande laga kraft vunna förhandsbesked beträffande fråga 2. i ansökningen:

Riksskattenämnden finner, att sökandens tillhandahållande åt allmänheten av julkort på sätt i ansökningen angivits utgör yrkesmässig försäljning av enligt förordningen om allmän varuskatt skattepliktig vara, och förklarar, att skattskyldighet jämlikt 12 § 1 mom. nämnda förordning åvilar De vanföras riksförbund för vederlag, som inflyter för sådan försäljning.

Den 10 januari 1964 meddelade riksskattenämnden beträffande punkterna 1, 3 och 4 i ansökningen följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att riksförbundets distribution av julkort med hänsyn till omfattningen av verksamheten och till omständigheterna i övrigt får anses innebära yrkesmässig försäljning av julkort.

På grund härav förklarar riksskattenämnden, att inkomsten av försäljningen

är att hänföra till inkomst av rörelse oavsett om inkomsten härrör från den första eller den andra julkortsförsändelsen.

Riksskattenämnden förklarar vidare, att skattskyldighet icke föreligger för belopp, som erlagts utöver likviden för julkorten och som av avsändarna betecknats såsom gåva.

Tre ledamöter voro skiljaktiga och anförde:

Enär, såvitt av handlingarna framgår, ifrågavarande utsändning av julkort haft karaktär snarare av hemställan om bidrag till förbundets ideella verksamhet än av led i en av förbundet driven rörelse, hade enligt vår mening riksskattenämnden bort förklara, att vid verksamheten uppkommen vinst icke utgjorde för förbundet skattepliktig inkomst.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade förbundet, att Kungl. Maj:t måtte förklara, att skattskyldighet såsom för inkomst av rörelse ej åvilade förbundet för vinsten av ifrågavarande insamlingsaktion.

I utslag den 1 september 1964 fann Regeringsrätten ej skäl att göra ändring i förhandsbeskedet.

7) Fråga om engångsersättning för åtagande att för all framtid svara för frikraftleveranser utgör skattepliktig intäkt. Tillika fråga om rätt till avdrag för i räkenskaperna gjord reservering å motsvarande belopp

I ärende angående framställning från ett aktiebolag om förhandsbesked förekom i huvudsak följande: Mellan sökandebolaget och X kommun hade träffats en preliminär överenskommelse av bl. a. följande innehåll.

Mellan X kommun, nedan kallad Kommunen, å ena, och bolaget, å andra sidan, har — — — träffats följande överens-

kommelse angående vissa Kommunen ävillande frikraftskyldigheter.

1. Genom avtal med ägarna av vissa närmare angivna fastigheter i A och B socknar har Kommunen för vattenkraftändamål förvärvat för all framtid gällande servitutsrätt till fastigheterna hörande vattenkraft inom i avtalen angivna gränser.

Genom avtal med ägarna av vissa av fastigheterna har Kommunen jämväl tillförsäkrats rätt att för all framtid förfoaga över till samma fastigheter hörande andelar i ett samfällt fiske.

Av de vid överenskommelsen fogade bilagorna 1, 2 och 3 framgår, att fastighetsägarna för sina upplåtelser och medgivanden tillförsäkrats rätt till vissa penningersättningar, vilka dock efter anmälan i viss ordning finge utbytas mot frikraftleveranser.

Av bilaga 2 framgår även att fastighetsägarna tillförsäkrats viss rätt att mot penningersättning antingen för två år i sänder uttaga lägre kraftleverans än den de blivit berättigade till eller för all framtid nedsätta kraftleveransen till lägre kraftbelopp.

2. Samtliga ägare till i punkt 1 angivna fastigheter har på i avtalen föreskrivet sätt anmält sig önska utbyta penningersättningarna för såväl vattenkraft som fiskerätt mot kraftleveranser. I vissa fall har fastighetsägarna dock mot penningersättningar temporärt eller för all framtid nedsatt kraftleveransernas storlek.

Enligt avtalen med fastighetsägarna åligger det sålunda Kommunen skyldighet att svara för kraftleveranser till fastighetsägarna *dels* såsom vederlag för vattenkraft i enlighet med bestämmelserna i bilagorna 1 och 2 och *dels* såsom vederlag för dispositionsrätten till fiske en-

ligt bilaga 3, i vilket avseende skyldigheten dock för närvarande endast motsvarar den hälft av fiskevederlaget, som förfallit till betalning.

3. Mot erhållande av en kontant engångsersättning av trehundra-tjugufemtusen (325.000) kronor åtager sig bolaget att från och med den dag detta avtal blir gällande och för all framtid svara för fullgörandet av de frikraftleveranser, som motsvarar de leveranser Kommunen i enlighet med avtalen med fastighetsägarna fullgjort under år 1963.

I den mån fastighetsägarna i enlighet med bestämmelserna i bilaga 2 efter den 1 januari 1964 begär tidsbegränsad eller definitiv nedsättning av de kraftleveranser, för vilka bolaget genom denna överenskommelse åtager sig ansvaret, förbinder sig bolaget att i Kommunens ställe svara för härav föranledd avlösningskostnad.

— — —

Sökandebolaget hade för avsikt att å balansräkningens skuldsida redovisa den uppburna ersättningen såsom skuld med text (förslagsvis): "reservering för skyldighet att fullgöra frikraftleveranser".

Sökandebolaget anhöll om förhandsbesked, huruvida den i överenskommelsen avtalade engångsersättningen å 325.000 kronor utgjorde för bolaget skattepliktig intäkt.

Vederbörande taxeringsintendent anförde bl. a. Sökandebolaget hade, enligt inhämtad upplysning, tidigare mot kontant betalning från kommunen fullgjort kommunens frikraftsåtaganden gentemot ifrågavarande fastighetsägare. Det årliga värdet av frikraftleveranserna kunde enligt vattenfallsstyrelsens huvudtariff (s. k. propptaxa) vid under år 1963 rådande förhållanden beräknas sålunda:

R I:7

17 st. enheter à 16 A à 132 kr./år	2.244 kr
20 st. enheter à 20 A à 198 kr./år	3.960 kr
1 st. enheter à 25 A à 264 kr./år	264 kr
126.747 kwh uttagen frikraft à	
7 öre/kwh	8.872 kr
Kontant vederlag för icke utta-	
gen frikraft 40.000 kwh à 4	
öre/kwh	1.600 kr
	<hr/>
	16.940 kr

Med utgångspunkt från sagda belopp hade totalvärdet av bolagets frikraftsåtaganden efter kapitalisering efter c:a 5¼ % beräknats till 325.000 kronor, som lagts till grund för överenskommelsen om engångsersättning. Bolagets penningsskuld till fastighetsägarna, därest samtliga dessa skulle besluta sig för att samtidigt låta för all framtid omvandla frikraftleveranserna till penningersättning, skulle belöpa sig till 166.747 kronor.

Den 25 mars 1964 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att ifrågakomma engångsersättning å 325.000 kronor utgör skattepliktig intäkt i sökandebolagets rörelse. Riksskattenämnden finner vidare att den omständigheten, att bolaget i räkenskaperna gör en motsvarande reservering, icke utgör laga grund för att medgiva bolaget rätt till avdrag med samma belopp. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att sökandebolaget är skattskyldigt för engångsersättningen å 325.000 kronor såsom för intäkt av rörelse och att bolaget vid inkomsttaxeringen icke äger åtnjuta avdrag för den tilltänkta reserveringen å samma belopp.

Två ledamöter voro skiljaktiga och anförde:

Lika med majoriteten finner vi beloppet 325.000 kronor utgöra skattepliktig intäkt i bolagets rörelse. Däremot anse

vi att bolaget äger avsätta en fond å 325.000 kronor, vilken skall återföras till beskattning i den mån rättigheterna till frikraft avlösas med penningar.

Ytterligare en ledamot var skiljaktig och anförde:

Jag anser att av beloppet 325.000 bör sökandebolaget få avsätta en fond å 166.747 kronor motsvarande bolagets penningsskuld till fastighetsägarna, därest dessa skulle besluta sig för att samtidigt låta omvandla frikraftsleveranserna till penningersättning. Denna fond skall reduceras i den mån rättigheterna till frikraft avlösas med penningar.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade bolaget i första hand, att Kungl. Maj:t måtte förklara ifrågakomma engångsersättning icke utgöra skattepliktig intäkt för bolaget. Därest Kungl. Maj:t skulle anse engångsersättningen utgöra skattepliktig intäkt, yrkade bolaget i andra hand, att Kungl. Maj:t måtte förklara bolaget berättigat till avdrag för reservering för bestridande av framtida kostnader för fullgörande av frikraftleveranser med belopp motsvarande den uppburna engångsersättningen.

I utslag den 22 september 1964 lämnade Regeringsrätten besvären utan bifall.

8) Avdrag i rörelse (läkemedelsfabrikation) för kostnader för uppförande av inomhusbana för ishockey? (Jfr nr 5/1952 p. 7 och nr 4/1955 p. 4)

I ärende angående framställning från ett aktiebolag om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökandebolaget bedrev läkemedelsfabrikation och utgjorde f. n. den största industrin i kommunen i fråga, vilken i övrigt var en ren landskommun. Bolaget, som sysselsatte ungefär 70 anställda, hade haft vissa svårigheter att kvarhålla en del av denna per-

sonal, särskilt yngre anställda, som eljest i stor utsträckning gärna flyttade till större industrisamhällen med bl a bättre möjligheter till fritidssysselsättningar och liknande fördelar. För den skull hade bolaget ansett det nödvändigt att försöka förbättra möjligheterna till sådana fritidssysselsättningar, som kunde leda till att personalen stannade på orten, genom att medverka till uppförande av en anläggning med inomhusbana för ishockey. Denna anläggning var avsedd att helt ställas till ortens idrottsverksamhets och i och med detta till de anställdas förfogande. De totala kostnaderna för uppförandet av själva isbaneanläggningen jämte därtill hörande inventarier uppgingo sammanlagt till kronor 641.454: 73, varav byggnadskostnader kronor 598.863: 62 samt kostnader för inventarier och inredning kronor 42.591: 11.

Sökandebolaget hemställde om förhandsbesked, huruvida bolaget kunde påräkna att i skattehänseende få göra avdrag för dessa kostnader, helt eller delvis, från inkomsten av sin rörelse, såsom kostnader för personalfrämjande åtgärder.

Den 9 april 1964 meddelade riksskatte-nämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att sökandebolagets kostnader för ifrågavarande inomhusbana för ishockey i beskattningshänseende äro att hänföra till kostnader för nybyggnad samt anskaffning av inventarier. På grund härav förklarar riksskatte-nämnden, att sökandebolaget vid sin inkomsttaxering äger åtnjuta avdrag för kostnaderna allenast i form av värde-minskningsavdrag.

Vederbörande taxeringsintendent och sökandebolaget anförde besvär hos Regeringsrätten. Taxeringsintendenten yr-

kade — med förmälan att anläggningen i icke oväsentlig mån vore avsedd att komma utomstående till godo — att bolaget måtte förklaras äga åtnjuta avdrag för kostnaderna för densamma allenast i form av värde-minskningsavdrag å den del av byggnaden, som kunde anses nödvändig för driften, samt bolaget att bolaget måtte förklaras berättigat till avdrag för samtliga å anläggningen nedlagda kostnader.

I utslag den 10 november 1964 fann Regeringsrätten ej skäl att göra ändring i förhandsbeskedet.

9) Avdrag för bidrag till kostnader för markkartering?

I ärende angående framställning från en ekonomisk förening om förhandsbesked förekom i huvudsak följande: Föreningen hade för avsikt att till sina medlemmar lämna bidrag med 50 % av kostnaden för utförd markkartering. Anledningen härtill var att föreningen till medlemmarna årligen försälde totalt cirka 47.600 ton konstgödsel för ett belopp av cirka 12 miljoner kronor. Det var därför synnerligen angeläget att rätta sorter och proportioner kom till användning vid gödningen. Genom att markkartera erhöll respektive medlem råd och anvisning å lämpliga sorter och givor av konstgödsel. För närvarande markkarteras inom länet i fråga cirka 1.500 hektar årligen. Vederbörande hushållningssällskap räknade med att högst cirka 5.000 hektar varje år skulle komma att markkarteras, om föreningen lämnade ifrågavarande bidrag. Kostnaden för utförd markkartering var f n 16 kronor per hektar, vilket för 5.000 hektar skulle belöpa sig till 80.000 kronor per år, varav föreningen skulle betala 40.000 kronor.

R I: 9

Föreningen hemställde om förhandsbesked, huruvida till föreningens medlemmar utbetalade bidrag för markkartering voro avdragsgilla för föreningen vid inkomsttaxeringen.

Den 10 april 1964 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner att, om sökandeföreningen bidrager till sina medlemmars kostnader för markkartering på sätt i ansökningen angivits, bidragen få anses utgöra driftkostnad i föreningens rörelse. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att föreningen äger åtnjuta avdrag vid inkomsttaxeringen för ifrågasvarande bidrag.

Riksskattenämnden erinrar om, att av föreningen sålunda utgivna bidrag utgöra för mottagaren skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade vederbörande taxeringsintendent att det måtte förklaras att — om föreningen till sina medlemmar bidrog med del av kostnaden för utförd markkartering — bidraget icke skulle anses utgöra för föreningen avdragsgill kostnad i rörelse.

I utslag den 10 november 1964 fann Regeringsrätten ej skäl att göra ändring i förhandsbeskedet.

10) Uttag från handelsbolag av aktier realisationsvinstgrundande fång? Tillika fråga om anskaffningsvärdet å aktierna

I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande: Aktiebolaget X bildades år 1930 med ett aktiekapital av kr 200.000:—. Samtliga aktier, 200 stycken à 1.000 kronor, ägdes från början av A och sedan 31/12 1957, då handelsbolaget med Firma A & Co bildades, av detta handelsbolag.

Handelsbolaget bildades genom att A, såsom innehavare av firman, upptog sina söner B och C såsom delägare i företaget med såsom delägare A till 9/17 och vardera av sönerna till 4/17. Vid A:s frånfälle den 3 augusti 1958 övertogs A:s andelar av sönerna till hälften vardera. Sönerna voro alltså från A:s frånfälle delägare i handelsbolaget till hälften vardera.

Jämlikt överenskommelse av den 29 september 1961 uttogo de båda delägarna till hälften vardera de 200 aktierna i Aktiebolaget X såsom kapitaluttag. Transaktionen bokfördes hos handelsbolaget sålunda, att Aktiers konto krediterades kr 6.500.000:— motsvarande aktiernas bokförda värde, vilket också överensstämde med det vid förmögenhetstaxeringen tillämpade värdet, och vardera av delägarnas kapitalinsatskonto debiterades kr 3.250.000:—, varigenom sålunda vardera delägarens kapitalinsats minskades med detta belopp.

Genom avtal den 30 september 1961 försålde C till B sin hälft i handelsbolaget. Den för C därigenom uppkommande realisationsvinsten hade deklarerats och beskattats.

Den 1 november 1961 dömdes till hemskillnad mellan C och dennes hustru genom dom, som vann laga kraft den 8 december 1961. Giftorätt förelåg i C:s 100 aktier i Aktiebolaget X och de forna makarna hade överenskommit om att hänskjuta frågan om bodelning till skiljenämnd, bestående av vissa namngivna personer. I skiljeärendet hade parterna enats om att värderingen skulle ske per den 8 november 1961 och skiljenämnden har uttalat sin avsikt att den 30 maj 1964 meddela skiljedom angående värdet å

giftorättsgodset, bl a de ifrågavarande aktierna.

C överväger att såsom ett led i bedelningen försälja aktier i Aktiebolaget X till ett belopp, överstigande kr 32.500: — per aktie. För att kunna taga ståndpunkt till om denna transaktion skulle göras eller icke anhöll C om riksskattenämndens förhandsbesked i följande avseenden.

1) Skall vid försäljning från C av aktier i Aktiebolaget X enligt nu gällande lagstiftning realisationsvinstbeskattning ske av vid sådan försäljning uppkommande vinst, vilket skulle förutsätta, att uttaget från handelsbolaget skulle vara ett med köp eller byte jämförligt fång?

2) Om förutsättning för realisationsvinstbeskattning anses föreligga vid försäljning inom fem år från den 29 september 1961, skall då såsom förvärvsvärde anses det belopp om kr 32.500: — per aktie, varmed kapitalkontot belastades vid uttagande ur handelsbolaget, eller akties verkliga värde vid uttagandet?

3) Om i dylikt fall förvärvsvärdet skall vara verkliga värdet den 29 september 1961, kan såsom sådant värde anses det värde per aktie, vartill den ovannämnda skiljenämnden kommer, med hänsyn till att skiljemännen äro högt kvalificerade personer, att skiljetvisten bedrivits mycket energiskt med omfattande utredning från båda sidor med utgångspunkt från skiljeavtal den 6 juni 1962 samt att värderingstidpunkten är praktiskt taget sammanfallande med den 29 september 1961?

Den 11 juni 1964 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att C:s uttag den 29 september 1961 av 100 aktier i Aktiebolaget X från handelsbolaget A & Co utgör ett med köp eller byte jämförligt

fång. På grund härav förklarar riksskattenämnden att, om C avyttrar berörda aktier inom fem år från nyssnämnda förvärv, vinst vid försäljningen utgör för honom skattepliktig realisationsvinst i den omfattning som omförmäles i 35 § 2 mom. kommunalskattelagen. Riksskattenämnden förklarar vidare, att vid beräkningen av realisationsvinsten skall såsom anskaffningsvärde för aktierna anses det värde, efter vilket uttaget redovisades i handelsbolagets bokföring, eller 32.500 kronor per aktie.

Med hänsyn till vad riksskattenämnden sålunda förklarar erfordras intet svar på den av C under 3) framställda frågan.

Tre ledamöter anmälde avvikande mening och anförde därvid att riksskattenämnden enligt deras mening bort meddela följande förhandsbesked:

Riksskattenämnden finner, att förvärv av tillgångar från handelsbolag genom skifte utgör ett med köp jämförbart fång. På grund härav förklarar riksskattenämnden att — därest sökanden försäljer ifrågakomma utskiftade aktier innan de varit i sökandens ägo under fem år, räknat från utskiftningsdagen — den vinst som därvid uppkommer är skattepliktig enligt bestämmelserna i 35 § 2 mom. kommunalskattelagen. Vid vinstberäkningen skall därvid — liksom fallet är med tillgångar som utskiftats från aktiebolag — såsom anskaffningsvärde upptagas aktiernas allmänna saluvärde vid tiden för utskiftningen.

I vad ansökningen icke besvarats genom förestående förhandsbesked avvisas ansökningen.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade C i första hand, att Kungl. Maj:t måtte förklara att uttaget från handelsbolaget av ifrågavarande aktier icke utgjorde ett

med köp eller byte jämförligt fång och att sålunda avyttring av dessa aktier inom fem år från uttaget icke skulle föranleda realisationsvinstbeskattning. Därest uttaget skulle anses utgöra ett med köp eller byte jämförligt fång, yrkade C i andra hand, att Kungl. Maj:t måtte förklara att såsom anskaffningsvärde å aktierna skulle gälla aktiernas allmänna saluvärde vid tiden för uttaget. I besvären upplyser C — med ändring av lämnad uppgift till riksskattenämnden — att handelsbolaget innehåft ifrågavarande aktier sedan den 31 december 1947.

Regeringsrätten meddelade den 10 november 1964 följande utslag:

Därest C säljer aktierna inom fem år från uttaget från handelsbolaget kommer, av skäl som riksskattenämnden anfört, vinst vid försäljningen att utgöra för honom skattepliktig realisationsvinst enligt 35 § 2 mom. kommunalskattelagen;

men när av vad i målet förekommit får anses framgå, att handelsbolaget ägt aktierna under sådana förhållanden och

under så lång tid att, därest bolaget sålt aktierna med vinst, denna icke skulle varit att hänföra vare sig till inkomst av rörelse eller till skattepliktig realisationsvinst,

förklarar Kungl. Maj:t, med ändring såtillvida av överklagade förhandsbeskedet, att C äger att såsom förvärvsvärde tillgodoräkna sig aktiernas allmänna saluvärde vid uttaget.

Ett regeringsråd var skiljaktigt och yttrade:

C:s förvärv av aktier från handelsbolaget är att anse såsom ett med köp eller byte jämförligt fång.

I målet ha icke lämnats så fullständiga upplysningar rörande C:s förvärv av andel i handelsbolaget utöver den honom ursprungligen tillkommande och om den dagen efter aktieförvärvet verkställda överlåtelsen av hälften i handelsbolaget, att därav kan tillförlitligen bedömas, huruvida såsom C:s anskaffningskostnad för aktierna skäligen bör anses annat värde än det av riksskattenämnden angivna.

På grund av det anförda lämnar jag besvären utan bifall.

(Stockholm den 12 januari 1965)

R I: 12

I

Meddelanden från



Riksskattenämnden

Arg. 14

Nr 2 1965

1) Angående ändring av vissa under- rättelseformulär

Riksskattenämnden har beslutat, att formulären för Underr. S 13 och Underr. 16 — det förstnämnda formuläret avsett för Stockholms stad — skola fr o m 1965 års taxering erhålla ändrad lydelse. Redan tryckta exemplar av formulären i deras hittills gällande lydelse må fortfarande begagnas.

2) Angående beskattning av vissa inköpsrätter

Genom meddelande i oktober 1964 erbjöd styrelsen för Aktiebolaget Iföverken aktieägarna i bolaget att, för varje femtal av kupong nr 28 till aktier i bolaget, från bolaget inköpa en B-aktie i Aktiebolaget Skånska Cementgjuteriet till ett pris av 180 kronor per aktie jämte sedvanligt courtage 0,5 procent och halv fondstämpel. Rätten till inköp skulle begagnas under tiden 22 oktober—21 november 1964.

Hos riksskattenämnden har Aktiebolaget Iföverken hemställt att nämnden måtte fastställa det schablonvärde, efter vilket inköpsrätten skulle upptagas såsom skattepliktig utdelning för aktieägare i Aktiebolaget Iföverken, som begagnat sig av inköpsrätten.

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 12 januari 1965 — med beaktande av de betalkurser, som noterats å Stockholms fondbörs — beslutat att såsom *anvisning till ledning för taxeringsmyndigheterna* uttala, att inköpsrättens schablonvärde borde, för varje aktie i Aktiebolaget Iföverken, anses utgöra 17 kronor 75 öre, varvid avdrag för courtage och stämpel icke borde medgivas.

3) Vissa beskattningsfrågor i samband med överlåtelse av aktier i Yngered- fors Kraft Aktiebolag till Aktiebola- get Papyrus

Genom kungörelse i juni 1964 hade styrelsen för Aktiebolaget Papyrus, ne-

R I: 13

dan kallat Papyrus, erbjudit aktieägarna i Yngeredsfors Kraft Aktiebolag, i det följande kallat Yngeredsfors, att teckna de aktier i Papyrus till ett sammanlagt antal av 250.000 à nom. 100 kronor (25.000.000 kronor), med vilka Papyrus' aktiekapital enligt styrelsens beslut skulle ökas under förutsättning av bolagsstämmans godkännande. Endast aktieägare i Yngeredsfors skulle äga rätt att teckna de nya aktierna. Fyra aktier i sistnämnda bolag skulle medföra rätt att teckna fem aktier tillhörande serie A i Papyrus. Teckning skulle avse fulla femtal aktier i Papyrus. Betalning för varje tecknat femtal aktier skulle erläggas med fyra aktier i Yngeredsfors, vederbörligen överlåtna in blanco och åtföljda av kuponger från och med nr 46. Teckning skulle enligt kungörelsen ske under tiden från och med den 15 juni till och med den 13 juli 1964, men teckningstiden hade sedermera utsträckts till och med den 31 augusti 1964. Betalning skulle verkställas senast den 1 september 1964. För att aktieteckningen skulle bli bindande erfordrades att det tecknade belopp, för vilket tilldelning av nya aktier skedde, skulle uppgå till sammanlagt lägst 22.500.000 eller 90 % av 25.000.000 kronor. På extra bolagsstämma den 22 juli 1964 med aktieägarna i Papyrus godkändes styrelsens i bolaget ovannämnda beslut om ökning av aktiekapitalet. Nämnada dag hade aktieägare, representerande 98,75 % av samtliga aktier i Yngeredsfors, begagnat sig av möjligheten att teckna aktier i Papyrus.

I framställning till riksskattenämnden hade Stockholms Enskilda Bank hemställt, att riksskattenämnden till främjande av en riktig och enhetlig taxering ville meddela taxeringsmyndigheterna anvis-

ningar om tillämpningen av realisationsvinstbeskattningsreglerna såvitt gällde *dels* frågan till vilket pris de till Papyrus såsom apportegendom överlåtna aktierna i Yngeredsfors skulle anses avyttrade *dels* ock frågan vilken dag avyttringen skulle anses ha ägt rum.

Riksskattnämnden har vid sammanträde den 12 februari 1965 beslutat att såsom *anvisning till ledning för taxeringsmyndigheterna* göra följande uttalande.

Ifrågavarande aktieteckning har skett under förutsättning att bolagsstämman i Papyrus godkände styrelsens i bolaget beslut om ökning av aktiekapitalet. Något för Papyrus bindande ställningstagande till frågan om aktieteckningen har sålunda icke skett förrän i och med att dylikt godkännande lämnats å extra bolagsstämma den 22 juli 1964. På grund härav böra de aktier i Yngeredsfors, som i enlighet med ifrågavarande erbjudande överlätits på Papyrus, anses avyttrade den 22 juli 1964 eller — därest ifrågavarande erbjudande utnyttjats först efter bolagsstämmodagen — den dag teckning skett av aktier i Papyrus.

Vad härefter angår frågan till vilket pris de till Papyrus överlåtna aktierna i Yngeredsfors skola anses avyttrade framgår av utredningen i ärendet, att aktierna i Papyrus icke noterats å Stockholms fondbörs eller å den s k fria listan. Värdet av aktierna i Papyrus får emellertid anses framgå av den kursättning å aktierna i Yngeredsfors, som skedde i anslutning till nyemissionen i Papyrus. Sålunda noterades aktierna i Yngeredsfors å Stockholms fondbörs omedelbart före tillkännagivandet av emissionen till en köpkurs av 225 kronor för aktie och omedelbart efter tillkännagivandet den 10 juni 1964 till en köpkurs av 300 kronor

för aktie. Å bolagsstämmodagen den 22 juli 1964 utgjorde köpkursen för aktierna i Yngeredsfors likaledes 300 kronor för aktie, medan någon betalkurs för aktierna icke noterades sistnämnda dag. På grund av det anförda böra — i de fall ifrågasvarande teckningserbjudande utnyttjats senast den 22 juli 1964 — de såsom ap- portegendom till Papyrus överlåtna aktierna i Yngeredsfors anses avyttrade till ett pris av 300 kronor för aktie. Därest teckningserbjudandet utnyttjats under tiden den 23 juli till och med den 31 augusti 1964 bör — då någon betalkurs å aktier i Yngeredsfors icke noterats under angiven tid — den å Stockholms fondbörs teckningsdagen noterade köpkursen anses utgöra försäljningspris å aktie i Yngeredsfors.

- De under tiden den 23 juli till och med den 31 augusti 1964 å Stockholms fondbörs noterade köpkurserna å aktier i
- Yngeredsfors framgå av nedanstående uppställning:

Månad	Dag	Köpkurs	Månad	Dag	Köpkurs
Juli	23	300	Augusti	12	300
	24	300		13	300
	27	300		14	300
	28	300		17	300
	29	300		18	300
	30	300		19	300
	31	300		20	300
Augusti	3	295		21	300
	4	300		24	300
	5	295		25	300
	6	298		26	300
	7	300		27	300
	10	300		28	300
	11	300		31	305

4) Angående värdesättningen vid inkomsttaxeringen av företagareföreningarnas lager av lånefordringar

Beträffande penningförvaltande företags placeringar av medel i lånefordringar gäller enligt punkt 1 fjärde stycket av anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen, att den i räkenskaperna gjorda värdesättningen å tillgångarna skall godtagas vid inkomstberäkningen, därest denna värdesättning icke står i strid med det i åttonde stycket av nämnda anvisningspunkt meddelade stadgandet, att värdet å lager av sådana tillgångar skall upptagas till vad som med hänsyn till risk för förlust, prisfall m m framstår såsom skäligt.

Sedan riksskattenämnden i ärende om förhandsbesked rörande värdesättningen vid inkomsttaxeringen av företagareföreningars lager av lånefordringar inhämtat yttranden från Företagareföreningarnas förbund samt vissa taxeringsintendenter, har nämnden den 26 februari 1965 beslutat att såsom *anvisning till ledning för taxeringsmyndigheterna* göra följande uttalanden.

De anvisningar, som meddelas i det följande, äro avsedda att tillämpas endast beträffande sådana företagareföreningar, som omförmälas i 6 § Kungl. kungörelsen den 3 juni 1960 (nr 372) om statligt kreditstöd till hemslöjd, hantverk och småindustri. Syftet med den av dylik företagareförening bedrivna verksamheten har angivits vara att med beaktande av samhällsintressen lämna ett produktionsfrämjande stöd till hantverket och den mindre industrin. Formerna för detta stöd i vad avser lämnandet av lån regleras i nämnda kungörelse. Enligt 5 § i kungörelsen må kreditstöd endast om synnerliga skäl föreligga beviljas, därest sökanden kan erbjuda sådan säkerhet, att lån

bör kunna utlämnas av enskild kreditinrättning enligt vedertagna bankmässiga grunder.

År 1963 beviljade företagareföreningarna lån å tillhopa 38 miljoner kronor.

Riksdagen anvisar årligen subventionsmedel åt företagareföreningarna för att täcka förluster på lånerörelsen. För budgetåret 1964/65 ha sålunda till subventioner anvisats 500.000 kronor. Anslaget har för budgetåret 1965/66 föreslagits höjt till 800.000 kronor. Den statliga förlustgaranti, som sålunda tillförsäkras företagareföreningarna, och det statliga stödet i övrigt till ifrågavarande föreningar böra beaktas vid prövning av frågan om storleken av den nedskrivning å föreningarnas lånefordringar, som med hänsyn till risk för förlust, prisfall m m kan anses som skälig.

På grund av det anförda bör den i företagareförenings räkenskaper gjorda värdesättningen å ifrågavarande lånefordringar godtagas vid inkomsttaxeringen, därest det bokförda värdet å nämnda tillgångar icke understiger 97 procent av lånefordringarnas belopp.

Ett lägre värde å företagareförenings lånefordringar än enligt ovan angivna regel bör godtagas endast om och i den mån företagareföreningen *visar*, att en lägre värdesättning är påkallad med hänsyn till föreliggande risk för förlust eller prisfall.

Ovanstående anvisningar äro avsedda att tillämpas fr o m 1966 års taxering och tills vidare.

5) Vissa beskattningsfrågor vid försäljning, utarrendering eller exploatering av grusfyndighet

(Jfr nr 4/1964 p. 3 och där gjorda hänvisningar)

I en framställning om förhandsbesked

anförde en stiftelse i huvudsak följande:

Stiftelsen äger sedan mer än 10 år vissa fastigheter. Å dessa fastigheter har upptäckts en stor grusås. Med anledning av denna upptäckt uppdrog stiftelsen i slutet av år 1962 åt ett konsulterande företag att göra en besiktning av grusåsen. Med anledning av denna besiktning föreslog företaget bl a att undersökningsborrning i begränsad omfattning borde utföras, avsedd att ge en orienterande översikt av fyndigheten.

Stiftelsen gav företaget i uppdrag att utföra ifrågavarande undersökningsborrning, vilken utfördes under våren 1963 genom att 10 st hammarborrhål upptogs. Ytan av det område som i stort sett täcktes av borringarna var cirka 1.100.000 m². På grundval av borrdatabesättningen sattes medel djupet av fyndigheten till 15 m. Detta motsvarar en volym av 16—17 milj. kubm grus.

Stiftelsen har nu att välja på att antingen utarrendera eller sälja grusåsen till en grusexploatör eller också fortsätta undersökningen. Stiftelsen är f n skattskyldig enligt kommunalskattelagen för inkomst av fastighet och av rörelse och enligt förordningen om statlig inkomstskatt för inkomst av rörelse.

Stiftelsen hemställer *för det första* att riksskattenämnden måtte förklara att därest stiftelsen — utan att vidtaga ytterligare undersökningar — utarrenderar grustakten mot ett visst pris per uttagen kubm grus, denna inkomst är att betrakta såsom intäkt av jordbruksfastighet.

För det andra hemställer stiftelsen att därest stiftelsen — utan att vidtaga ytterligare undersökning — avstyckar grusåsen och försäljer det avstyckade området, den därvid erhållna köpeskillingen

blir att betrakta som icke skattepliktig inkomst för stiftelsen.

För det fall att stiftelsen fortsätter undersökningarna kommer dessa att omfatta följande arbeten: En tätare sektionering av området utföres förslagsvis med ett sektionsavstånd av 25 m. I samband härmed utföres en ytavvägning för upprättande av grundkarta. För en säker bedömning av fyndighetens storlek erfordras jorrdjupsbestämning, som kommer att ske på seismisk väg. För kvalitetsbestämningen fordras ytterligare gropgrävning med provtagning samt borrning med provtagning. Sammanlagda antalet bormeter beräknas till 300—350. En grustäcksplan kommer att upprättas i samband med dessa undersökningar.

Stiftelsen hemställer *för det tredje* att riksskattenämnden måtte förklara att därest stiftelsen, efter det att de undersökningar vidtagits som framgår av nästföregående stycke, utarrenderar grustäkten mot ett visst pris per uttagen kbm grus, denna inkomst är att betrakta såsom intäkt av jordbruksfastighet.

För det fjärde hemställer stiftelsen att därest stiftelsen, efter det att sistnämnda undersökningar vidtagits, avstycker området och försäljer detta, den därvid erhållna köpeskillingen blir att betrakta som icke skattepliktig inkomst för stiftelsen.

För det femte hemställer stiftelsen att riksskattenämnden måtte förklara att stiftelsen i fall av utarrendering är berättigad till substansminskningsavdrag och att detta avdrag får beräknas med utgångspunkt från det pris som vid arrendetidens början kunnat erhållas vid försäljning till en och samme köpare av grusfyndigheten i dess helhet.

För det sjätte hemställer stiftelsen att riksskattenämnden måtte förklara att stiftelsen i det fall att stiftelsen själv exploaterar grusfyndigheten är berättigad till substansminskningsavdrag och att detta avdrag får beräknas med utgångspunkt från det pris som vid verksamhetens (rörelsens) igångsättande kunnat erhållas vid försäljning till en och samme köpare av grusfyndigheten i dess helhet.

För det sjunde hemställer stiftelsen för det fall att stiftelsen bildar ett aktiebolag, vari stiftelsen äger samtliga aktier, och därefter försäljer grusfyndigheten till bolaget, att bolaget förklaras berättigat till substansminskningsavdrag och att detta avdrag får beräknas med utgångspunkt från det pris som vid verksamhetens påbörjande kunnat påräknas vid försäljning till en och samme köpare av grusfyndigheten i dess helhet.

Den 4 november 1964 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden förklarar att, om stiftelsen avstycker och försäljer ifrågavarande grusfyndighet, köpeskillingen vid försäljningen icke utgör för stiftelsen skattepliktig intäkt annat än i den mån köpeskillingen jämlikt 21 § första stycket c) kommunalskattelagen må vara att hänföra till intäkt av skogsbruk. Riksskattenämnden förklarar vidare att, om stiftelsen utarrenderar grusfyndigheten för visst pris per uttagen kubikmeter grus, intäkten genom denna upplåtelse utgör för stiftelsen skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet samt att stiftelsen vid beräkning av inkomsten av jordbruksfastigheten må åtnjuta avdrag för substansminskning av fyndigheten beräknat på grundval av den på grusfyndigheten belöpande delen av stiftelsens anskaffningsvärde för fastigheten.

Vad riksskattenämnden sålunda förklarat skall äga tillämpning oavsett om åt-

gården ifråga vidtages utan att ytterligare undersökningar av fyndigheten dessförinnan skett eller om stiftelsen före åtgärdens vidtagande låtit verkställa i ansökningen omförmälda ytterligare undersökningar av fyndigheten.

För det fall stiftelsen själv exploaterar grusfyndigheten i sådan omfattning och under sådana förhållanden i övrigt, att intäkten av verksamheten är att hänföra till intäkt av rörelse, förklarar riksskattenämnden, att stiftelsen må åtnjuta avdrag för substansminskning av fyndigheten beräknat på grundval av det pris, som vid tiden för rörelsens igångsättande kunnat erhållas vid försäljning till en och samme köpare av grusfyndigheten i dess helhet.

Slutligen förklarar riksskattenämnden att, därest stiftelsen försäljer grusfyndigheten till ett av stiftelsen bildat aktiebolag, vari stiftelsen äger samtliga aktier, och bolaget därefter exploaterar fyndigheten, bolaget må åtnjuta avdrag för substansminskning av fyndigheten, beräknat på grundval av den av bolaget erlagda köpeskillingen för fyndigheten, dock att avdraget högst må beräknas på grundval av grusfyndighetens allmänna saluvärde vid tiden för förvärvet.

6) Fråga huruvida fastighet utgjorde omsättningstillgång i byggnadsrörelse

(Jfr nr 2/1963 p. 6; se även nr 7/1962 p. 3 och där gjorda hänvisningar)

a) I juli 1953 inköptes fastigheten X för en köpeskillning av 285.000 kronor av tio medlemmar i en hantverksförening, bland dem sökandena. Sökanden A bedrev vid tiden för fastighetsförvärvet och därefter under en följd av år byggnadsrörelse såsom enskild näringsidkare men hade nu slutat med sin rörelse. Sökanden B var vid tiden för förvärvet och alltjämt

aktieägare och anställd i ett aktiebolag, som bedrev yrkesmässig byggnadsverksamhet. Fastigheten hade alltsedan förvärvet förvaltats av delägarna såsom en självständig förvaltningsenhet, helt skild från delägarnas respektive rörelser, enligt ett i nedan intagna delar så lydande

A v t a l.

Undertecknade, som gemensamt förvärvat fastigheten X och därvid var och en tillskjutit lika stora kapitalbelopp, överenskomma härigenom att vi skola för gemensam räkning och i bolag äga och förvalta fastigheten enligt följande grunder.

1. Som gemensam beteckning vid förvaltningen av fastigheten antages namnet — — — — —.
2. Fastighetens förvaltning handhaves *dels* av bolagsmännen gemensamt och *dels* av ett av bolagsmännen på sätt i punkt 7 säges utsett arbetsutskott bestående av tre personer.
3. Bolagsmännens gemensamma förvaltning av fastigheten äger rum på sammanträde med bolagsmännen.
4. På sammanträde med bolagsmännen skall varje bolagsman äga en röst och uppkommande frågor skola avgöras genom röstning.
— — — — —
5. För beslutförhet vid sammanträde fordras att mer än hälften av bolagsmännen äro närvarande.
— — — — —
8. Medlemmarna i arbetsutskottet väljas för ett år i sänder å ordinarie sammanträde i januari månad för tid till och med ordinarie sammanträde i motsvarande månad påföljande år.
— — — — —
9. Arbetsutskottet handhar fastighetens löpande förvaltning men är därvid skyldigt ställa sig till efterrättelse föreskrifter, som kunna lämnas å sammanträde med bolagsmännen. Utskottet äger icke fatta beslut om större reparationer i fastigheten eller eljest i fråga, som kan ådraga bolagsmännen ekonomiska förpliktelser av större betydelse.

10. Arbetsutskottet företräder bolagsmännen mot tredje man och äger ingå avtal med tredje man med förpliktande verkan för bolagsmännen.
— — — — —
13. Gemensamma medel skola, i den mån de icke behöva vara tillgängliga för mötande av utgifter, insättas å gemensam bankräkning.
14. Vinst och förlust fördelas mellan bolagsmännen efter huvudtalet.
— — — — —
17. Bolagsman äger icke, utan att åtgärden godkännes genom beslut å sammanträde med bolagsmännen, försälja eller eljest överlåta sin del i bolaget. Vägras godkännande föreligger skyldighet för övriga bolagsmän att inlösa andelen. Kan överenskommelse icke uppnås om värdet av andelen skall detta fastställas av skiljemän enligt gällande lag. Löseskillingen skall erläggas inom två år från det sammanträde med bolagsmännen, då frågan först behandlades.
— — — — —
19. Bolagets fastighet får icke överlåtas med mindre mer än tvåtredjedelar av bolagsmännen på sammanträde samtyckt därtill; har beslut om fastighetens försäljning fattats av majoritet som nu sagts föreligger skyldighet för samtliga bolagsmän att medverka till försäljningen.

I de fall någon av delägarna utfört reparations- eller förbättringsarbeten på fastigheten hade kostnaden härför debiterats efter vid varje tillfälle gällande marknadspriser. Sökanden A hade utfört dylika arbeten för 3.628 kronor och förenämnda aktiebolag arbeten för 6.192 kronor. Fråga hade nu uppkommit om försäljning av fastigheten i dess helhet till utomstående person.

Sökandena anhöllo om förhandsbesked, huruvida vinst vid ifrågakomma fastighetsförsäljning utgjorde för dem skattepliktig inkomst.

Den 25 september 1964 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att andelen i ifrågavarande fastighet för envar av sökandena är att hänföra till omsättnings-tillgång i byggnadsrörelse. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att respektive sökandes andel av köpeskillingen för fastigheten utgör för honom skattepliktig intäkt av rörelse.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökandena, att deras andelar i den vinst, som kunde uppkomma vid försäljning av ifrågavarande fastighet, måtte förklaras utgöra för dem icke skattepliktiga intäkter.

I utslag den 9 februari 1965 fann Regeringsrätten ej skäl att göra ändring i förhandsbeskedet.

b) Sökanden innehade till år 1940 anställning hos Kungl. byggnadsstyrelsen. Under åren 1940—1944 var han huvudsakligen inkallad till militärtjänstgöring. År 1939 uppförde sökanden en byggnad å tomten A i kvarteret X samt åren 1940 och 1941 en byggnad å tomten B i samma kvarter. Dessa båda fastigheter hade sökanden avyttrat, den sistnämnda år 1942. Sedan år 1944 hade sökanden bedrivit byggnadsverksamhet under enskild firma och i denna verksamhet utfört om- och nybyggnad av bostads- och industrifastigheter. År 1942 uppförde sökanden under tider, då han ej fullgjorde militärtjänst, en byggnad om två bostadslägenheter å honom tillhöriga fastigheten C. Inkomster och utgifter för denna fastighet hade icke redovisats i hans byggnadsrörelse. Fråga hade nu uppkommit om försäljning av fastigheten C.

Sökanden anhöll om förhandsbesked, huruvida vinst vid försäljning av fastig-

heten vore att anse såsom inkomst av rörelse eller såsom icke skattepliktig realisationsvinst.

Den 28 september 1964 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att fastigheten C får anses utgöra omsättningstillgång i sökandens byggnadsrörelse.

På grund härav förklarar riksskattenämnden, att köpeskillingen vid en försäljning av fastigheten utgör för sökanden skattepliktig intäkt av rörelse.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden, att Kungl. Maj:t måtte förklara att vinst vid försäljning av ifrågavarande fastighet utgjorde icke skattepliktig realisationsvinst.

I utslag den 9 februari 1965 fann Regeringsrätten ej skäl att göra ändring i förhandsbeskedet.

7) Genom aktieteckning resp. köp har förvärvats s. k. "units", envar bestående av en preferens- och en stamaktie. Fråga vid beräkning av realisationsvinst eller realisationsförlust vid försäljning av aktierna om anskaffningsvärdet för varje stamaktie resp. preferensaktie

I en framställning om förhandsbesked anförde sökanden i huvudsak följande: I ett *den 27 mars 1963* publicerat prospekt utbjöds genom Stockholms Enskilda Bank till teckning 150.000 stamaktier i AB Incentive å tillsammans nom. kr. 7.500.000: — och 150.000 preferensaktier i samma bolag å likaledes tillsammans nom. kr. 7.500.000: —. Stam- och preferensaktier utbjöds såsom en enhet ("unit"), innebärande att teckning av en stamaktie medförde rätt och skyldighet att jämväl teckna en preferensaktie. Betalning skulle erläggas efter pari, kr.

50:— för varje aktie och alltså kr. 100:— för varje "unit", med skyldighet för bolaget att svara för kostnaden för beläggningsstämpeln.

Den 9 april 1963 erhöll aktietecknarna bekräftelse på sin teckning och på tilldelningen till envar av dem av "units" efter den reduktion, som erfordrades på grund av den föreliggande —betydande— överteckningen. Denna bekräftelse lämnades i form av teckningsbevis enligt 35 § aktiebolagslagen. Från och med den 9 april 1963 förelåg därför praktiska möjligheter till handel med de tecknade aktierna i form av "units". En viss omsättning i sådana "units" uppkom omedelbart till kurser enligt lista. Såvitt känt är, omsattes däremot inte under denna tid de båda aktieslagen (stam och preferens) var för sig. Betalning för teckningarna erlades senast den 30 april 1963, varom teckningsbevis försågs med notering.

Från och med *den 28 november 1963* hölls aktiebrevens tillgängliga för envar, som deltagit i teckningen eller som genom köp av "units" förvärvat aktietecknarens rätt. Aktiebrevens var — i enlighet med svensk praxis — inte utställda i "units" utan på vardera aktieslaget (stam respektive preferens). Från och med nämnda dag förelåg alltså praktiska möjligheter för handel med vardera aktieslaget för sig. Efter några dagar kom omsättningen av aktierna i gång på fria marknaden med kursutveckling enligt lista. Aktierna är ännu den dag detta skrives inte introducerade på fondbörsen utan noteras alltjämt i fria marknaden.

För placering av vissa under 1963 erhållna arvsmedel deltog jag i aktieteckningen den 27 mars 1963 och tilldelades "units" å nom. kr. 5.800:—. Avsevärd reduktion av det av mig tecknade belöp-

pet hade verkställts. För att åtminstone i någon mån runda av mitt innehav övertog jag därför "units" å ytterligare nom. kr. 200: —, varav nom. kr. 100: — den 2 april 1963 efter parikurs och nom. kr. 100: — den 9 april 1963 efter en kurs av kr. 110: —. Slutligen sålde jag samtliga mina preferensaktier å nom. kr. 3.000: — den 14 januari 1964 efter en kurs av kr. 39: 50 för nom. kr. 1.500: — och kr. 39: — för nom. kr. 1.500: —.

Objektet för teckningserbjudandet av den 27 mars 1963 och för utbudet på fondmarknaden den 9 april 1964 samt för min teckning och min köporder nämnda dagar var ett visst antal "units" utan någon uppdelning av vederlaget — emissionspriset respektive börskursen — mellan stam och preferens. Vid försäljning separat av ettdera aktieslaget inom femårstiden — exempelvis den jag enligt ovan redan verkställt av preferensaktierna — är det emellertid nödvändigt för beräkning av skattepliktig realisationsvinst eller realisationsförlust att uppdelning av anskaffningskostnaden för en "unit" mellan dess båda komponenter, stam och preferens.

Jag hemställer därför om svar på följande fråga:

Efter vilken princip eller på vilket sätt i övrigt skall för beräkning av ingångsvärde vid realisationsvinstbeskattning anskaffningskostnaden för *dels* genom teckning förvärvade "units" i AB Incentive *dels* genom köp förvärvade sådana "units" fördelas mellan stamaktier och preferensaktier i bolaget?

Riksskattenämnden, som fann förhandsbesked i frågan vara av vikt för enhetlig lagtolkning och rättstillämpning, meddelade den 11 juni 1964 följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner,

att sökanden genom aktieteckning den 27 mars 1963 förvärvat 58 preferensaktier och 58 stamaktier i Aktiebolaget Incentive samt att aktierna, i enlighet med vad i teckningslista och teckningsbevis angivits, betalats med 50 kronor per aktie motsvarande aktiernas nominella värde. På grund härav förklarar riksskattenämnden att, vid beräkning i vad mån realisationsvinst eller realisationsförlust uppkommer för sökanden vid en försäljning av de genom aktieteckning förvärvade aktierna, anskaffningsvärdet för såväl preferens- som stamaktie skall upptagas till 50 kronor per aktie.

Riksskattenämnden finner vidare, att sökanden genom köp förvärvat två sk "units" — vardera bestående av en preferens- och en stamaktie i bolaget — den ena den 2 april 1963 för 100 kronor och den andra den 9 april 1963 för 110 kronor. I och för beräkning av i vad mån realisationsvinst eller realisationsförlust uppkommer för sökanden vid en försäljning av enbart preferensaktie eller enbart stamaktie måste en uppdelning ske av den för varje "unit" betalade köpeskillingen. Med hänsyn till kursutvecklingen under tiden närmast efter den 28 november 1963, då separata aktiebrev å preferens- och stamaktier först blevo tillgängliga och föremål för handel, finner riksskattenämnden, att av köpeskillingen vid köp av "unit" ett belopp av 41 kronor bör anses belöpa på den däri ingående preferensaktien.

På grund av vad sålunda anförts förklarar riksskattenämnden, att av den av sökanden för respektive "unit" erlagda köpeskillingen — vid beräkning i vad mån realisationsvinst eller realisationsförlust uppkommer för sökanden vid en försäljning av aktierna i fråga — 41 kronor sko-

la anses belöpa å preferensaktien samt återstoden å stamaktien.

TVå ledamöter voro skiljaktiga och anförde:

Vi finner att sökanden genom aktie-teckning den 27 mars 1963 förvärvat 58 s k units, var och en bestående av 1 preferensaktie och 1 stamaktie i Aktiebolaget Incentive, samt att varje unit betalats med 100 kronor. Köpeskillingen för varje unit bör enligt vår mening fördelas på däri ingående preferensaktie och stamaktie enligt samma grunder som köpeskillingen för en var av de två unit, som sökanden förvärvat den 2 respektive den 9 april 1963, så att 41 kronor anses belöpa å preferensaktien och resten å stamaktien. Vi anse att riksskattenämnden bort meddela förhandsbesked i enlighet med det sagda.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden ändring.

I utslag den 19 januari 1965 fann Regeringsrätten ej skäl att göra ändring i förhandsbeskedet.

8) Angående tillämpningen av 1964 års förordning om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt

a) I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökandebolaget drev tvätterirörelse i den formen, att bolaget med hjälp av olika maskiner och kemikalier framställde tvättbad med varierande egenskaper. Rätten till användning av dessa tvättbad försålde därefter till allmänheten. Rörelsen sysselsatte ett hundratal personer. Vissa produkter och förnödenheter såsom ånga och avhärdat vatten framställde bolaget självt, varjämte bolaget omvandlade smutsiga tvättmedelslösningar till rena genom destillation. Sökandebolaget ämnade nu anskaffa maskiner för

verksamheten för cirka 500.000 kronor.

Sökandebolaget hemställde om förhandsbesked, huruvida den av bolaget bedrivna verksamheten vore att anse som industriell tillverkning i den mening, som avsågs i förordningen om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt.

Den 21 oktober 1964 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att den av sökandebolaget bedrivna verksamheten är att hänföra till serviceverksamhet och sålunda icke till industriell tillverkning i den mening, som avses i förordningen den 10 april 1964 (nr 79) om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt. På grund härav förklarar riksskattenämnden att, om sökandebolaget anskaffar maskiner för användning i ifrågavarande verksamhet, sökandebolaget icke för dessa tillgångar är berättigat åtnjuta särskilt investeringsavdrag jämlikt nämnda förordning.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökandebolaget ändring.

Regeringsrätten fann i utslag den 9 februari 1965 ej skäl att göra ändring i förhandsbeskedet.

b) I en framställning om förhandsbesked anfördes bl a:

Sökandebolaget, som i första hand driver näring genom detaljhandel från varuhus, driver även sedan ett antal år på tre platser i landet industriell beredning av livsmedel. Dessa anläggningar är projekterade för industriell verksamhet inom särskilda för ändamålet tillskapade lokaler, helt skilda från varuhusverksamheten. Anläggningen i A sysselsätter 40 anställda och värdet av inom anläggningen per år färdigställda varor är f n ca 8,5 miljoner kronor. Anläggningen i B sysselsätter

55 anställda och värdet av inom anläggningen per år färdigställda varor är f n ca 8 miljoner kronor. Anläggningen i C slutligen sysselsätter ca 100 anställda och värdet av inom anläggningen per år färdigställda varor är f n ca 14 miljoner kronor.

Verksamheten vid anläggningarna berör huvudsakligen tillagning av mat (färdiglagad mat) samt styckning, skivning och paketering av kött, charkuterier och ost. Verksamheten bedrivs maskinellt samt med en betydande grad av automation. Det sammanlagda anskaffningsvärdet för de vid anläggningarna använda maskinerna överstiger 3 miljoner kronor.

Genom den nu nämnda verksamheten kan bolaget i egen regi färdigställa en betydande del av de färskvaror, som försäljes i varuhusen, ett arbete som bolaget tidigare tvingades överlåta till livsmedelsindustrin. Bolaget har således integrerat sin verksamhet till att omfatta även tillverkning, vilken som ovan nämnts bedrivs helt industriellt.

Bolaget överväger att inrätta ytterligare en anläggning för beredning av livsmedel på sätt ovan nämnts. Enär denna anläggning avses utrustas med maskiner för samma verksamhetsområden, som nämnts ovan, får bolaget hemställa om följande förhandsbesked:

”Äger bolaget i samband med anskaffning av maskiner för industriell beredning av livsmedel, d v s maskinell tillagning av mat (färdiglagad mat) samt maskinell styckning, skivning och paketering av kött, charkuterier och ost, tillgodoräkna sig särskilt investeringsavdrag jämlikt förordningen om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt, nämligen för den händelse

att maskinanskaffningen äger rum under år 1964;

att maskinerna ej är att hänföra till sådana tillgångar, som omnämnes under 3 § 2 st. nämnda förordning;

att maskinerna ej är anskaffade från sådan näringsidkare eller med sådana medel eller med ianspråktagande av sådant avdrag, som omnämnes under 3 § 3 och 4 st. nämnda förordning;

samt att den sammanlagda investeringskostnaden i rörelsen för maskinerna överstiger 5.000 kronor.”

Den 21 oktober 1964 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att den av sökandebolaget bedrivna verksamheten i vad den avser maskinell styckning, skivning och paketering av kött, charkuterier och ost icke innebär framställning av någon produkt eller förnödenhet och att verksamheten förty icke är att hänföra till industriell tillverkning i den mening, som avses i förordningen den 10 april 1964 (nr 79) om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt. Riksskattenämnden finner vidare, att sökandebolagets verksamhet i vad den avser att på maskinell väg tillreda mat (färdiglagad mat) får anses ingå som ett led i bolagets handelsrörelse och att sålunda icke heller denna verksamhet kan anses hänförlig till industriell tillverkning i den mening som nyss sagts.

På grund av det anförda förklarar riksskattenämnden att, om sökandebolaget anskaffar maskiner för användning i berörda verksamhet, bolaget icke för dessa tillgångar är berättigat att åtnjuta särskilt investeringsavdrag jämlikt ovannämnda förordning.

Tre ledamöter voro skiljaktiga och anförde:

Vi finna, att sökandebolaget vid ifrågasvarande tre anläggningar driver en blandad verksamhet innefattande dels paketering m m, dels beredning av livsmedel. Då denna senare verksamhet med hänsyn till sin omfattning och uppläggning får anses ha karaktären av industriell tillverkning anse vi, att riksskattenämnden bort förklara, att sökanden såvitt gäller maskinanskaffning för denna del av verksamheten äger komma i åtnjutande av särskilt investeringsavdrag enligt Kungl. Maj:ts förordning nr 79/1964.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökandebolaget, att Kungl. Maj:t måtte förklara bolaget berättigat till särskilt investeringsavdrag för ifrågasvarande maskinanskaffningar.

Regeringsrätten meddelade den 9 februari 1965 följande utslag: Förordningen om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt syftar till att stimulera maskininvesteringarna inom den egentliga industrien. Enär den i målet ifrågasvarande beredningen av livsmedel, innefattande maskinell tillagning av mat (färdiglagad mat) samt maskinell styckning, skivning och paketering av kött, charkuterier och ost med hänsyn därtill och vad eljest i målet förekommit ej kan anses vara att hänföra till industriell tillverkning i förordningens mening,

prövar Kungl. Maj:t lagligt att fastställa det slut överklagade förhandsbeskedet innehåller.

c) I skrivelse till riksskattenämnden har Svenska byggnadsentreprenörföreningen hemställt om ett uttalande från nämnden, huruvida rätt förelåg för vissa dotterbolag till byggnadsföretag att åtnjuta särskilt investeringsavdrag enligt förordningen om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt.

I skrivelsen har föreningen anfört bl a följande:

Vissa större byggnadsföretag har särskilda dotterbolag med ändamål att köpa, försälja och uthyra maskiner och redskap till moderbolaget. Dessa bolagskonstruktioner har gjorts för att moderbolaget skall kunna skaffa nytt kapital. Enligt gällande lagstiftning finnes nämligen ingen möjlighet att uttaga förlagsinteckning i moderbolagets maskininnehav utan kapitalbehovet måste tillgodoses genom lån från banker och andra kreditinstitutioner. För att uppfylla kravet på säkerhet för sådan långivning har vederbörande byggnadsföretag efter samråd med sina kreditinstitutioner bildat dotterbolag, som formellt skall vara ägare till huvudparten av de i moderbolagets byggnadsverksamhet använda maskinerna. Detta bolags aktier har därefter deponerats av moderbolaget som säkerhet för lån och garantier.

Nämnda bolagskonstruktioner har sålunda endast tillkommit av finansieringstekniska skäl och har exempelvis i varuskattehänseende ansetts enligt Regeringsrättens tolkning (RN 1961 6: 1) innebära att dotterbolagen icke är skyldiga att erlägga allmän varuskatt för tillhandahållande av maskiner till moderbolagen.

I förordningen om särskilt investeringsavdrag (SFS nr 79/1964) utsåges att "fysisk eller juridisk person, som driver rörelse avseende industriell tillverkning etc." äger åtnjuta särskilt investeringsavdrag vid taxeringen till statlig inkomstskatt.

Av Kungl. Maj:ts proposition nr 40 år 1964 (sidan 10) framgår, att byggnadsföretags maskininvesteringar omfattas av förordningen. Fråga har emellertid uppkommit huruvida ovannämnda dotterbolag till byggnadsföretag kan — med hänsyn till det nära sambandet med vederbörande byggnadsföretag samt till att bolagskonstruktionerna framtvingsats endast av finansieringstekniska skäl — vara berättigade till särskilt investeringsavdrag.

Riksskattenämnden har i skrivelse till

föreningen den 21 december 1964 anfört följande:

Den av ifrågavarande dotterbolag bedrivna verksamheten avser uthyrning av maskiner och är förty icke att hänföra till industriell tillverkning i den mening, som avses i förordningen den 10 april 1964 (nr 79) om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt. Detta gäller oavsett det av Eder uppgivna motivet för ifrågavarande bolagsbildningar. På grund härav får riksskattenämnden uttala att, om dotterbolagen anskaffar maskiner för ifrågavarande verksamhet, bolagen icke är berättigade att för dessa tillgångar åtnjuta särskilt investeringsavdrag jämlikt nämnda förordning.

d) I skrivelse till riksskattenämnden har Stal-Laval Turbin Aktiebolag hemställt om ett uttalande från nämnden, huruvida rätt förelåg för företag, som under år 1964 anskaffat ångturbiner av s k mottryckstyp, att åtnjuta särskilt investeringsavdrag enligt förordningen om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt.

I skrivelsen har bolaget anfört bl a följande:

I Svensk Författningssamling nummer 79/64 föreskrives att investeringsavdrag definierade i nämnda handling får göras för maskininvesteringar för varaktigt industriellt bruk under förutsättning att skriftligt avtal träffats under år 1964. Undantag härifrån gäller bl a "tillgångar avsedda att utnyttjas för produktion eller distribution av elektrisk kraft".

Bland våra produkter intar ångturbiner för kraftgenerering en dominerande del. Dessa kan dock uppdelas i två huvudkategorier. Den ena kategorin utgör s k kondenseringsturbiner, vilka kan installeras vid såväl rena kraftproducerande före-

tag som industrier. Dessa maskiner är endast och allenast avsedda för ren kraftproduktion och torde utan vidare falla under den typ av tillgångar som göres till undantag i ovannämnda bestämmelser. Den andra kategorin utgör s k mottrycksturbiner, vilka så gott som uteslutande installeras i industrier, men som till skillnad från ovan nämnda kondenseringsturbiner utgör en integrerande del i en fabriktionsprocess, för vilken ånga erfordras. Schematiskt kan man säga, att en dylik maskin installeras mellan panna dimensionerad för ett visst tryck och processångnätet, dimensionerat för ett annat tryck. Tryckdifferensen utnyttjas till att utvinna elektrisk energi för produktionen och skulle helt förloras vid reduktion av ångtrycket för det fall en dylik maskin ej installerades.

Vi har med ovanstående beskrivning velat påvisa den principiella skillnaden mellan begreppet kondenseringsturbin, avsedd att producera elkraft, och mottrycksturbin, utgörande ett medel att taga tillvara biprodukten, elektrisk kraft erhållen ur en sluten fabriktionsprocess. Denna distinktion vill vi åberopa som motivering för att rena mottrycksturbiner, avsedda för installation inom industrier skall kunna betraktas som objekt, på vilka författningens rätt till investeringsavdrag skall kunna åberopas.

Efter att ha inhämtat yttrande i ärendet från allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden har riksskattenämnden i skrivelse till bolaget den 21 januari 1965 anfört följande:

Enligt 3 § förordningen den 10 april 1964 (nr 79) om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt må särskilt investeringsavdrag icke åtnjutas för "tillgångar avsedda att utnyttjas för produktion eller distribution av elektrisk kraft".

Motivet för nämnda undantagsstadgande torde, såsom läser framgå av departementschefens uttalande i proposition nr

40 år 1964, ha varit att man velat från förordningens tillämpningsområde undantaga investeringar inom den sektor av näringslivet, som sysslar med produktion och distribution av elektrisk kraft, d v s kraftindustrin. Emellertid har, på sätt framgår av paragrafen, undantaget i författningstexten utformats så, att det omfattar *alla* tillgångar avsedda att utnyttjas

för produktion eller distribution av elektrisk kraft, oavsett de omständigheter under vilka produktionen eller distributionen sker. På grund härav får riksskatte-nämnden uttala att, om ett företag anskaffar ångturbin av s k mottryckstyp, företaget icke är berättigat att för denna tillgång åtnjuta särskilt investeringsavdrag jämlikt nämnda förordning.

(Stockholm den 9 april 1965.)

R I : 26

I

Meddelanden från



Riksskattenämnden

Årg. 14

Nr 3 1965

1) Angående ändring av vissa längdformulär avsedda för Stockholms stad

Riksskattenämnden har beslutat, att formulären för taxeringslängderna S 13 I A, S 13 I B + C och S 13 II, avsedda för Stockholms stad, skola fr. o. m. 1965 års taxering erhålla ändrad lydelse.

2) Realisation eller löpande försäljning av kreatur? (Jfr nr 4/1964 p. 2 och där gjorda hänvisningar)

I en framställning om förhandsbesked anförde sökanden bland annat:

I ansökan till riksskattenämnden år 1963 anhöll jag om förhandsbesked med anledning av en tilltänkt försäljning av hela nötkreatursbesättningen å min egendom X-gård och meddelade riksskattenämnden förhandsbesked i ärendet den 21 mars 1963.

Vid tidpunkten för nämnda ansökan, till vilken jag nu hänvisar, förelåg för mig ej möjlighet att med acceptabel nöjaktighet angiva besättningens storlek och sammansättning vid den tilltänkta totala

utförsäljningen och baserade riksskattenämnden principavgörandet i förhandsbeskedet, som jag tolkar detsamma, på besättningens status vid ansökningstillfället.

Sedan dess har ett antal kor kalvat och innan utförsäljningen blir slutförd kommer besättningens numerär ytterligare att ha ökats genom förestående kalvningar, varjämte koantalet ökas i och med att nu dräktiga kvigor efter kalvning äro att hänföra till kategorien kor.

Med ledning av betäckningsrullorna m. m. kan jag nu med rätt stor säkerhet bedöma såväl besättningens numerär som antalet kor, som kommer att ingå i försäljningen.

Besättningen har, bortsett från visst tjurbyte, ej tillförts något djur utifrån under året.

Såvitt jag nu kan bedöma kommer försäljningen att omfatta en tjur, 58 kor samt 115 ungdjur.

I protokollet över ärenden rörande förhandsbesked, hållet vid riksskattenäm-

R I:27

dens sammanträde den 21 mars 1963, hade antecknats bl. a. följande:

Sedan år 1954 bedrev sökanden jordbruk på henne tillhöriga X-gård. Efter nyuppsättning nämnda år av en nötkreatursbesättning av låglandsras hade sökanden bedrivit mjölkproduktion på gården. Nötkreatursbesättningens sammansättning vid utgången av nedannämnda år ävensom omfattningen av inköp och försäljning av djur respektive år hade varit följande:

år	tjurar	kor	kvigor	kvigokalvar	stutar och tjurkalvar	summa ungton
1958	1	38	29	11	27	67
1959	1	46	50	6	33	89
1960	1	48	53	10	16	79
1961	2 ¹⁾	48	47	12	10	69
1962	1	47	46	4	23	73

¹⁾ därav 1 ungtjur

år	Inköp		Försäljningar därav und. året födda kalvar		
	antal	belopp	antal	belopp	belopp
1958	3	4.980	38	2	39.974
1959	1	2.000	16	7	13.093
1960	2	4.370	56	11	44.803
1961	0	—	50	21	40.614
1962	0	—	44	13	40.692

Sökanden avsåg att under år 1963 övergå till en driftsform helt utan nötkreatur och ämnade därför sälja hela besättningen under tiden november 1963—februari 1964. Gårdens växtodlingsplan skulle ändras genom omläggning från valar främst till odling av spannmål att säljas till utsäde. Mjölkmaskin, transportabel utemjölkningskjul, verkstol samt övriga för nötkreaturens skötsel avsedda inventarier skulle säljas. Friställda kostall, ungdjursstall och visst logutrymme skulle användas dels för en modern torknings- och siloanläggning, dels eventuellt för potatislagring.

Sökanden, som redovisade inkomsten av jordbruket enligt kontantprincipen, anhöll om förhandsbesked, dels huruvida och i så fall i vad mån någon del av vid

den tilltänkta kreatursförsäljningen inlutet belopp vore att hänföra till intäkt av jordbruksfastighet, dels om — — —.

Riksskattenämnden beslöt meddela följande

Förhandsbesked.

Riksskattenämnden finner att sökanden bedrivit, förutom mjölkproduktion, uppfödning av ungdjur i större omfattning än som normalt är förenad med en mjölkdjursbesättning av förevarande storlek. Den tilltänkta försäljningen måste därför anses innefatta såväl realisation som löpande försäljning. Riksskattenämnden förklarar förty att, om sökanden i samband med en stadigvarande omläggning av jordbruksdriften till nötkreaturslös drift — vilken omläggning bland annat tager sig uttryck i upplöjning av betesvallar, ökad odling av spannmål för försäljning till utsäde, försäljning av till mjölkproduktionen hörande inventarier samt omdisponering av kostall, ungdjursstall och visst logutrymme — på sätt i ansökningen angives under år 1963 samt under januari och februari 1964 avyttrar hela nötkreatursbesättningen, avyttringen i vad avser en tjur, 47 kor och 47 ungdjur av normal ålderssammansättning är att anse såsom sådan realisation, därav intäkten icke skall upptagas såsom intäkt av jordbruksfastighet. Eftersom sökanden innehaft besättningen mer än fem år, skall vid avyttringen uppkommande vinst, i vad den belöper på den såsom realiserad ansedda delen av besättningen, icke heller utgöra skattepliktig realisationsvinst. Vad åter angår avyttringen av övriga djur förklarar riksskattenämnden, att intäkten därav skall upptagas såsom intäkt genom löpande försäljning. — — —

Sökanden upplyste i den nu ingivna ansökningen, att anledningen till att antalet kor vid 1962 års utgång uppgick till endast 47 mot 48 vid utgången av de närmast föregående två åren var, att en ko förolyckats under december 1962.

Sökanden hemställde, att riksskattenämnden måtte meddela nytt förhandsbe-

sked av innebörd, att avyttringen, i vad den avsåg en tjur, 58 kor och 58 ungdjur av normal ålderssammansättning, vore att anse såsom sådan realisation, därav intäkten icke skulle upptagas som intäkt av jordbruksfastighet.

Riksskattenämnden, som fann sökandens nu lämnade uppgifter om nötkreatursbesättningens storlek och sammansättning vid den tilltänkta försäljningen innebära sådan ändrad förutsättning att hinder ej förelåg att meddela nytt förhandsbesked, meddelade den 10 april 1964 följande förhandsbesked: Riksskattenämnden förklarar att — om sökanden i samband med en stadigvarande omläggning av jordbruksdriften till nötkreaturslös drift, vilken omläggning tager sig uttryck i åtgärder som angivits i förhandsbeskedet den 21 mars 1963, avyttrar hela nötkreatursbesättningen — avyttringen i vad avser en tjur, 48 kor och 48 ungdjur av normal ålderssammansättning är att anse såsom sådan realisation, därav intäkten icke skall upptagas såsom intäkt av jordbruksfastighet. Eftersom sökanden innehåft besättningen mer än fem år, skall vid avyttringen uppkommande vinst, i vad den belöper på den såsom realiserad ansedda delen av besättningen, icke heller utgöra skattepliktig realisationsvinst. Vad åter angår avyttringen av övriga djur förklarar riksskattenämnden, att intäkten därav skall upptagas såsom intäkt genom löpande försäljning.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden, att Kungl. Maj:t måtte förklara att avyttringen, i vad den avsåg en tjur, 58 kor och 58 ungdjur av normal ålderssammansättning, var att anse såsom sådan realisation, därav intäkten icke skulle upptagas som intäkt av jordbruksfastighet.

I utslag den 16 mars 1965 fann Regeringsrätten ej skäl att göra ändring i förhandsbeskedet.

3) Jordstyckningsrörelse? (Jfr 4/1964 p. 4 och där gjorda hänvisningar)

I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökanden förvärvade genom köp år 1939 fastigheten A i X köping. Fastigheten omfattade dels ett område om cirka 23 hektar betesmark, beläget intill Y bys tätort, och dels ett omkring tre kilometer därifrån beläget kustområde om cirka 10 hektar skogsmark. Från den intill Y bys tätort belägna fastighetsdelen hade sökanden under åren 1942—1955 sålt åtta tomter om sammanlagt cirka 1,5 hektar, varjämte han år 1956 sålt ett större område om cirka 6 hektar till X köping. Beträffande sistnämnda försäljning hade riksskattenämnden i förhandsbesked den 16 maj 1956 förklarat att — enär sökanden, såvitt visats, icke drev tomestyckningsrörelse samt sökanden ägt ifrågavarande fastighet mer än 10 år — den köpeskillning, som sökanden erhöll vid försäljningen av ifrågakomna markområde, icke utgjorde för honom skattepliktig intäkt annat än i den mån köpeskillningen jämlikt 21 § c) kommunalskattelagen var att hänföra till intäkt av skogsbruk. I utslag den 12 september 1956 hade Regeringsrätten icke funnit skäl att göra ändring i förhandsbeskedet. Från nämnda fastighetsdel hade sökanden därefter år 1959 försålt ett mindre område om 374 kvadratmeter till X köping för vägändamål. Ett byggnadsföretag önskade nu förvärva förenämnda kustområde av fastigheten om cirka 10 hektar skogsmark i samband med planerad fritidsbebyggelse av ett större område längs kusten. Köpeskillning-

en skulle uppgå till omkring 100.000 kronor.

Sökanden var också ägare till fastigheten B i X köping. Fastigheten, som sökanden förvärvat genom arv år 1938, omfattade dels jordbruksbyggnader med tillhörande åkerjord om cirka 22 hektar, dels ett område om cirka 11 hektar åker och dels tre kustområden. Av kustområdena voro två områden om 7,5 respektive 15 hektar skogsmark belägna en halv respektive två kilometer söder om det till fastigheten A hörande kustområde, som sökanden nu övervägde att sälja. Det tredje kustområdet omfattade 15 hektar skogsmark och var beläget cirka sju kilometer norr om det till försäljning ifrågakomma området. Från fastigheten B hade sökanden icke försålt eller avstyckat någon mark.

Sökanden hemställde om förhandsbesked, huruvida köpeskillingen vid den tilltänkta försäljningen i ett sammanhang av ifrågavarande område om cirka 10 hektar av fastigheten A skulle anses utgöra för honom skattepliktig intäkt i vidare mån än som kunde följa av bestämmelserna i 21 § c) kommunalskattelagen angående intäkt av skogsbruk. Därest försäljningen ansågs utgöra ett led i tomtstyckningsrörelse anhöll sökanden om besked, efter vilka grunder ingångsvärde för området skulle beräknas.

Den 4 november 1964 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att sökanden tidigare från fastigheten A avyttrat tio markområden, att det kustområde av fastigheten, som skulle komma att omfattas av den nu tilltänkta försäljningen, icke kan anses omfatta för sökandens jordbruk erforderlig mark men däremot utgör för orten typisk mark för sommarstuge-

bebyggelse samt att sökanden i Y by äger ytterligare för tomtexploatering och sommarstugebebyggelse lämplig mark. Med hänsyn härtill förklarar riksskattenämnden att, om försäljningen av ifrågavarande område om cirka 10 hektar av fastigheten A kommer till stånd, den köpeskillning sökanden därvid erhåller utgör för honom skattepliktig intäkt av rörelse.

Riksskattenämnden förklarar vidare, att beräkning av ingångsvärde för ifrågavarande område skall ske med utgångspunkt från vad som av köpeskillingen vid en försäljning på en gång till en och samme köpare av hela den sökanden tillhöriga fastigheten A kan anses belöpa på området.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden att köpeskillingen vid den tilltänkta försäljningen av området om cirka 10 hektar måtte förklaras icke utgöra för honom skattepliktig intäkt av rörelse.

Regeringsrätten meddelade den 23 mars 1965 följande utslag: Av utredningen i målet framgår, att sökanden sedan han år 1939 genom köp förvärvat ifrågavarande fastighet från densamma sålt under åren 1942—1955 åtta tomter, år 1956 ett område om 6 hektar och år 1959 ett område om 374 kvadratmeter, avsett till vägmark. Vidare ger utredningen vid handen, att sökanden sedan år 1938 äger ytterligare en fastighet i Y by, vilken har en areal av omkring 70 hektar, men att någon avyttring av mark därifrån hittills ej skett.

Det förhållandet att den nu tilltänkta avyttringen avser mark, som lämpar sig för sommarstugebebyggelse, och att sökanden äger ytterligare för tomtexploatering och sommarstugebebyggelse lämpad mark utgör i och för sig icke tillräcklig

anledning att anse den tilltänkta avyttringen såsom led i rörelse. Vid bedömande av huruvida avyttringen är av sådan natur måste jämväl beaktas övriga föreliggande omständigheter.

I sistnämnda hänseende är att märka, att den nu tilltänkta avyttringen avser ett område om 10 hektar och att detta är beläget på ett avstånd av tre kilometer från fastighetens huvudområde, från vilket det dessutom är skilt genom ett vattendrag.

Med hänsyn till nyssnämnda omständigheter kan den tilltänkta avyttringen icke anses stå i sådant samband med den tidigare bedrivna tomtförsäljningsverksamheten, att den utgör ett led i denna och innebär, att avyttringen är att hänföra till rörelse. Ej heller kan särskild rörelse anses ha påbörjats genom avyttringen.

På grund härav finner Kungl. Maj:t skäligt att, med ändring av riksskattenämndens beslut, meddela det förhandsbeskedet att, om sökanden försäljer ifrågavarande område om cirka 10 hektar av fastigheten A till — — —, köpeskillingen icke utgör för honom skattepliktig intäkt i vidare mån än som kan följa av bestämmelserna i 21 § första stycket c) kommunalskattelagen angående intäkt av skogsbruk.

4) Kooperativ förening? (Se även nr 1/1964 p. 9)

I ärende angående framställning från en ekonomisk förening om förhandsbesked anfördes bland annat:

I framställning till riksskattenämnden år 1963 anhöll föreningen om förhandsbesked huruvida den var att anse som kooperativ i kommunalskattelagens mening om föreningen i sitt praktiska handlande från medlemskap utestängde sådana odlare av fabrikspotatis inom för-

eningens område som icke under minst tre år i följd levererat potatis till föreningens fabrik. § 4 i föreningens stadgar hade då följande lydelse:

”Till medlem kan antagas person eller samfällighet, som bedriver jordbruk inom N. N. län och angränsande kommuner och som skäligen kan förväntas följa föreningens stadgar och beslut samt bidra till förverkligandet av föreningens ändamål. — — — ”

Riksskattenämnden meddelade den 24 april 1963 följande förhandsbesked på föreningens framställning: ”Riksskattenämnden finner, att föreningen visserligen är enligt stadgarna att anse som öppen, men att föreningen — i syfte att begränsa produktionen — avser att i sitt praktiska handlande från medlemskap utestänga sådana odlare av fabrikspotatis inom föreningens område, som icke under minst tre år i följd levererat potatis till föreningens fabrik. Då föreningen vid angivna förhållande icke kan anses effektivt öppen i den mening, som avses i punkt 12 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen, förklarar riksskattenämnden, att föreningen under i ansöknings angivna omständigheter icke är att i beskattningshänseende anse såsom kooperativ. Med hänsyn till vad riksskattenämnden sålunda förklarar föranleder ansöknings i övrigt intet yttrande.”

Föreningen överklagade riksskattenämndens förhandsbesked hos Kungl. Maj:t, som emellertid ej fann skäl att göra ändring i riksskattenämndens förhandsbesked.

I anledning av riksskattenämndens förhandsbesked och Kungl. Maj:ts utslag överväger föreningen att göra ändring av § 4 i föreningens stadgar. Den skulle efter ändringen få följande lydelse.

”Till medlem kan antagas person eller samfällighet som driver jordbruk inom — — — härader i N. N. län och som enligt vederbörande myndigheters föreskrifter är att betrakta som permanent leverantör av fabrikspotatis samt som skäligen kan förväntas följa föreningens stadgar och beslut samt bidra till förverk-

ligandet av föreningens ändamål. —
— —”

Den tilltänkta stadgeändringen innebär, bortsett från begränsningen av föreningens verksamhetsområde jämfört med tidigare lydelse, att som nytillkommet villkor för inträde i föreningen krävs att den sökande enligt vederbörande myndigheters föreskrifter är att betrakta som permanent leverantör av fabrikspotatis. Tillägget bygger på det statliga regleringssystemet för fabrikspotatis.

Det statliga regleringssystemet för fabrikspotatis tillkom i början av 1930-talet. Det syftar till att stödja jordbruket på vissa magra jordar i Sydsverige, där odlarna är hänvisade till att i stor utsträckning odla fabrikspotatis för att kunna driva ett lönsamt jordbruk.

Regleringssystemet består dels i föreskrifter om nyetablering och dels i föreskrifter om produktionsuppläggningsen. I fråga om nyetablering gäller att nya fabriker ej får anläggas utan tillstånd av Kungl. Maj:t eller den Kungl. Maj:t bemyndigat lämna sådant tillstånd. Föreskrifterna om produktionsuppläggningsen innebär i korthet följande.

Rätt att teckna kontrakt om odling av potatis till fabriken tillkommer endast odlare inom de traditionellt fabrikspotatisodlande områdena. Vad som härmed förstås har närmare angivits av Statens Jordbruksnämnd i särskild ordning. Denna kontraktsteckning, vilken sker efter mängd (ej areal) är till en början endast preliminär. Sedan den avslutats på våren fastställs av ett särskilt organ, vari Kungl. Maj:t utser ordförande, den omfattning vari kontraktsteckningen kan godtagas för varje fabrik eller med andra ord den mängd potatis, varje fabrik äger rätt kontraktsteckna för leverans till hösten. Begränsningen avgöres med beaktande av förefintliga avsättningsmöjligheter för slutprodukterna och tidigare tillverkningsvolymerna vid de individuella fabriken. Varje fabrik har därefter att anpassa sin kontraktsteckning efter den för varje fabrik fastställda teckningskvantiteten. I princip skall härvid — med i det

följande angivet undantag — samtliga preliminära kontrakt reduceras efter enhetliga grunder och någon åtskillnad icke göras mellan odlare, som är delägare i fabriken, och andra odlare. För att förhindra överproduktion och främja stabilitet i odlingen äger dock varje fabrik att vid begränsningen av kontraktsteckningen helt utesluta odlare, som icke levererat potatis till fabriken under minst tre år i följd omedelbart före det år, som kontraktsteckningen avser.

Föreningen räknar med att vissa år utöver kontrakt med medlemmar få köpa potatis från icke medlemmar dels inom föreningens verksamhetsområde dels utanför detta. Dessa inköp kan dels bero på att åtskilliga odlare med hänsyn till de ekonomiska engagemang ett medlemsskap medför föredrar att stå utanför föreningen, ehuru de i och för sig skulle kunna erhålla medlemskap, dels bero på dåligt utfall av den kontrakterade odlingen. Fråga uppkommer huruvida sådana leverantörer i ekonomiskt hänseende d. v. s. i fråga om efterlikvid behöver jämföras med medlem.

Föreningen utgår också ifrån att framtällning om medlemskap i vissa fall kommer att göras strax efter ett bokslut. Om man förutsätter att den sökande är kvalificerad enligt vad ovan sagts uppkommer frågan huruvida detta medför att han skall erhålla efterlikvid jämväl för det år då han inte var medlem men väl levererat potatis för att föreningen skall anses vara öppen.

Föreningen hemställde, såvitt nu är i fråga, om förhandsbesked huruvida föreningen efter den tilltänkta stadgeändringen var att anse såsom kooperativ i kommunalskattelagens mening.

Den 11 juni 1964 meddelade riksskatte-nämnden beträffande förenämnda fråga följande förhandsbesked: Genom det tidigare, av Kungl. Maj:t fastställda förhandsbeskedet har fastslagits, att sökandeföreningen — med hänsyn till att den i syfte att begränsa produktionen avser att

i sitt praktiska handlande från medlemskap utestänga sådana odlare av fabrikspotatis inom föreningens område, som icke under minst tre år i följd levererat potatis till föreningens fabrik — icke kan anses effektivt öppen i den mening, som avses i punkt 12 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen.

Riksskattenämnden finner den omständigheten, att föreningen — utan ändring av sitt praktiska handlande — i sina stadgar intager bestämmelse om angivna begränsning av rätten till medlemskap, icke kunna medföra att föreningen blir att anse såsom öppen i den mening förut sagts. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att föreningen ej heller efter den tilltänkta stadgeändringen är att i beskattningshänseende anse såsom kooperativ.

En ledamot var skiljaktig och anförde:

Den av sökandeföreningen föreslagna ändringen i stadgarna begränsar föreningens verksamhetskrets till sådana leverantörer, som enligt vederbörande myndigheters föreskrifter är att betrakta som permanenta leverantörer av fabrikspotatis och såsom sådana och på annat sätt skäligen kan förväntas följa föreningens stadgar och beslut samt att bidra till föreningens ändamål. För den leverantör, som fyller dessa villkor, är föreningen öppen och måste föreningen under sådana förhållanden vara att i beskattningshänseende anse såsom kooperativ.

Med hänsyn härtill hade riksskattenämnden bort besvara föreningens fråga, om föreningen med den nya utformningen av § 4 i föreningens stadgar är att anse som kooperativ enligt kommunalskattelagens mening, jakande.

Två ledamöter anförde:

Sökandeföreningen torde utöva inflytande på bestämmande av kretsen av de personer, som enligt vederbörande myndigheters föreskrifter är att betrakta såsom permanenta leverantörer av fabriks-

potatis. På grund därav och de av majoriteten anförda skälen biträda vi det slutvartill majoriteten kommit i ärendet.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade föreningen, att föreningen måtte förklaras vara kooperativ i skattelagarnas mening.

Regeringsrätten meddelade den 16 mars 1965 följande utslag: Enligt den ifrågasatta stadgebestämmelsen gäller bland annat att den, som skall kunna antagas som medlem, skall enligt vederbörande myndigheters föreskrifter vara att betrakta som permanent leverantör av fabrikspotatis. Av handlingarna framgår, att man härmed avser att odlaren skall ha levererat potatis till föreningens fabrik under minst tre år i följd omedelbart dessförinnan. Även om föreningen inköper potatis från andra odlare än medlemmar, ankommer det, såvitt handlingarna utvisa, helt på föreningen att avgöra om sådana inköp skola ske. Det ligger således i föreningens hand att avgöra om en odlare skall kunna kvalificera sig för medlemskap.

Enär föreningen vid angivna förhållanden icke kan anses vara öppen i den bemärkelse som anges i punkt 12 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen,

prövar Kungl. Maj:t lagligt fastställa det slut nu överklagade förhandsbeskedet innehåller.

5) Tillämpning av 1958 års förordning om avskrivning å vissa oljelagringsanläggningar, m. m. Tillika fråga huruvida vissa avgifter utgjorde avdragsgill omkostnad i rörelse

I ärende angående gemensam framställning från tre aktiebolag om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Ettvart av sökandebolagen var jämlikt för-

ordningen den 31 maj 1957 (nr 343) om oljelagring m. m. skyldigt att hålla mineralolja i lager. Då det visat sig ekonomiskt lämpligt att etablera samarbete för inköp och förvaring av föreskrivna oljekvantiteter, ämnade bolagen tillsammans med andra lagringsskyldiga företag i — — — bilda en ekonomisk förening. Denna förening skulle på en förhyrd tomt inom X hamnområde uppföra en s. k. oskyddad anläggning, till en början omfattande fyra cisterner och med möjlighet till en senare, successiv tillbyggnad för förvaring av såväl den för de olika medlemmarna föreskrivna tvångslagerkvantiteten olja som ytterligare olja. Verksamheten var avsedd att bedrivas enligt bl. a. följande principer.

A. Varje bolag ägde den kvantitet olja, som bolaget vid varje tidpunkt var skyldigt att lagra, men skulle oljan av praktiska skäl förvaras gemensamt i utrymmen, som ettvarit medlemsbolag förhyrde av föreningen.

B. Föreningen skulle täcka sina kostnader för anläggningens skötsel och drift samt för ränta å lån och årlig avskrivning efter 20 procent å anläggningen genom avgifter från medlemmarna.

C. Anläggningen kom att utöver det utrymme, som erfordrades för tvångslagret, innehålla visst ytterligare utrymme. Detta utrymme skulle föreningen själv utnyttja för lagring av olja, avsedd att inköpas av medlemsbolagen. Föreningen syntes ha möjlighet att nedskriiva detta sitt lager enligt kommunalskattelagens regler om värdering av varulager. Det kunde därför bli nödvändigt att ovan under B. angivna avgifter bestämdes så, att underskott icke uppkom i föreningens rörelse på grund av nu nämnda nedskrivning.

R I: 34

Sökandebolagen anhöllo om förhandsbesked enligt följande:

1. Finnes något hinder för att värdet av de ovan i punkt A nämnda tvångslagerkvantiteterna nedskrivs i respektive medlemsbolag enligt de i KF den 5 dec. 1958 (SFS 575) med senare ändringar angivna föreskrifterna.
2. Finnes något hinder för att de ovan i punkt B angivna avgifterna utgöra för respektive medlemsbolag avdragsgill omkostnad.
3. Finnes något hinder för att avgifter bestämda med hänsyn jämväl till vad ovan anförts i punkt C utgör för respektive medlem avdragsgill omkostnad.

Den 21 oktober 1964 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden förklarar att, om ettvarit av sökandebolagen äger andel i ifrågakomna oljelager i den omfattning som angivits i punkt A i ansökningen, bolagen vid inkomsttaxeringen äro berättigade att åtnjuta avdrag för nedskrivning av sina respektive andelar i enlighet med föreskrifterna i förordningen den 5 december 1958 (nr 575) om avskrivning å vissa oljelagringsanläggningar, m. m.

Vad angår avgifterna till den tilltänkta ekonomiska föreningen förklarar riksskattenämnden att, om föreningen påför sökandebolagen avgifter så avpassade att de täcka de kostnader, som angivits i punkt B i ansökningen, avgifterna utgöra vid inkomsttaxeringen avdragsgill omkostnad i sökandebolagens rörelser.

Slutligen förklarar riksskattenämnden att, om föreningen påför sökandebolagen avgift för att möjliggöra nedskrivning av föreningens eget oljelager i enlighet med vad som angivits i punkt C i ansökningen,

nämnda avgift icke utgör vid inkomst-taxeringen avdragsgill omkostnad i sökandebolagens rörelser.

Två ledamöter voro skiljaktiga och anförde:

Den i punkt C) ifrågasatta avgiften får anses ingå i priset för den oljelagring som föreningen ombesörjer för sökandebolagens räkning. Anledning föreligger icke att vid taxeringen frångå detta pris. Såvitt visats utgår avgiften icke efter sådana grunder att den bör betraktas såsom medlemsavgift. Vi anse därför att riksskattenämnden bort förklara, att avgiften utgör avdragsgill omkostnad i sökandebolagens rörelser.

I övrigt instämma vi med majoriteten.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade bolagen, att Kungl. Maj:t måtte förklara att de under C) i bolagens ansökan till riksskattenämnden angivna "avgifterna"

utgjorde avdragsgilla omkostnader för bolagen.

Regeringsrätten meddelade den 30 mars 1965 följande utslag: Sökandebolagen ha numera uppgivit, att de under C) i deras ansökan angivna avgifterna skola debiteras medlemsbolagen i förhållande till den kvantitet olja, som respektive bolag under året inköper från föreningen. På grund härav och omständigheterna i övrigt få ifrågavarande avgifter anses utgöra betalning för dylik olja och förden-skull utgöra för vederbörande bolag avdragsgill omkostnad i dess rörelse.

Kungl. Maj:t finner förty skäligt att, med ändring av riksskattenämndens förhandsbesked, i vad det överklagats, besvara sökandebolagens under 3. framställda fråga i enlighet med vad sålunda anförts.

(Stockholm den 10 maj 1965)

R I: 35

I

Meddelanden från



Riksskattenämnden

Årg. 14

Nr 4 1965

1) Realisation eller löpande försäljning av kreatur? (Jfr nr 3/1965 p. 2 och där gjorda hänvisningar).

I ärenden angående framställningar om förhandsbesked förekom i huvudsak följande:

a) Sökanden ägde och brukade en jordbruksfastighet i mellersta Sverige sedan den 1 april 1957. Fastigheten omfattade 8 hektar åker, 1 hektar naturlig äng och 26 hektar skogsmark. Nötkreatursbesättningens sammansättning ävensom omfattningen av inköp av nötkreatur hade nedannämnda år varit följande.

Innehav den 31 december.

Beskattningsår	Kor	Ungkreatur	Summa	Köp under året
1958 ..	7	6	13	2
1959 ..	7	7	14	2
1960 ..	9	8	17	1
1961 ..	9	9	18	1
1962 ..	10	8	18	—
1963 ..	11	11	22	2

Sedan den 1 april 1963 bedrev sökanden jordbruk även på en annan fastighet, omfattande en areal av 6 hektar åker, 1 hektar kultiverad betesmark, 7 hektar naturlig äng och 22,5 hektar skogsmark.

Sökanden ämnade under hösten 1964 upphöra med all mjölkproduktion och avyttra samtliga mjölkkor eller eventuellt samtliga nötkreatur samt övergå till slaktdjursuppfödning. För närvarande hade sökanden 12 mjölkkor och 10 ungdjur, varav 3 dräktiga kvigor.

Sökanden anhöll om förhandsbesked, huruvida den tillämnade försäljningen av samtliga 12 mjölkkor vore att anse som realisation eller om samtliga nötkreatur måste avyttras för att försäljningen skulle bedömas som realisation.

Den 13 januari 1965 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att sökanden icke har gjort sannolikt att den tillämnade försäljningen av 12 mjölkkor föranledes

R I:37

av en stadigvarande omläggning av jordbruksdriften. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att en sådan avyttring är att anse såsom löpande försäljning och att intäkten därav jämlikt 21 § första stycket b) kommunalskattelagen utgör för sökanden skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet.

Riksskattenämnden finner åter att, om sökanden i samband med övergång till slaktdjursuppfödning försäljer samtliga nötkreatur, sökanden får anses ha gjort sannolikt att fråga är om en stadigvarande omläggning av jordbruksdriften.

På grund härav och då rekryteringsunderlaget för en mjölkdjursbesättning i mellersta Sverige genomsnittligen icke uppgår till mer än två tredjedelar av antalet mjölkkor eller sålunda för ifrågasvarande besättning till 8 ungdjur förklarar riksskattenämnden att, om sökanden försäljer hela nötkreatursbesättningen,

avyttringen i vad avser 12 kor och 8 till mjölkdjursbesättningen hörande ungdjur av normal ålderssammansättning är att anse såsom sådan realisation, därav intäkten icke skall upptagas såsom intäkt av jordbruksfastighet. Eftersom sökanden innehaft besättningen mer än fem år skall vid avyttringen uppkommande vinst, i vad den belöper på den såsom realiserad ansedda delen av besättningen, icke heller utgöra skattepliktig realisationsvinst. Vad åter angår försäljningen av övriga djur förklarar riksskattenämnden, att intäkten därav skall upptagas såsom intäkt genom löpande försäljning.

b) Sökanden arrenderade sedan år 1940 sin faders jordbruksfastighet. Nötkreatursbesättningens sammansättning ävensom omfattningen av inköp och försäljningar av nötkreatur hade nedannämnda år varit följande.

År	Inköpta nötkreatur		Försålda djur köpesumma	Antal vid beskattnings- årets utgång	
	antal	köpesumma		kor	ungnöt
1958	uppgift saknas		uppgift saknas	9	12
1959	3	1.400	16.907 (inkl. grisar)	9	12
1960	7	3.505	19.859 (inkl. grisar)	9	12
1961	3	2.325	8.201 (inkl. grisar)	10	12
1962	4	2.605	19.029 (inkl. grisar)	10	12
1963	6	3.135	8.915	13	8

Sökanden, som hade för avsikt att upphöra med mjölkproduktionen, ämnade försälja mjölkorna och övergå till uppfödning av ungdjur och köttdjur med i huvudsak inköpta djur. Djurstallarna lämpade sig inte för mjölkproduktion. Omläggningen av jordbruksdriften skulle taga sig uttryck i bl. a. ökad spannmålsodling. Under år 1964 beräknade sökanden

att försälja 8 mjölkkor, därav 5 till slakt och 3 till liv, samt under år 1965 då resterande 6 kor.

Sökanden anhöll om förhandsbesked, huruvida den tilltänkta försäljningen av mjölkorna var att anse såsom realisation.

Den 13 januari 1965 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att sökanden

icke har gjort sannolikt att den tillämnade försäljningen av 14 kor föranledes av en stadigvarande omläggning av jordbruksdriften. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att avyttringen är att anse såsom löpande försäljning och att intäkten därav jämlikt 21 § första stycket b) kommunalskattelagen utgör för sökanden skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet.

2) Fråga om skattskyldighet i samband med avskrivning av vissa statliga tilläggs lån (Jfr nr 4/1954 p. 2).

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

Bolaget, som har räkenskapsår 1/7—30/6, är ett rörelsedrivande byggnadsföretag och tillämpar beträffande sina fastigheter avskrivning såsom för varulager. Under räkenskapsåret 1/7 1963—30/6 1964 har bolaget från Länsbostadsnämnden i — — — mottagit meddelanden, enligt vilka Kungl. Maj:t den 3 maj 1963 med stöd av riksdagens beslut förordnat att tilläggs lån som har beviljats enligt kungörelsen den 30/6 1948 (nr 587) om tertiärlån och tilläggs lån för flerfamiljshus skola från och med den 1 juli 1963, i vad de den 1 juli 1963 alltjämt äro räntefria och stående, avskrivas. Tillika meddelas, att om fastighet övergår till ny ägare, kommer vid prövning av ansökan om övertagande av lånet den högsta köpesumma, som eljest kunnat godtagas, att minskas med avskrivet lånebelopp. Av meddelandena framgår vidare att avskrivna tilläggs lån uppgår till ett sammanlagt belopp av 1.037.793 kronor.

Bolaget anhöll om förhandsbesked, huruvida det sålunda avskrivna lånebeloppet utgjorde för bolaget skattepliktig intäkt

i dess rörelse under beskattningsåret 1/7 1963—30/6 1964.

Den 26 januari 1965 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att de för sökandebolagets flerfamiljshus beviljade tilläggs lånen äro att betrakta som en form av bidrag från det allmänna till anskaffningskostnaden för husen. Avskrivningen av lånen bör vid sådant förhållande icke i och för sig föranleda beskattning hos sökandebolaget såsom för inkomst men däremot medföra, att i anskaffningskostnaden för byggnaderna icke inräknas den del därav, som svarar mot de avskrivna lånen.

På grund av det anförda förklarar riksskattenämnden, att ifrågakomma under beskattningsåret 1/7 1963—30/6 1964 beslutade avskrivning av lånen till ett sammanlagt belopp av 1.037.793 kronor icke i och för sig skall föranleda, att sökandebolaget skall anses hava på grund av avskrivningen av lånen åtnjutit skattepliktig inkomst under sagda beskattningsår.

Riksskattenämnden erinrar emellertid om att, enligt nämndens den 17 januari 1962 (Meddelanden från Riksskattenämnden, Ser. I, nr 2/1962 p. 3) meddelade anvisningar rörande värdesättningen vid inkomsttaxeringen av byggnadsföretagens lager m m, sådant företags lager av egna fastigheter, som utgöra lagertillgångar, icke må vid inkomsttaxeringen upptagas lägre än till summa anskaffningsvärden för fastigheterna eller till 95 procent av summa taxeringsvärden för fastigheterna, dock att vid tillämpning av sistnämnda regel värdet å fastighetsinnehavet likväl icke må upptagas under 80 procent av summa anskaffningsvärden för fastigheterna.

3) Ett livförsäkringsaktiebolag har försålt aktierna i sitt helägda dotterbolag. Fråga huruvida vinst vid försäljningen är att bedöma enligt reglerna för beskattning av realisationsvinst eller utgör skattepliktig intäkt av livförsäkringsrörelse.

I ärende angående framställning från livförsäkringsaktiebolaget A om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökandebolaget hade till försäkringsaktiebolaget B sålt samtliga aktier i sitt helägda dotterbolag, sakförsäkringsaktiebolaget C. De försålda aktierna hade av sökandebolaget innehafts under längre tid än fem år. Köpeskillingen för aktierna i dotterbolaget motsvarade det beräknade verkliga värdet av aktierna.

Sökandebolaget anhöll om förhandsbesked, huruvida vid sökandebolagets taxering vinst vid försäljningen skulle bedömas enligt realisationsvinstskattereglerna eller enligt reglerna för beskattning av inkomst av försäkringsrörelse.

Den 14 september 1964 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att försäljningen till försäkringsaktiebolaget B av sökandebolagets aktier i sakförsäkringsaktiebolaget C avser försäljning av andra tillgångar än inventarier eller för stadigvarande bruk i rörelsen avsedda fastigheter. På grund härav förklarar riksskattenämnden, jämlikt punkt 3 femte stycket av anvisningarna till 30 § kommunalskattelagen, att vid nämnda försäljning uppkommen vinst utgör för sökandebolaget skattepliktig intäkt av livförsäkringsrörelse.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökandebolaget, att Kungl. Maj:t måtte förklara att bolagets vinst vid försäljningen av aktierna i sakförsäkringsaktiebola-

get C skulle beskattas enligt reglerna för beskattning av realisationsvinst.

Regeringsrätten fann i utslag den 16 mars 1965 ej skäl att göra ändring i förhandsbeskedet.

4) Fråga huruvida en livsvarig livränta till ett svårt handikappat barn skall anses utgå till mottagarens undervisning eller uppfostran.

I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökanden hade enligt utfästelse utgivit en livränta å — kronor om året till en gift dotter i syfte bl a att underlätta dotterns vård av hennes år 1954 födda på grund av C.P. svårt handikappade barn. På förekommen anledning övervägde sökanden att överflytta livräntan å barnbarnet med hänsyn till dettas behov av särskild skötsel och omvårdnad. I samband härmed avsåg sökanden att höja livräntan, dock högst till — kronor.

Sökanden anhöll om förhandsbesked, huruvida sökanden ägde åtnjuta avdrag för sistnämnda livränta till barnbarnet.

Den 21 oktober 1964 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att ifrågakomna livränta icke är avsedd att utgå till person i sökandens hushåll. Riksskattenämnden finner vidare — med hänsyn till mottagarens förhållanden och då fråga är om en livsvarig livränta — att livräntan icke kan anses utgå till mottagarens undervisning eller uppfostran. På grund härav förklarar riksskattenämnden att, om sökanden till ifrågavarande barnbarn utgiver en livsvarig livränta å högst — kronor om året, sökanden äger vid inkomsttaxeringen åtnjuta avdrag för nämnda periodiska utbetalning.

Vad riksskattenämnden ovan förklarar

skall lända till efterrättelse vid sökandens taxeringar åren 1966—1968 under de förutsättningar, som angivas i 8 § förordningen den 1 juni 1951 (nr 442) om rätt att av riksskattenämnden erhålla förhandsbesked i taxeringsfrågor. — — —

Tre ledamöter voro skiljaktiga och anförde:

Vi anse, att riksskattenämnden bort förklara att sökanden på grund av bestämmelserna i 20 § kommunalskattelagen icke är berättigad att vid sin inkomsttaxering åtnjuta avdrag för ifrågakomna livräntebelopp.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade vederbörande taxeringsintendent, att Kungl. Maj:t måtte förklara, att sökanden icke vore berättigad till avdrag för ifrågavarande periodiska utbetalning.

Regeringsrätten meddelade den 30 mars 1965 följande utslag:

Enär med hänsyn till barnbarnets ålder ifrågavarande livränta under de beskattningsår, för vilka förhandsbeskedet enligt riksskattenämndens beslut skall äga tillämpning, får anses skola utgå till barnbarnets uppfostran,

finner Kungl. Maj:t skäligt att, med undanröjande av riksskattenämndens förhandsbesked, förklara, att sökanden icke är berättigad att vid sin inkomsttaxering åtnjuta avdrag för livräntan.

5) Angående tillämpningen av 1964 års förordning om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt (Jfr nr 2/1965 p. 8).

I skrivelse till riksskattenämnden har Sveriges Åkeriägares Inköps- och Förvaltnings Aktieföretag (SÅIFA) hemställt om ett uttalande från nämnden, huruvida rätt förelåg för företaget inom åkerinäringen, som bedrev vissa i skrivelsen an-

givna verksamhetsgrenar, att åtnjuta särskilt investeringsavdrag enligt förordningen om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt.

I skrivelsen har anförts bl a följande:

Företag inom åkerinäringen driver i stor omfattning grusförädlingsverksamhet i egna eller mot nyttjanderätt upplåtta grustäkter, betongtillverkning i betongstationer samt entreprenadverksamhet bl a omfattande grundgrävningar vid husbyggnationer och liknande åtaganden vid vägbyggnationer, oftast såsom underentreprenörer.

Som exempel på maskinanskaffningar inom ovan angivna verksamhetsgrenar kan nämnas:

Maskinanskaffningar i grustäkter:

Kross- och sorteringsverk, uppfordringsanordningar, transportband, elektriska motorer, lastmaskiner och motorfordon som ej omfattas av vägtrafikförordningens bestämmelser.

Maskinanskaffningar i betongstationer:

Blandare, transportband, elektriska motorer, luftkompressorer med rörledningar, markupplag för sand m m.

Maskinanskaffningar i entreprenadverksamhet:

Grävmaskiner, planeringsmaskiner, lastmaskiner, väghyvlar, vältar samt specialfordon som ej omfattas av vägtrafikförordningens bestämmelser.

Enligt § 3 i förordningen kan särskilt investeringsavdrag icke åtnjutas för de motorfordon, traktorer och släpfordon, som avses i vägtrafikförordningen den 28 september 1951, nr 648, varför vi med ovan angivna motor- och specialfordon avse ej registrerade fordon, vilka enbart utnyttjas för transporter inom en grustäkt eller annat enskilt område.

Efter att ha inhämtat yttranden i ärendet från vissa taxeringsintendenter har riksskattenämnden i skrivelse den 25 maj

1965 till samtliga taxeringsintendenter i länen anført följande:

Såsom framgår av 1 § förordningen den 10 april 1964 (nr 79) om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt må särskilt investeringsavdrag åtnjutas av "fysisk eller juridisk person, som driver rörelse avseende industriell tillverkning och under tiden den 1 januari—31 december 1964 anskaffar maskiner avsedda för stadigvarande bruk i tillverkningen". Enligt uttalande av bevillningsutskottet i dess av riksdagen godkända betänkande nr 23 år 1964 avses med industriell tillverkning i förevarande sammanhang "framställning av produkter och förnödenheter".

Investeringsavdraget är begränsat till maskininvesteringar och förordningens bestämmelser omfattar sålunda icke investeringar i andra slag av inventarier. Enligt 3 § i förordningen må särskilt investeringsavdrag icke heller åtnjutas för motorfordon, traktor och släpfordon, som avses i vägtrafikförordningen den 28 september 1951 (nr 648). Sistnämnda undantagsstadgande är generellt avfattat och gäller sålunda oberoende av var fordonet nyttjas och oberoende av om fordonet är registrerat eller icke.

Förordningen om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt syftar till att stimulera maskininvesteringarna inom den egentliga industrin. Av föredragande departementschefens uttalande i propositionen nr 40 år 1964 sid. 10 — vilket uttalande lämnades utan erinran av såväl bevillningsutskottet som riksdagen — framgår att även byggnadsindustrins maskininvesteringar omfattas av lagstiftningen. Enligt riksskattenämndens mening bör härvid till byggnadsindustri hänföras all industriell

byggnadsverksamhet, oavsett om fråga är om husbyggnad eller byggande av broar, vägar och liknande.

Beträffande de i skrivelsen exemplifierade maskinanskaffningarna får riksskattenämnden vidare anföra följande.

Maskinanskaffningar i grustäkter.

Grustäkt i form av uttag av rågrus, uppforsling och sortering av gruset i olika kvalitéter och kornstorlekar m m kan icke anses innebära framställning av någon produkt eller förnödenhet och är förty icke att hänföra till industriell tillverkning i förordningens mening. På grund härav får riksskattenämnden uttala att, om företagen anskaffat maskiner för sådan verksamhet, företagen icke är berättigade att för dessa tillgångar åtnjuta särskilt investeringsavdrag jämlikt nämnda förordning.

Krossning av sten till makadam eller kross-sten av olika storlekar får däremot anses innebära framställning av produkter och bör därför hänföras till industriell tillverkning i förordningens mening. På grund härav får riksskattenämnden uttala att, om företagen för användning i sistberörda verksamhet anskaffat krossningsverk, företagen är berättigade att för nämnda tillgångar åtnjuta särskilt investeringsavdrag jämlikt ifrågavarande förordning. Detsamma bör gälla i fråga om sådana uppfordringsanordningar och andra maskiner, som anskaffats för användning i samband med krossverket.

Maskinanskaffningar i betongstationer.

Tillverkning av betong, som sker under industrimässiga former, är att hänföra till industriell tillverkning i förordningens mening. På grund härav får riksskattenämnden uttala att, om företagen anskaf-

fat maskiner för användning i sådan verksamhet, företagen är berättigade att för dessa tillgångar åtnjuta särskilt investeringsavdrag jämligt ifrågavarande förordning.

Maskinanskaffningar i entreprenadverksamhet.

Såsom ovan framhållits omfattas även byggnadsindustrins maskininvesteringar av förordningens bestämmelser. Till byggnadsindustri bör därvid hänföras även entreprenadverksamhet, oavsett om verksamheten avser husbyggnad eller byggande av broar och vägar. På grund härav får riksskattenämnden uttala att,

om företagen för ifrågavarande verksamhet anskaffat grävmaskiner, planeringsmaskiner, lastmaskiner, vägghyvlar, vältar och specialfordon, som ej omfattas av vägtrafikförordningens bestämmelser, företagen är berättigade att för dessa tillgångar åtnjuta särskilt investeringsavdrag jämligt ifrågavarande förordning, dock endast under förutsättning att verksamheten bedrives i form av entreprenadverksamhet och fråga således icke är om verksamhet avseende enbart uthyrning av maskiner. Avdrag får däremot i intet fall åtnjutas för motorfordon, traktor eller släpfordon, som avses i vägtrafikförordningen.

(Stockholm den 3 juni 1965.)

R I:43

I

Meddelanden från



Riksskattenämnden

Arg. 14

Nr 5 1965

1) Realisation eller löpande försäljning av kreatur?

(Jfr nr 4/1965 p. 1 och där gjorda hänvisningar)

I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökanden bedrev tillsammans med en broder jordbruk å fastigheten A i X kommun. Nötkreatursbesättningens sammansättning samt omfattningen av inköp och försäljning av nötkreatur ävensom intäkten av försäljning av mjölk till mejeri hade nedannämnda år varit följande:

	Besättningens storlek vid årets utgång		Under året inköpta	Under året försålda	Redovisad intäkt från mejeri
	kor	ungdjur	kor ungdjur	kor ungdjur	
1957	—	5	7.120	4.994	—
1958	2	20	¹ 22.241	19.595	1.761
1959	4	36	² 17.889	23.560	3.960
1960	10	48	³ 11.355	⁴ 21.110	12.062
1961	21	51	⁵ 13.161	⁶ 23.929	25.756
1962	32	52	⁷ 14.518	⁸ 40.590	38.775
1963	35	43	⁹ 3.285	¹⁰ 25.437	58.706

Sökanden och brodern, som vid sidan av jordbruket innehade en maskinstation och bedrev yrkesmässig personbilstrafik, hade svårt att medhinna skötseln av djuren. Dessutom voro fastighetens ekonomibyggnader i mycket dåligt skick. Avsikten var därför att avyttra nötkreatursbesättningen, vilken vid tiden för ansökningen omfattade cirka 40 kor, 25 kvigor och 2 tjurar.

Sökanden anhöll om förhandsbesked, huruvida den tilltänkta försäljningen vore att anse som skattefri realisation.

Den 13 januari 1965 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner att — såvitt

- ¹ "Ungdjur för gödning".
- ² Avdraget nedsatt av taxeringsnämnden med 2.000 kr, delvis nyuppsättning.
- ³ 11 kvigor, 13 kalvar.
- ⁴ 18 kvigor, 1 kalv.
- ⁵ "12 + 9".
- ⁶ 25 nötkreatur, därav 3 kalvar.
- ⁷ 18 st.
- ⁸ Inkl. 42 st. svin.
- ⁹ 3 st.
- ¹⁰ Inkl. 25 st. svin.

R I: 45

handlingarna utmärka — sökanden å ifrågavarande fastighet tillsammans med sin broder bedriver handel med nötkreatur. På grund härav förklarar riksskattenämnden att, om sökanden och brodern försälja nötkreatursbesättningen, sökandens andel av köpeskillingen vid försäljningen skall upptagas såsom intäkt genom löpande försäljning. Vidare förklarar riksskattenämnden, att sökanden vid beräkning av inkomsten av kreatursförsäljningen är berättigad till avdrag för å honom belöpande kostnader för inköp av kreatur, allt i den mån sökanden kan visa att han vid tidigare års taxeringar icke erhållit avdrag för kostnaderna ifråga.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden, att Kungl. Maj:t måtte förklara att den planerade försäljningen i sin helhet var att hänföra till skattefri realisation.

Regeringsrätten meddelade den 4 maj 1965 följande utslag: Av utredningen i målet framgår, att å fastigheten bedrivits mjölkproduktion samt i viss utsträckning handel med nötkreatur. Den tilltänkta försäljningen får därför anses innefatta såväl realisation som löpande försäljning. I vad avser åtminstone tjugo kor och samma antal ungdjur kan avyttringen antagas bero på driftomläggningen och således i denna del vara hänförlig till realisation, därav intäkten icke skall upptagas såsom intäkt av jordbruksfastighet.

På grund av det anförda prövar Kungl. Maj:t skäligt på det sätt ändra förhandsbeskedet, att Kungl. Maj:t förklarar, att vid en försäljning av nötkreatursbesättningen det erhållna vederlaget, i vad det belöper på tjugo kor och tjugo ungdjur av normal åldersammansättning, skall anses såsom skattefri realisation.

Ett regeringsråd fann ej skäl att göra ändring i riksskattenämndens förhandsbesked.

2) Fråga om avdrag för kostnad för farled.

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

Bolaget anhåller härmed om förhandsbesked på hur de av bolaget nedlagda kostnaderna för en farled skall behandlas ur skattesynpunkt. Bolaget ber att få anföra följande:

För att möjliggöra export av — — — med fartyg upp till — — — ton d.w. har bolaget utfört fördjupningsarbeten i form av muddring av lösa massor och bortsprängning av vissa bergpartier för skapande av en farled från den yttre insegledens leden till bolagets nya kajanläggning.

Farleden betjänar även fartyg i annan trafik.

Bolaget redovisar nedan sina motiv för en engångsbortskrivning av kostnaderna på driften och alternativt en årlig avskrivning av desamma.

Engångsbortskrivning av kostnaderna

Farleden är ej belägen på egen grund och är således ej bolagets egendom. Farleden går fram i vatten öppet för allmän trafik. Den allmännyttiga karaktären av bolagets farled understryks därav, att i samband med prövning av farledsprojektets tillåtlighet enligt vattenlagen har projektet behandlats såsom allmän farled. Vid bedömning av ersättningsfrågorna i vattenmålet har också konstaterats att projektet är av sådan allmännyttig karaktär att förhöjd ersättning enligt vattenlagen kap. 9 § 48 ej ansetts skola utgå.

Bolaget har genom byggandet av farleden endast kunnat tillse att densamma blivit lämplig för vissa tonnagegrupper, men har därigenom ej erhållit större rätt att trafikera densamma än den rätt som tillkommer envar att trafikera allmän farled. Detta är ur bolagets synpunkt en sådan tillgång som ej bör upptas till något värde i balansräkningen, speciellt som nyttjanderätten innebär varken någon bestämmanderätt för bolaget över eller någon förtursrätt för — — — fartyg på farleden. Under sådana omständigheter anser bolaget det riktigt, att få bortskrivna farledens kostnader omedelbart på driften.

Ett ytterligare motiv för engångsbortskrivning av kostnaderna på driften är, att det vid en årlig avskrivning kan vara svårt att bestämma den rätta avskrivningsprocenten, då farledens användningstid för bolaget enligt vad som framgår nedan är beroende av orsaker som bolaget ej kan förutse.

Årlig avskrivning

Farledens användningstid för bolaget kan bli av begränsad varaktighet. Varaktigheten avgörs till största delen av tonnageutvecklingen men även av landhöjningen. Fartygsstorleken har ökat mycket under senare år och det finns ingenting som säger, att en sådan ökning inte skulle fortsätta. Härtill kommer den fortgående tekniska utvecklingen och avmoderniseringen av den nuvarande hamnanläggningen. Bolaget kan härigenom komma i det läget, att det kan visa sig vara mer lönsamt att flytta hamnen från den nuvarande platsen ut till en plats, där den inre inseglingsleden börjar, än att fördjupa kanalen. Farleden skulle i så fall ej

längre komma till användning för bolaget. Dessa omständigheter torde enligt bolagets mening motivera en relativt hög avskrivningsprocent på farledens anläggningskostnad eftersom bolaget annars blir tvunget att redovisa en stor utrangeringsförlust det år hamnen flyttas. Ur företagsekonomisk synpunkt kan det ej vara tillfredsställande att efter en viss utnyttjandetid nödsakas avskrivna farleden i efterhand med en gång.

Den 26 januari 1965 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att sökandebolagets kajanläggning genom fördjupningen av ifrågavarande farled — oavsett att farleden kan utnyttjas även av andra än sökandebolaget — får antagas hava ökat i värde med belopp, som icke understiger bolagets kostnader för fördjupningen av farleden. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att kostnaderna för fördjupningen icke äro för sökandebolaget i beskattningshänseende avdragsgilla.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade bolaget i första hand att Kungl. Maj:t måtte förklara, att bolaget var berättigat till avdrag på en gång för ifrågavarande kostnader, och i andra hand att Kungl. Maj:t måtte förklara, att bolaget var berättigat till avdrag för årlig avskrivning av kostnaderna.

Regeringsrätten meddelade den 25 maj 1965 följande utslag: Av skäl, som riksskattenämnden anfört, och då handlingarnas innehåll icke ger stöd för bedömande i vad mån hamnfastighetens ökade värde är att hänföra till annat än grundförbättring, vara värdeminskningensavdrag icke får göras,

lämnar Kungl. Maj:t besvären utan bifall.

3) Fastighet förvärvad genom köp eller gåva?

(Jfr nr 3/1963 p. 8 och där gjorda hänvisningar)

I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökanden ägde tillsammans med sin hustru jordbruksfastigheterna A och B i X kommun. Fastigheterna hade ett gemensamt taxeringsvärde av 127.300 kronor, därav jordbruksvärde 122.000 kronor och skogsvärde 5.300 kronor. Makarna hade förvärvat fastigheterna från sökandens föräldrar enligt köpekontrakt den 11 december 1959. Köpeskillingen utgjorde 90.000 kronor. Enligt av makarna avlämnade, vederbörligen stämpelbelagda gåvodeklarationer hade de genom förvärvet i gåva erhållit det belopp, varmed köpeskillingen understeg fastigheternas taxeringsvärde, eller 37.300 kronor. Sökandens föräldrar hade innehaft fastigheterna mer än tio år. Fastigheternas areal utgjorde 77,5672 hektar.

Genom köpekontrakt i juli 1964 hade sökanden och hans hustru till Aktiebolaget Y för 22.500 kronor sålt ett till fastigheten A hörande markområde om cirka 10 hektar. Försäljningen hade skett under förutsättning att förhandsbesked erhöles från riksskattenämnden, att försäljningen icke föranledde realisationsvinstbeskattning för säljarna.

Sökanden anhöll om förhandsbesked, huruvida vinst vid försäljningen utgjorde skattepliktig realisationsvinst.

Den 12 januari 1965 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att sökanden och hans hustru förvärvat fastigheterna A och B till $\frac{90.000}{127.300}$ genom köp och

till övriga delar genom gåva samt att, vid beräkning av realisationsvinst vid försäljning av ett område om cirka 10 hektar av fastigheten A, säljarna skola anses hava förvärvat det sålda området till motsvarande andelar genom köp respektive gåva.

På grund härav och då — såvitt angår de i gåva erhållna delarna — mer än tio år förflutit från givarnas förvärv av egendomen förklarar riksskattenämnden, att den del av vinsten vid försäljningen av ifrågavarande område, som belöper på de genom köp förvärvade delarna av området, utgör skattepliktig realisationsvinst medan vinsten i övrigt icke utgör skattepliktig realisationsvinst.

Vidare förklarar riksskattenämnden, att vid beräkning av den skattepliktiga realisationsvinsten skall såsom intäkt upp-

tagas 15.907 kronor $\frac{90.000}{127.300}$ av 22.500)

samt — i brist på annan utredning rörande markens värde — avdrag åtnjutas, förutom för andel i övriga omkostnader, för anskaffningsvärde å de av säljarna genom köp förvärvade delarna av området med 4.192 kronor enligt följande beräkning:

Anskaffningsvärde för fastigheternas totala mark: $\frac{1}{3}$ av taxerat jordbruksvärde 122.000 kronor = 40.667 kronor + taxerat skogsvärde 5.300 kronor = 45.967 kronor, avrundat till 46.000 kronor.

Anskaffningsvärde för det sålda området: $\frac{10}{77,5672}$ av 46.000 = 5.930 kronor; därav hänförligt till de av säljarna genom köp förvärvade delarna:

$\frac{90.000}{127.300}$ av 5.930 = 4.192 kronor.

Två ledamöter voro skiljaktiga och anförde:

Vi finna det med avseende å omständigheterna uppenbart, att sökandens fång av fastigheterna, ehuru det betecknats såsom köp, huvudsakligen har karaktär av gåva. Vi anse därför att riksskattenämnden bort förklara, att sökandens vinst genom den ifrågasatta markförsäljningen icke utgör skattepliktig realisationsvinst.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden, att Kungl. Maj:t måtte förklara att den vinst, som kunde uppkomma genom ifrågasatt markförsäljning till Aktiebolaget Y, icke utgjorde skattepliktig realisationsvinst.

Regeringsrätten meddelade den 4 maj 1965 följande utslag: Av handlingarna i målet framgår att fastigheterna A och B, vilka sökanden och hans hustru år 1959 förvärvade från sökandens föräldrar, då hade ett gemensamt taxeringsvärde av 127.300 kronor samt att förvärvet skett på villkor, bland annat, att makarna övertogo betalningsansvaret för intecknad skuld å 75.246 kronor 62 öre och utfärdade revers å 14.753 kronor 38 öre, vilka båda belopp tillhoppa utgöra 90.000 kronor. Med hänsyn till de villkor, som sålunda gällde för makarnas förvärv av fastigheterna, får deras fång anses huvudsakligen ha haft karaktär av gåva.

På grund härav prövar Kungl. Maj:t lagligt att, med ändring av överklagade förhandsbeskedet, förklara att vinsten genom den ifrågasatta markförsäljningen icke utgör skattepliktig realisationsvinst.

4) Fråga om förvärvsdag för aktier, som förvärvats enligt optionsavtal, m. m.

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

Vid ingången av år 1958 befann sig ett

tryckeriföretag, AB X, i konkurs sedan någon tid tillbaka. Den dominerande borgenären i konkursen var - - - banken.

Vid samma tidpunkt var jag — liksom nu — innehavare av aktiemajoriteten i AB Y, tillika redaktör i tidningen Y. Tidningen trycktes hos AB X.

Det föreslogs mig, att jag skulle övertaga X:s rörelse. Den undersökning av rörelsen, som jag då företog, indikerade att rörelsen skulle bli lönsam, förutsatt att en tillfredsställande ingång av order kunde säkerställas. Jag hade med tiden uppodlat goda förbindelser med banker och andra större företag i behov av trycksaker. Dessa företag var villiga att stödja mig genom order till tryckeriet. Självfallet avsåg jag också att låta tidskriften Y liksom dittills tryckas hos AB X. Emellertid hyste jag till en början vissa farhågor för att ett engagement från min sida i tryckerirörelsen skulle få ofördelaktiga konsekvenser för mitt tidigare engagement i tidskriften.

Mina betänkligheter övervanns genom det förslag, som slutligen gjordes mig.

Enligt detta förslag skulle varken jag eller AB Y behöva framträda för allmänheten som ägare av tryckeriföretaget. En hos AB X anställd person, A, var på grund av borgen ansvarig gentemot - - - banken, för bolagets krediter. Han erbjöd sig att kvarstå i sådant ansvar, förutsatt att han fick behålla sin anställning. Därjämte erbjöd han sig att stå som ägare av tryckeriföretaget.

Förhandlingarna ledde till ett optionsavtal i februari 1958. A förvärvade genom ett för ändamålet bildat aktiebolag tryckerirörelsen. Själv förvärvade jag av honom rätt att för 5.000 kronor när som helst före utgången av år 1967 förvärva samtliga aktier i det bolag — kallat Z —

vilket övertog tryckerirörelsen från konkursboet. — — —

Först den 5 februari 1963 "regulariserade" jag situationen genom att utnyttja optionsrätten, i samband varmed A befriades från allt ansvar för bolagets förbindelser gentemot banken.

I dagarna har jag för aktierna i bolaget erbjudits 275.000 kronor.

Sökanden hemställde om förhandsbesked enligt följande.

1. Är vid försäljning nu för mig uppkommande realisationsvinst på aktierna skattefri enligt KL § 35 på grund därav, att jag sedan februari 1958 innehaft rätt att när som helst för 5.000 kronor förvärva dessa aktier?

2. Om fråga 1 besvaras nekande: Äger jag vid beräkning av realisationsvinst på aktieförsäljningen tillgodoräkna mig ett ingångsvärde av — förutom nyssnämnda 5.000 kronor — optionsrättens värde vid tidpunkten för optionens utnyttjande, d. v. s. den 5 februari 1963?

3. Kan sistnämnda värde uppskattas till 270.000 — 34.000 = 236.000 kronor enligt — — — utredning den 26 november 1964?

4. Om fråga nr 3 besvaras nekande: till vilket belopp eller — om denna fråga inte besvaras — efter vilka principer skall nyssnämnda värde uppskattas?

5. Vilket blir bedömandet, om jag — i stället för att mot ett vederlag av 275.000 kronor överlåta äganderätten till aktierna — mot ett vederlag av 270.000 kronor upplåter identiskt samma optionsrätt som jag själv förvärvade år 1958?

Den 26 februari 1965 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner att sökanden — med utnyttjande av honom tillförsäkrad optionsrätt — förvärvat aktierna i

AB Z genom köp den 4 februari 1963 och att köpeskillingen för aktierna utgjort 5.000 kronor. På grund härav förklarar riksskattenämnden att, om sökanden avyttrar aktierna inom fem år från nyssnämnda förvärv, vinst på grund av försäljningen utgör för sökanden skattepliktig realisationsvinst i den omfattning, som följer av 35 § 2 mom. tredje stycket b) kommunalskattelagen samt att vid beräkning av realisationsvinsten sökanden skall anses hava förvärvat aktierna för 5.000 kronor.

Med hänsyn till vad riksskattenämnden sålunda förklarar erfordras intet svar å de av sökanden under 3. och 4. framställda frågorna.

Vidkommande den under 5. i ansökningsfrågan framställda frågan finner riksskattenämnden med hänsyn till frågans innehåll förhandsbesked icke böra meddelas och avvisar förty ansökningen härutinnan.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden i första hand att Kungl. Maj:t måtte med ja besvara sökandens hos riksskattenämnden som nummer 1 framställda fråga. I andra hand yrkade sökanden, att Kungl. Maj:t måtte med ja besvara sökandens hos riksskattenämnden som nummer 2 framställda fråga samt till riksskattenämnden återförvisa målet i vad avser besked å sökandens hos riksskattenämnden som nummer 3 och 4 framställda frågor. I tredje hand yrkade sökanden, att Kungl. Maj:t måtte med ja besvara sökandens hos riksskattenämnden som nummer 2 framställda fråga och fastställa aktiernas ingångsvärde till 207.000 kronor.

Regeringsrätten fann i utslag den 25 maj 1965 ej skäl att göra ändring i förhandsbeskedet.

5) Fråga huruvida reglerna för beskattning av realisationsvinst äro tillämpliga å terminsaffärer, m. m.

I en framställning om förhandsbesked anförde sökanden bl. a.:

I Mo och Domsjö AB äger jag 68 "gamla" aktier, d. v. s. aktier förvärvade för mer än fem år sedan, och 10 "nya" aktier, förvärvade i år. (Samtliga dessa aktier tillhör Serie B).

I Uddeholm AB äger jag för närvarande inga aktier.

Jag överväger att göra följande transaktioner i aktier i *vardera* bolaget.

1) Hos en bankirfirma låna 20 aktier mot skyldighet att senast tre månader därefter återställa samma antal aktier av enahanda slag. (Lånet upptas alltså in genere och ej in specie, d. v. s. jag är icke skyldig återställa just de individuella, genom numrering eller på annat sätt identifierbara aktier jag lånat).

2) Därefter sälja 20 aktier genom banks notariatavdelning.

3) Inom tremånadersfristen genom samma notariatavdelning köpa 20 aktier.

4) Inom samma tid överlämna 20 aktier till bankirfirman för infriande av lånet.

Sökanden anhöll om förhandsbesked enligt följande.

1) Påverkas — och i så fall på vilket sätt — den skattemässiga bedömningen av transaktionerna i Mo och Domsjö-aktier därav, huruvida jag vid försäljningen enligt 2) ovan eller vid återbetalningen av lånet enligt 4) ovan fullgör min leveransskyldighet genom egna "gamla", egna "nya", lånade eller genom "täckningskö-

pet" förvärvade, genom numrering eller på annat sätt individualiserbara aktier?

2) Äger jag rätt att i eget val, med de modifikationer däri som till äventyrs kan följa av svaret på föregående fråga, hänföra försäljningen av Mo och Domsjöaktier enligt 2) ovan till egna "gamla", egna "nya", lånade eller genom täckningsköp förvärvade aktier, så långt var och en av dessa särskilda poster därtill förslår? Om icke, till vilken eller vilka särskilda poster skall försäljningen av Mo och Domsjö-aktier hänföras?

3) Skall såväl transaktionen i Mo och Domsjö-aktier, i den mån de försålda aktierna anses hänförliga till lånade eller genom täckningsköpet förvärvade aktier, som transaktionen i Uddeholms-aktier skattemässigt bedömas enligt bestämmelserna i kommunalskattelagen §§ 35 och 36, tolkade analogiskt och alltså i det givna fallet tillämpade som om köpet föregått försäljningen i stället för — i verkligheten — tvärtom? Om icke, hur skall bedömningen ske?

Den 26 januari 1965 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att vinst som uppkommer vid s. k. blankning — d. v. s. försäljning, inför ett förväntat kursfall, av värdepapper som säljaren vid försäljningstillfället icke innehar men avser att anskaffa före leveransdagen — i beskattningshänseende bör bedömas enligt reglerna för realisationsvinstbeskattning. Riksskattenämnden finner vidare att den omständigheten, att en dylik affär kombineras med vissa lånetransaktioner på sätt i ansökningen angivits, icke bör föranleda annan bedömning än nyss sagts. På grund härav förklarar riksskattenämnden *att*, om sökanden vidtager de i ansökningen

R I: 51

omförmälda transaktionerna, vinst som må uppkomma för sökanden i anledning av försäljning och inköp av aktier i Uddeholms Aktiebolag utgör för sökanden skattepliktig realisationsvinst *samt att* vinst, som må uppkomma för sökanden i anledning av försäljning och inköp av aktier i Mo och Domsjö Aktiebolag, utgör för sökanden skattepliktig realisationsvinst till den del vinsten belöper på aktier som sökanden innehaft mindre än fem år, dock allenast i den omfattning, som följer av 35 § 2 mom. tredje stycket b) kommunalskattelagen.

Vidare förklarar riksskattenämnden att sökanden, beträffande aktierna i Mo och Domsjö Aktiebolag, äger rätt att — så långt de särskilda posterna därtill förslå — efter eget val bestämma huruvida försäljningen skall anses avse redan innehavda aktier, förvärvade för mera än fem år sedan resp. förvärvade år 1964, eller huruvida försäljningen skall anses avse i samband med transaktionerna förvärvade aktier i bolaget.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade vederbörande taxeringsintendent, att Kungl. Maj:t måtte förklara att de av sökanden hos riksskattenämnden framställda frågorna bort besvaras sålunda, den första och den tredje nekande samt den andra frågan att valrätten endast skulle gälla egna "gamla" eller egna "nya" aktier.

Regeringsrätten meddelade den 4 maj 1965 följande utslag: Kungl. Maj:t prövar lagligt på det sätt ändra överklagade förhandsbeskedet att Kungl. Maj:t förklarar som följer.

Därest sökanden av en bankirfirma erhåller ett antal aktier av visst slag mot skyldighet att inom viss tid därefter till firman överlämna samma antal aktier av samma slag, är transaktionen en för-

sträckning, som får anses innebära att sökanden förvärvar aktierna till då gällande börskurs genom ett med köp eller byte jämförligt fång.

Säljer sökanden därefter aktierna med vinst eller förlust, kan frågan om verkan härav i beskattningshänseende enligt 35 och 36 §§ kommunalskattelagen bli beroende av om sökanden redan äger aktier av samma slag eller icke. I förra fallet må sökanden efter eget val bestämma huruvida och i vad mån försäljningen skall anses avse sistnämnda aktier eller de från bankirfirman förvärvade, medan i senare fallet någon motsvarande valrätt givetvis icke står sökanden till buds.

Om sökanden sedermera inköper och till bankirfirman överlämnar aktier enligt försträckningsavtalet, böra även dessa transaktioner skattemässigt sett likställas med köp och försäljning av aktierna.

Ett regeringsråd tillade till utveckling av sin mening:

I det av riksskattenämnden meddelade förhandsbeskedet har nämnden ansett sig böra bortse från de i ansökningen omförmälda lånetransaktionerna och skatterättsligt betraktat den tilltänkta affären som en renodlad terminsaffär, det vill säga en försäljning för senare leverans av aktier, som äro avsedda att inköpas vid lämplig tidpunkt i anslutning till leveransen. Nämnden har därvid funnit att reglerna om beskattning av realisationsvinst skola vara tillämpliga, oaktat det realisationsvinstgrundande fångat i tiden ligger efter den avyttring vid vilken realisationsvinsten uppkommer. En sådan bedömning av en renodlad terminsaffär kan enligt min mening icke anses stridande mot ordalagen i 35 och 36 §§ kommunalskattelagen med anvisningar. Sambandet mellan avyttringen och täckningsköpet är klart, och den av riksskattenämnden uttalade uppfattningen ansluter sig väl till

transaktionens reella innebörd. Mot denna uppfattning, som har stöd i litteraturen (Geijer m. fl.: Skattehandbok sjätte uppl. s. 410), synas därför i och för sig välgående invändningar icke kunna göras.

De i ansökningen angivna lånetransaktionerna ge emellertid de tilltänkta affärs- transaktionerna väsentligen annan karaktär. Även om syftet må vara att uppnå samma resultat som vid en renodlad terminsaffär av nyss angivet slag, innebär "lånet" av aktier civilrättsligt en försträckning, alltså en överlåtelse av äganderätten till aktierna mot skyldighet att vid tremånadersfristens utgång återställa lika många aktier av samma slag. Sökanden har sålunda redan vid avyttringen aktierna i sin ägo, och ett senare täckningsköp för att fullgöra skyldigheten att återställa lika många aktier av samma slag kan vid sådant förhållande icke vara realisationsvinstgrundande i förhållande till avyttringen.

Så blir däremot fallet med försträckningen under förutsättning att en sådan rättshandling kan anses innebära ett med köp och byte jämförligt fång. Frågan härom har, såvitt kunnat utrönas, icke tidigare prövats i högsta instans. Praxis' tolkning av det ifrågavarande begreppet är emellertid mycket vidsträckt, och begreppet i fråga har ansetts tillämpligt på allehanda slag av onerösa fång, jfr Geijer m. fl.: Skattehandbok I, sjätte uppl. s. 400, Lundevall: Skattehandbok, femte uppl. s. 482 f, Sandström: Om beskattning av inkomst av tjänst s. 677 f och Mutén: Inkomst eller kapitalvinst s. 75 f och 92. Det genom försträckningen skedd förvärvet av aktier är oneröst. Vederlaget utgöres av en förpliktelse att efter viss tid återställa aktier av samma slag. Värdet av detta vederlag får i princip anses motsvara aktiernas värde vid försträckningen. Försträckningstagaren kan ju vid denna tidpunkt inköpa det erforderliga antalet aktier till motsvarande pris. Hårtill kunna komma andra prestationer, som försträckningstagaren åtager sig men som icke angivas i ansökningen. Under dessa förhållanden synes det na-

turligt att betrakta försträckningen såsom ett realisationsvinstgrundande fång.

Uppkommer vid aktiernas tillämnade avyttring vinst eller förlust i förhållande till börskursen vid tidpunkten för försträckningen, blir denna i enlighet med det anförda att betrakta såsom skattepliktig realisationsvinst respektive realisationsförlust. På samma sätt blir det blivande täckningsköpet realisationsvinstgrundande i förhållande till den avhändelse som sker då försträckningstagaren återställer aktierna till försträckningsgivaren, och skillnaden mellan det pris som erlagts vid täckningsköpet och börskursen vid aktiernas återställande blir avgörande för om denna transaktion leder till realisationsvinst eller realisationsförlust. Företages försträckningen och aktiernas avyttring i ett sammanhang och detsamma sker med täckningsköpet och aktiernas återställande, kan man emellertid i regel räkna med att ingendera transaktionen skall få skatterättsliga konsekvenser.

Om man jämför detta resultat, som enligt min mening med nödvändighet följer av innehållet i gällande rätt, med det skattemässiga resultat varmed ovan räknats vid renodlade terminsaffärer med aktier, kunde det synas stötande att transaktioner med så likartat syfte och till det reella innehållet så närstående bli helt olika bedömda. Härvid bör man emellertid ihågkomma, att i det med ansökningen avsedda fallet den skattskyldige har aktierna i sin ägo och således är att jämställa med den som företager en baisse-spekulation med aktier vilka han från början äger, det vill säga säljer honom tillhöriga aktier i förhoppning att senare kunna återköpa likadana aktier till lägre kurs. Kommunalskattelagen utgår från att därvid uppkommen kursvinst icke är skattepliktig, medan skatteplikt alltid uppkommer genom vinst vid hausse-spekulationer.

Anmärkas kan, att jag med det här anförda icke tagit ståndpunkt till frågan om hur de ifrågasatta transaktionerna skola skatterättsligt bedömas hos försträckningsgivaren; jfr RÅ 1963 not. 854.

6) Angående tillämpningen av 1964 års förordning om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt

(Jfr nr 4/1965 p. 5 och där gjord hänvisning)

I skrivelse till riksskattenämnden har Svenska gruvföreningen tagit upp frågan huruvida gruvindustri är att hänföra till industriell tillverkning i den mening, som avses i förordningen den 10 april 1964 (nr 79) om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt.

I skrivelsen har anförts bland annat:

Med malm menas ett sådant naturligt mineralaggregat ur vilket en tung metall kan utvinnas med *ekonomisk* fördel. Det är därvid visserligen sant att man i äldre tider utnyttjade vissa i naturen förekommande mineralaggregat i oarbetat skick. Kravet på kvalitet begränsade därvid malmutvinningen till ett mycket fåtal fyndigheter. I dagens läge med krav på ökad metallproduktion har gruvindustrin kontinuerligt utvecklats så, att den ur orena, fattiga mineralfyndigheter kan upparbeta malmprodukter, som med gott ekonomiskt och tekniskt resultat kan vidarebearbetas i våra järn- och stålverk m. m.

Forna dagars gruvhantering, där det manuella arbetet helt dominerade, har kontinuerligt ersatts av dagens gruvindustri, där det tunga arbetet mekaniserats och automatiserats. Detta innebär att för malmens uttagande nödvändiga tillredningsarbeten liksom själva bergbrytningen i första hand kräver maskiner och utrustningar för borrhning, sprängning samt lastning och transport under jord av det malmhaltiga berget till uppfodringsanordningen. För att möjliggöra en störningsfri drift eftersträvas en nedkrossning av det brutna materialet på ett så tidigt stadium som möjligt. Det första krossningssteget är därför i praktiskt taget samtliga fall förlagt till krosstationen under jord.

R I: 54

Uppfordringen ur gruvan sker till ett i anslutning till gruvlaven befintligt kross-, sikt och sorteringsverk. Beroende på halten av malmineral liksom på malmineralets förutsättning för anrikning underkastas råmalmen där olika upparbetningsprocesser. I enklaste fall består dessa i krossning och sortering samt en första sovring, då det grövre ofyndiga — gråberget — avskiljes. Den därvid erhållna malmprodukten kan i vissa fall t. ex. när frågan är om magnetitmalmer genom magnetisk sovring ge en viss mängd godtagbar styckemalm. Då denna emellertid alltmer sällan uppfyller köparens krav kräves ytterligare nedkrossning samt sovring och anrikning. För malmer med låg metallhalt eller där kravet är en högvärdig produkt, kräves en långt gående nedkrossning genom malning. Det sålunda malda materialet genomgår en anrikningsprocess, baserad på malmineralets fysikaliska och kemiska egenskaper, som resulterar i en malmprodukt, ett s. k. koncentrat eller slig. Kravet på högvärdiga produkter medför ofta långt driven malning, och den erhållna sligen kan därför kräva en agglomerering eller sintring. Därigenom återföres malmprodukten till styckeform, som gör den mer lämplig för transport och vidare bearbetning.

Riksskattenämnden, som behandlat frågan vid plenisammanträde den 4 juni 1965, har i skrivelse den 22 juni 1965 till samtliga landskamrerare och taxeringsintendenter i länen anfört följande:

Som framgår av 1 § förordningen om särskilt investeringsavdrag i vissa fall vid taxering till statlig inkomstskatt må särskilt investeringsavdrag åtnjutas av fysisk eller juridisk person, som driver "rörelse avseende industriell tillverkning" och som under tiden den 1 januari—31 december 1964 anskaffar maskiner avsedda för stadigvarande bruk i tillverkningen. Enligt uttalande av bevillningsutskottet i dess av riksdagen godkända betänkande nr 23 år

1964 avses med industriell tillverkning i förevarande sammanhang "framställning av produkter och förnödenheter" men däremot icke enbart service- och reparationsverksamhet.

Av den av gruvföreningen lämnade redogörelsen framgår, att i modern gruvdrift det brutna materialet regelmässigt undergår bearbetning redan hos gruvföretaget. Enligt riksskattenämndens mening får de olika bearbetningsåtgärder som vidtages och som närmare beskrivits i gruvföreningens skrivelse anses innebära framställning av produkter eller förnödenheter, och bör gruvdriften därför regelmässigt hänföras till industriell tillverkning i förordningens mening. På grund härav får riksskattenämnden uttala att, om gruvföretagen anskaffat ma-

skiner för sådan verksamhet, företagen regelmässigt bör anses berättigade att för dessa tillgångar åtnjuta särskilt investeringsavdrag jämlikt nämnda förordning.

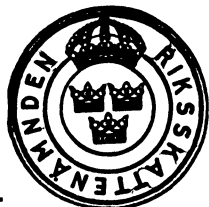
Riksskattenämnden får erinra om, att investeringsavdraget är begränsat till maskininvesteringar och att förordningens bestämmelser sålunda icke omfattar investeringar i andra slag av inventarier. Enligt 3 § i förordningen må särskilt investeringsavdrag icke heller åtnjutas för motorfordon, traktor och släpfordon, som avses i vägtrafikförordningen den 28 september 1951 (nr 648). Sistnämnda undantagsstadgande är generellt avfattat och gäller sålunda oberoende av var fordonet nyttjas och oberoende av om fordonet är registrerat eller icke.

(Stockholm den 1 september 1965)

R I: 55

I

Meddelanden från



Riksskattenämnden

Ärg. 14

Nr 6 1965

1) Fråga om vissa av åkeriägare verkställda inbetalningar till individuella bilskadekonton äro att anse som avdragsgilla kostnader

I en till riksskattenämnden den 14 november 1964 inkommen skrivelse har Folksam anfört bl. a. följande:

Folksam införde efter försäkringsinspektionens godkännande den 1 juli 1964 en ny försäkringsform på marknaden, bilförsäkring med skadekonto. Den var avsedd för ägare av privata personbilar. Nyligen har samma försäkringsform använts för en bilförsäkring, speciellt utformad för åkeriägare. I samband med denna senare försäkring har viss skattefråga uppkommit.

Försäkringen är en s. k. kaskoförsäkring med en hög självrisk på vagnskademomentet, 4.000 kronor. Till denna självriskförsäkring har kopplats ett individuellt skadekonto, som är avsett att användas för att täcka skador och skadedelar under självriskgränsen. För att kunna fylla denna uppgift är kontot förbundet med lånemöjlighet. Kontot bygges upp genom inbetalningar som debiteras tillsammans med premien för självrisk-

försäkringen. Inbetalningarna upphör så snart kontots behållning nått upp till ett belopp, motsvarande självrisk. Behållningen på kontot tillåtes inte stiga över denna gräns, vilket innebär, då kontot är räntebärande, att räntan sedan kontot fyllts utbetalas i form av avdrag på premien. Utbetalning från kontot sker, på försäkringstagarens begäran, endast för att täcka kostnader för skador av den art som normalt täckes av försäkring. Utbetalningen är därför slutfasen i en procedur som i princip motsvarar en skadereglering. Sålunda kräves skadeanmälan och faktura eller liknande för att styrka skadans storlek. När försäkringen upphör, utbetalas den behållning som kan finnas på kontot till försäkringstagaren.

Denna nya försäkringsform fungerar i praktiken i huvudsak som den vanliga, i marknaden förekommande försäkringen utan självrisk. Den har i huvudsak tillkommit för att åstadkomma en mer rättvis differentiering mellan goda och mindre goda risker än den som åstadkommes genom den traditionella försäkringens bonussystem.

Premien för en vanlig lastbilsförsäkring är i sin helhet avdragsgill för en åkeriägare. Eftersom det är angeläget för

R I: 57

Folksam som försäkringsgivare att kunna ge försäkringstagarna korrekt information i skattefrågor som rör den nya försäkringen hemställer Folksam att Riksskattenämnden ville uttala sig om huruvida inbetalningar till skadekontot är att anse som avdragsgilla driftskostnader för en åkeriägare.

Efter att ha inhämtat yttranden från vissa taxeringsintendenter har riksskattenämnden behandlat ärendet vid plenisammanträde den 23 augusti 1965. Nämnden beslöt därvid uttala att, om en åkeriägare verkställer inbetalningar till ett individuellt bilskadekonto på sätt i Folksams skrivelse närmare angives, inbetalningarna *icke* kunna anses utgöra avdragsgill kostnad i åkeriägarens rörelse. I enlighet härmed bör, till försäkringstagarens upplysning, å premieavi angivas dels hur stor del av det totala beloppet, som avser premiebetalt, och dels hur stor del därav, som utgör inbetalning till skadekontot. Tillika bör upplysas, att endast det förstnämnda beloppet utgör avdragsgill kostnad vid taxeringen.

2) Jordstyckningsrörelse? (Jfr 3/1965 p. 3 och där gjorda hänvisningar)

I ärenden angående framställningar om förhandsbesked förekom i huvudsak följande:

a) Sökanden ägde sedan år 1954 fastigheterna A, B, C och D i X stad. Från ett till fastigheterna hörande utmarksskifte om 13,77 hektar beläget cirka 5 kilometer från hemskiftet hade den föregående ägaren till fastigheterna arrenderat ut sju tomter. Denne hade även lämnat utfästelse till de sju arrendatorerna, att de framdeles skulle få förvärva tomterna. Till fullföljande härav hade sökanden, sedan byggnadsplan över tomterna i början av 1950-talet fastställts, år 1962 försålt tre

tomter och år 1963 ytterligare två tomter. Sökanden hade såsom gåva överlåtit till ettvarvt av sina tre omyndiga barn en femtedel av fastigheterna med tillträde den 1 juli 1964. På grund av stadens fortsatta expansion önskade HSB i X för cirka 432.000 kronor förvärva fastigheterna, vilka skulle användas för permanent bebyggelse.

Sökanden anhöll för egen del och såsom förmyndare för barnen att förhandsbesked måtte meddelas

i första hand att avyttringen till HSB icke var att anse som ett led i jordstyckningsrörelse,

i andra hand att endast den del av köpeskillingen, som belöpte på utmarksskiftet, var att hänföra till dylik rörelse och att ingångsvärdet skulle anknytas till den nu erhållna likviden, samt

i tredje hand, därest all mark ansågs utgöra omsättningstillgång i rörelse, att likviden för byggnaderna icke var att hänföra till rörelsen, och att ingångsvärdet för marken skulle anknytas till den nu erhållna likviden.

Den 11 mars 1965 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att sökanden sedan år 1962 bedrivit jordstyckningsrörelse på det i ansökningen berörda utmarksskiftet till fastigheterna A, B, C och D samt att utmarksskiftet i sin helhet får anses ha utgjort omsättningstillgång i nämnda rörelse. Riksskattenämnden finner vidare, att sökanden genom gåvan till barnen av vissa ideella andelar av fastigheterna jämväl till barnen överlåtit motsvarande andelar av jordstyckningsrörelsen samt att på grund härav barnens andelar i utmarksskiftet för dem utgöra omsättningstillgångar i rörelse. Riksskatte-

nämnden finner däremot att återstoden av fastigheterna icke kan anses utgöra omställningstillgång i någon av sökanden eller hans barn bedriven rörelse. På grund härav och då förutsättningar för realisationsvinstbeskattning icke föreligga, förklarar riksskattenämnden att — därest sökanden och hans barn sälja fastigheterna — den del av köpeskillingen, som kan anses belöpa på utmarksskiftet, utgör för sökanden och barnen skattepliktig intäkt av rörelse samt återstoden av köpeskillingen icke skattepliktig intäkt annat än i den mån köpeskillingen jämlikt 21 § första stycket c) kommunalskattelagen må vara att hänföra till intäkt av skogsbruk.

Riksskattenämnden förklarar vidare, att såsom ingångsvärde i rörelsen för berörda utmarksskifte skall anses utmarksskiftets allmänna saluvärde i odelat skick vid tiden för rörelsens igångsättande år 1962.

En ledamot var skiljaktig och anförde:

Av handlingarna i målet framgår, att sökanden till infriande av en av föregående ägare till ifrågavarande fastighet lämnad utfästelse avyttrat fem av köparna bebyggda och av dem tidigare arrenderade tomter. Någon ytterligare försäljning av tomter har icke ägt rum å fastigheten. Med hänsyn härtill och till omständigheterna i övrigt anser jag, att riksskattenämnden bort förklara, att den ifrågasatta försäljningen icke till någon del ingår i någon av sökanden eller hans barn bedriven jordstyckningsrörelse.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden i första hand, att den ifrågasatta försäljningen måtte förklaras icke till någon del ingå såsom ett led i jordstyckningsrörelse. I andra hand yrkade sökanden, med förmålan att ifrågavarande utmarksskifte omfattade endast cirka 4 hektar, att det av riksskattenämnden meddelade förhandsbeskedet måtte förtydligas i berörda hänseende.

Regeringsrätten meddelade den 31 augusti 1965 följande utslag:

De av sökanden sedan år 1962 verkställda tomtförsäljningarna äro med hänsyn till de särskilda omständigheter, under vilka försäljningarna skett, icke att hänföra till jordstyckningsrörelse. Ej heller kan den tilltänkta försäljningen av utmarksskiftet anses innebära att sökanden och hans barn därigenom börja driva sådan rörelse.

På grund härav finner Kungl. Maj:t skäligen att med ändring av riksskattenämndens beslut meddela det förhandsbeskedet att, om sökanden och hans barn försälja fastigheterna A, B, C och D i X stad, den del av köpeskillingen som kan anses belöpa på utmarksskiftet icke utgör för sökanden och hans barn skattepliktig intäkt i vidare mån än som kan följa av bestämmelserna i 21 § första stycket c) kommunalskattelagen angående intäkt av skogsbruk.

b) År 1946 förvärvade sökanden genom gåva från sin fader jordbruksegendomen A samt år 1953 genom arv efter fadern fastigheten B, båda i X kommun. Fastighetskomplexet gränsade till X kyrkby. För B hade avstyckningsplan fastställts den 10 juli 1943. Från denna fastighet hade sökandens fader sålt tomter i sådan omfattning att det enligt sökanden måhända icke kunde bestridas att fadern bedrivit yrkesmässig jordstyckningsrörelse. Vid faderns frånfälle återstod sex tomter osålde på fastigheten. På grund av samhällets väntade expansion hade X kommun nu väckt fråga om förvärv av vissa sökanden tillhöriga markområden. En planerad landsväg skulle komma att relativt nära följa den nordligaste bebyggelsen inom kyrkbyn. Emellan bebyggelsen och vägen skulle emellertid komma att

bildas en markremsa om cirka 6.000 kvadratmeter av fastigheten B, vilken skulle väl lämpa sig för bebyggelse. Kommunen önskade i första hand förvärva denna remsa. För sin planering på längre sikt hade kommunen uttryckt önskemål om att få förvärva även ett större område — cirka 17 hektar — söder om kyrkbyn från den där belägna egendomen C, vilken ingick i sökandens fastighetskomplex. Kommunen hade dock ej intresse av hela C. En överföring till kommunen skulle antingen ske så, att kommunen förvärvade just det område, man efter undersökningar rörande exploateringsmöjligheter etc. fann lämpligt, eller också så att kommunen förvärvade hela C, varefter sökanden sedermera återköpte de delar, som visade sig sakna intresse för kommunen. Efter sitt förvärv av ifrågavarande fastigheter hade sökanden år 1954 till kommunen sålt tre områden, varav ett om 3.445 kvadratmeter och ett om 2.434 kvadratmeter, båda avstyckade från fastigheten B och avsedda för ålderdomshem samt ett område om 2.193 kvadratmeter från en annan fastighet. År 1955 hade sökanden från ytterligare en annan fastighet till kommunen sålt två intill varandra belägna områden om 1.823 kvadratmeter och 139 kvadratmeter, båda avsedda för vattentäkt, samt år 1962 ett område om 1.589 kvadratmeter av B för sammanläggning med ålderdomshemstomten. Vidare hade sökanden till enskilda personer år 1954 sålt två tomter om respektive 1.226 och 1.059 kvadratmeter samt år 1962 en tomt om 1.196 kvadratmeter, alla avstyckade från B. Köpare till tomterna hade varit två tidigare hos sökanden anställda personer samt en son till en hos sökanden anställd person.

Sökanden hemställde om förhandsbe-

sked av innehåll, att en avyttring av mark till kommunen enligt ettdera av följande alternativ icke var att anse såsom ett led i någon av sökanden bedrivna jordstyckningsrörelse:

”1) Samtidig försäljning snarast möjligt av ’remsan’ och hela eller del av C.

2) Försäljning snarast möjligt av ’remsan’ och försäljning vid senare tidpunkt av hela eller del av C.

3) Försäljning snarast möjligt av ’remsan’ medan däremot C förbliver i min ägo samt

4) Försäljning snarast möjligt av hela eller del av C medan däremot ’remsan’ förbliver i min ägo.”

Därest riksskattenämnden skulle finna att en avyttring enligt något av alternativen var att hänföra till jordstyckningsrörelse, hemställde sökanden vidare, att riksskattenämnden måtte i förhandsbesked förklara att ”ingångsvärdet för ’remsan’ samt fastigheten C skall grundas på prisläget vid den tidpunkt, då avyttring kommer till stånd”.

I ärendet företeddes kartor över ifrågakomna markområden.

Den 22 juni 1965 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att sökandens fader bedrivit jordstyckningsrörelse å fastigheten B, att hela fastigheten och därmed den därå bedrivna jordstyckningsrörelsen genom arv övergått på sökanden, att sökanden därefter själv sålt mark från fastigheten samt att sökanden därigenom får anses ha fortsatt den av fadern å fastigheten bedrivna rörelsen. På grund härav förklarar riksskattenämnden att, om sökanden försäljer ifrågavarande ”remsa” om cirka 6.000 kvadratmeter av fastigheten B till X kommun enligt något av de i

ansökningen angivna alternativen, köpeskillingen vid försäljningen utgör för sökanden skattepliktig intäkt av rörelse.

Riksskattenämnden finner vidare, att egendomen C — såvitt visats — icke utgör omsättningstillgång i jordstyckningsrörelse. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att köpeskillingen vid en försäljning snarast möjligt på en gång av C eller ifrågavarande del därav till X kommun icke utgör för sökanden skattepliktig intäkt av rörelse. Riksskattenämnden erinrar emellertid om att, i den mån försäljningen omfattar skogbärande mark, fråga i anledning av försäljningen kan uppkomma om beskattning — jämlikt 21 § första stycket c) kommunalskattelagen — för intäkt av skogsbruk.

Slutligen förklarar riksskattenämnden, att såsom ingångsvärde å ”remsan” om cirka 6.000 kvadratmeter av fastigheten B skall upptagas så stor del av köpeskillingen för hela fastigheten B som — vid en försäljning av densamma i odelat skick vid den tidpunkt sökandens fader påbörjade jordstyckningsrörelse å fastigheten — kan anses ha belöpt på området ifråga.

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

3) Fråga om avdrag för värdeminskning å anläggningar för distribution av vatten och värme (Jfr 5/1961 p. 5)

I ärende angående framställning om förhandsbesked anförde en ekonomisk förening bl. a.:

Föreningen har enligt stadgarna till ändamål att främja medlemmarnas ekonomiska intressen genom att förvärva tomt-rätten till stadsäga nr — — — i X och å

denna stadsäga uppföra och förvalta byggnad innehållande undercentral för fjärrvärmeanläggning, att anskaffa, äga och underhålla gemensamhetsanordningar för distribution av vatten och värme, att anskaffa, äga och underhålla erforderliga avloppsledningar, att från X Stads Tekniska Verk inköpa vatten och värme och därefter tillhandahålla dessa förnödenheter till sina medlemmar till av nämnda verk godkända priser samt att till betryggande värde teckna och vidmakthålla för samtliga medlemmars fastigheter erforderliga vattenskadeförsäkringar. Medlemskap i föreningen står öppet för ägarna av tomträtterna till vissa tomter i kvarteren — — —. För medlemskapet fordras vidare bl. a., att enskild medlem träffat skriftligt avtal med föreningen angående leverans till denne tillhörig tomträtt av dels värme från föreningens undercentral för värmedistribution, dels ock vatten från något av föreningens vattenintag.

Enligt dylikt avtal mellan föreningen och medlemmen har bl. a. bestämts, att föreningen skall tillhandahålla vatten och värme till medlemmens tomträtt, att ledningarna fram till och med huvudavstängningsventilerna i fastigheten bekostas och ägas av föreningen samt att reparationer av föreningens ledningar samt så långt möjligt återställande av medlemmens fastighet bekostas av föreningen. Medlemmen skall till föreningen erlægga föreskriven årsavgift samt på honom belöpande andel i driftskostnaderna. Årsavgiften skall avvägas så, att den med hänsyn till förbrukningen av värme och vatten, erforderliga reparationer och underhåll av gemensamma anläggningar och ledningar jämte kostnader för föreningens förvaltning inklusive räntor och amorteringar kommer att motsvara fastighetens andel av kostnaderna. Medlem äger icke rätt att på annat sätt förse sig med vatten och värme. Avtalet är genom bestämmelser i medlemmens tomträttskontrakt bundet till fastigheten och skall vid event. överlåtelse av tomträtten genom medlemmens försorg överföras på den nye innehavaren av tomträtten.

Som framgår av stadgarna levererar X

Stads Tekniska Verk värme till föreningens värmecentral på stadsägan — —, vilken inrymmer värmeväxlare, cirkulationspumpar, expansionskärl samt elektrisk ångpanna för uppehållande av statiska trycket på expansionskärlet. Föreningen distribuerar i sin tur värme till medlemmarna via ett ledningssystem bestående av fram- och returledning till vilket samtliga 103 fastigheter är anslutna. Ledningsnätet är värmeisolerat och förlagt i eternitrör till skydd mot fukt och mekanisk åverkan.

Från X Stads Tekniska Verk köper föreningen även kallvatten vid 6 olika punkter inom området samt distribuerar vattnet genom ett ledningsnät av plastslang. Då plastslang använts för sådant ändamål endast ett fåtal år, är ledningen av försiktighetsskäl förlagd inne i ledningsnätet för dagvattenavloppet, vilket består av betongrör med en diameter av 150 mm.

Föreningen äger även det inom området befintliga spillvattennätet, vilket på 16 ställen är anslutet till X Stads Tekniska Verks spillvattennät.

I avsikt att sänka byggnadskostnaderna har samtliga ledningar förlagts i gemensamma ledningsgravar, vilka går genom området under varje husrad. Villorna är med andra ord placerade över ledningsgraven, varigenom anslutningen av villan till de olika ledningarna blir mycket enkel. Däremot försvåras reparations- och underhållsarbeten av att ledningarna går helt inom planerade trädgårdar.

Föreningen bildades i samband med att stiftelsen Y lät uppföra 103 fastigheter till försäljning på ifrågavarande tomter. Köparna av dessa fastigheter blev genom förvärvet även medlemmar i föreningen, enär medlemskap i föreningen utgjorde ett krav för rätten att förvärva fastighet. Kostnaderna för föreningens anläggningstillgångar hade av stiftelsen Y kalkylerats in i köpeskillningarna för fastigheterna, varigenom fastighetsköparna kom att erlagga den på resp. fastighet belöpande andelen av kostnaderna för föreningens fastighet och ledningsnät. Då av såväl för-

eningens stadgar som av de mellan föreningen och medlemmarna träffade avtalen klart framgår, att föreningen är ägare till ifrågavarande tillgångar, får följaktligen varje medlem vid föreningens start anses ha tillskjutit den genom köpeskillingen för fastigheten erlagda andelen av kostnaderna för gemensamhetsanordningarna för distribution av vatten och värme såsom insats utöver den kontanta insatsen på 50:— kr per medlem. Dessa affärshändelser återspeglas i föreningens räkenskaper på så sätt, att bland anläggningstillgångarna upptagits fastigheten stadsägan — — — i X med 8.000:— kr (=taxeringsvärdet), maskinell utrustning i fastigheten med 20.000:— kr samt ledningsnät till anläggningkostnad med 300.000:— kr, d. v. s. en sammanlagd kostnad av 328.000:— kr. Såsom motsvarighet till dessa tillgångar har under föreningens eget kapital redovisats 328.000:— kr som medlemmarnas andel i fastighet och ledningsnät.

Fråga har uppkommit om och i vad mån föreningen äger rätt att i beskattningshänseende åtnjuta avdrag för värdeminskning å föreningens anläggningar för distribution av vatten och värme. Då föreningen enligt gällande rättspraxis (RÅ 1938 not. 428, RÅ 1959 not. 2097) driver sådan yrkesmässig förvärvsverksamhet, som enligt 27 § kommunalskattelagen är att hänföra till inkomst av rörelse, föreligger enligt 29 § 1 mom. rätt till avdrag för den värdeminskning genom slitning och därmed jämförlig orsak, som byggnad, vilken är avsedd för användning i ägarens rörelse, är underkastad. Beträffande den på stadsägan — — — uppförda byggnaden är föreningen således berättigad till värdeminskningsskatt med belopp, som beräknas enligt punkt 7 i anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen. Enligt samma bestämmelser skall enligt föreningens mening avdrag medges för värdeminskningen på föreningens ledningsnät, som till alldeles övervägande delen består av fjärrvärmeledningar. Till stöd härför åberopas RÅ 1956 not. 1535 enligt vilket Oppboga AB erhöi avdrag

för värdeminskning å en fjärrvärmeledning med samma procent som för byggnad. I den händelse ledningsnätet trots nämnda rättsfall ej kan hänföras till byggnad, anser föreningen likväl, att avdrag skall i beskattningshänseende medges genom fördelning av anskaffningskostnaden för ledningsnätet under den beräknade ekonomiska varaktighetstiden, enär fråga är om inkomst av rörelse, vilken författningssenkligt skall beräknas enligt bokföringsmässiga grunder. Det kan icke anses förenligt med bokföringsmässiga principer för inkomstberäkningen att först i efterhand medge avdrag för värdeminskningen på ledningsnätet i form av avdrag för föreningens kostnader för ersättning av de ursprungliga ledningarna. I synnerhet beträffande tillgångar av betydande värde och förhållandevis lång livslängd leder avdrag enligt ersättningsanskaffningsmetoden till klart missvisande resultat i beskattningshänseende, vilket uppmärksammas av lagstiftaren bl. a. på så sätt, att även vid inkomstberäkning enligt den s. k. kontantprincipen värdeminskningssavdragsmetoden föredragits framför ersättningsanskaffningsmetoden.

Med stöd av vad ovan anförts kan anses styrkt, att föreningen i beskattningshänseende är berättigad till avdrag för värdeminskning på fastigheten och ledningsnätet enligt bestämmelserna i 29 och 41 §§ kommunalskattelagen. Då utvecklingen inom fjärrvärmedistributionsområdet har skett mycket snabbt under de sista 10 åren, har ifrågavarande tillgångars ekonomiska livslängd beräknats till högst 20 år, vilket skulle motsvara en årlig värdeminskning av lägst 5 % på anskaffningskostnaderna.

Som framgår av den tidigare redogörelsen för anläggningen består den maskinella utrustningen i fastigheten i huvudsak av värmväxlare, cirkulationspumpar, expansionskärl samt elektrisk ångpanna. Enligt föreningens åsikt är här fråga om rörelseinventarier för vilka rätt till avdrag föreligger enligt punkterna 3 och 4 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen.

Föreningen anhöll om förhandsbesked, om och i vad mån föreningen vid beräkning av inkomst av den av föreningen bedrivna rörelsen ägde rätt att åtnjuta avdrag för värdeminskning av föreningens byggnad, ledningsnät och maskinella utrustning i byggnaden på sätt i ansökningsangivits. Om riksskattenämnden skulle finna, att verksamheten icke vore hänförlig till rörelse, hemställde föreningen i andra hand att avdragen i stället måtte medgivas vid beräkning av inkomst av annan fastighet.

Den 26 februari 1965 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att föreningen driver rörelse, att föreningens i ansökningsangivits ledningar äro nedlagda i annans mark, samt att ledningarna icke äro att hänföra vare sig till byggnad eller till inventarier i föreningens rörelse. På grund härav och då föreningens rätt att ha ledningarna nedlagda i nämnda mark icke tidsbegränsats förklarar riksskattenämnden, att föreningen i beskattningshänseende icke äger åtnjuta avdrag för anläggningskostnaderna för ledningarna.

Vad angår föreningens ifrågavarande anläggningar i övrigt förklarar riksskattenämnden att, i den mån anläggningarna äro att hänföra till byggnad eller inventarier, avdrag för desamma må åtnjutas genom årliga värdeminskningssavdrag enligt för dylika byggnader respektive inventarier allmänt tillämpade grunder.

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

R I:63

4) Fråga om avdrag för värdeminskning å sprinkleranläggningar

I ärende angående framställning från ett aktiebolag om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Bolaget hade under år 1964 låtit installera två sprinkleranläggningar, vilka skulle utgöra brandskydd inom två delar av fabriksanläggningen, nämligen — — — silon och paketeringsavdelningen. Av de totala kostnaderna för anläggningarna, cirka 500.000 kronor, kunde 250.000 kronor beräknas belöpa på anläggningen i — — — silon. I paketeringsavdelningen var sprinkleranläggningen konstruerad på traditionellt sätt med sprinklernät i taket avsett såsom ett allmänt skydd för fabriktionen och de hanterade varorna. I silon hade sprinklersystemet fått en mera speciell utformning och direkt avpassats till lagringsmaskineriet med tillhörande kedjetransportörer. Lagringsmaskineriet, som hade installerats år 1958, var en unik anläggning betingad av fabriken produktionsförhållanden med drift dygnet runt i — — — avdelningarna men — till följd av arbetslagstiftning år 1958 — endast tvåskiftsdrift i paketeringsavdelningen. Lagringsmaskineriet i — — — silon hade till uppgift att automatiskt upplagra de stora kvantiteter färdiga produkter, vilka till följd av tvåskiftsdriften måste under viss tid kvarligga inom fabriken innan de kunde paketeras och distribueras. Den närmare utformningen av lagringsmaskineriet åskådliggjordes av ritningar och fotografier.

Vid försök hade det visat sig att den färdiga produkten var mycket lättantändlig och att en brand i — — — silon skulle få förhärjande verkningar. På grund av transportmaskineriets unika och mycket komplicerade konstruktion skulle

vidare en brand medföra mycket långt produktionsstopp och stora kostnader.

Beträffande den närmare tekniska utformningen av sprinkleranläggningarna upplystes, att dessa voro helt fristående från vattenledningssystemet i övrigt inom fabriken.

Allmänt bestod sprinklerskyddet vid fabriken av en gemensam pumpstation med en stor vattenreservoar, huvudledningar mellan pumpstationen och respektive byggnadsdel samt fördelningsledningar inom byggnadsdelen. Vattenreservoaren var av betong och belägen under marknivån och utanför fabriksbyggnaderna. I anslutning till vattenreservoaren var pumpsystemet placerat i ett särskilt underjordiskt betongrum. Härifrån framfördes vattnet genom rörledningar till hydroforanläggningen samt vidare medelst huvudledningar fästa vid tak eller väggar till de lokaler inom fabriken, som sprinkleranläggningen avsåg att skydda. I dessa lokaler uppdelades huvudledningarna i nät av klenare ledningar med sprinklerhuvuden, vilka, när temperaturen i lokalen uppgick till visst gradtal, trädde i funktion. I paketeringsavdelningen skedde vattenbegjutningen från ett sprinklernät i taket. I — — — silon däremot hade ledningarna placerats å transportanläggningarnas stativ på ett sådant sätt, att sprinklerhuvuden placerats mellan varje — — — lager för att snabbast möjligt kunna med maximal effekt släcka uppkommande brand. Dessutom hade i taket placerats ett rörnät med sprinkler för att kunna släcka brand i det översta — — — lagret.

Den maskinutrustning, för vilken sprinkleranläggningarna utgjorde ett skydd, behandlades i avskrivningshänseende enligt bestämmelserna i punkterna 3 och 4 av anvisningarna till 29 § kom-

munalskattelagen. Enligt bolagets mening måste anläggningarna anses utgöra tillbehör till dessa maskiner och anläggningskostnaderna förty få avskrivs efter samma grunder.

Bolaget hemställde om förhandsbesked av innebörd, att de nya sprinkleranläggningarna måtte i beskattningshänseende hänföras till maskiner och förty avdrag för värdeminskning å anskaffningskostnaderna för dessa anläggningar medgivas enligt för maskiner och inventarier gällande bestämmelser.

Riksskattenämnden, som fann förhandsbesked i frågan vara av vikt för enhetlig lagtolkning och rättstillämpning, meddelade den 11 mars 1965 följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att ifrågasvarande sprinkleranläggningar i sin helhet äro att hänföra till fastighet. Riksskattenämnden finner vidare att — såvitt visats — fråga icke är om sådana fasta maskiner och andra till byggnad hörande inventarier, för vilka enligt punkt 5 av anvisningarna till 10 § kommunalskattelagen särskilt maskinvärde bör redovisas vid fastighetstaxeringen. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att sökandebolaget icke är berättigat att vid inkomsttaxeringen åtnjuta avdrag för värdeminskning å sprinkleranläggningarna enligt reglerna i punkterna 3 och 4 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen.

Tre ledamöter voro skiljaktiga och anförde:

Sprinklerrörnätet har ett så starkt samband med maskinernas funktion, att även sprinkleranläggningen måste anses direkt tjäna industriellt ändamål.

Vi dela majoritetens uppfattning att av sprinkleranläggningen vattenreservoar, pumpstation med hydrofor jämte i tak an-

bringade sprinklerrörnät, t. ex. inom paketeringsavdelningen, är att hänföra till fastighet. Däremot anser vi, att Riksskattenämnden bort förklara, att den del av sprinklerrörnätet, som är anbragt på och avsett att såsom punktskydd skydda maskineriet inom — — — silon och andra delar av maskineriet inom företagets anläggningar, skall hänföras till maskinerna såsom tillbehör, då detta nät har sitt väsentliga värde tillsammans med maskinerna och det kan antagas, att ett borttagande av maskinerna måste föranleda att även sprinklersystemet avlägsnas. Denna del av sprinkleranläggningen anser vi därför hänförlig till maskiner.

I besvär hos Regeringsrätten hemställde bolaget i första hand, att sprinkleranläggningen i dess helhet måtte förklaras utgöra tillbehör till de maskiner och andra inventarier, den var avsedd att skydda, och att den således fick avskrivs enligt de för dessa tillgångar gällande bestämmelserna. I andra hand hemställde bolaget, att anläggningen med undantag av vattenreservoaren måtte förklaras utgöra tillbehör till samma tillgångar.

I utslag den 5 oktober 1965 fann Regeringsrätten ej skäl att göra ändring i förhandsbeskedet.

Ett regeringsråd var skiljaktigt och yttrade:

Enär den i — — — silon befintliga, å transportanläggningarnas stativ anbragta delen av sprinkleranläggningen har sådant samband med lagringsmaskineriet, att den måste anses utgöra tillbehör till nämnda maskineri,

prövar jag skäligt såtillvida ändra överklagade förhandsbeskedet, att sökandebolaget förklaras berättigat att vid inkomsttaxeringen åtnjuta avdrag för värdeminskning å kostnaderna för denna del av anläggningen enligt reglerna i punkterna 3 och 4 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen.

5) Fråga om tillämpning av den s. k. kombinerade metoden vid beräkning av värdeminskningsavdrag för byggnader i förvärvskällan rörelse

I en framställning från ett aktiebolag om förhandsbesked anfördes bl. a. följande:

Bolaget, som bedriver fjällhotellrörelse, har hittills bedrivit sin verksamhet i fastigheter av trä. Under det senaste året har anläggningen tillbyggt med en byggnad av sten inrymmande gästrum. Den äldre träanläggningen innehåller förutom gästrum matsal och ekonomilokaler. För denna fastighetsdel är anskaffningsvärdet ur taxerings synpunkt ej utrett varför värdeminskningsavdrag åtnjutits på det taxerade byggnadsvärdet, f. n. 225.000 kronor. Hela fastighetens bokförda värde före utbyggnaden utgör 239.000 kronor. Den nyuppförda stenfastigheten har dragit en anskaffningskostnad av ca 575.000 kronor. Bolaget anholder om förhandsbesked, huruvida det äger åtnjuta värdeminskningsavdrag för den äldre delen på det nuvarande taxerade byggnadsvärdet 225.000 kronor och för den nyare delen på anskaffningskostnaden 575.000 kronor, oavsett vilket taxeringsvärde, som kommer att åsättas fastigheterna. Bolaget har härvid i åtanke departementschefens uttalande år 1951 rörande prop. nr 191 angående beräkning av avskrivningsunderlag för jordbruksfastighet vid övergång till bokföringsmässig redovisning.

Bolaget önskar även erhålla förhandsbesked huruvida det är berättigat att erhålla värdeminskningsavdrag med 3 % av avskrivningsunderlaget för träbyggnaden och 2 % av avskrivningsunderlaget för stenbyggnaden. Bolaget önskar framhålla att den ekonomiska livslängden för fjällhotellanläggningar på senare tid nedgått avsevärt på grund av de alltmera stegrade kraven från gästernas sida på komfort. Denna utveckling torde ännu endast ha påbörjats och måste leda till att övervägande delen av det nuvarande fjällhotellsbeståndet måste ombyggas för att upp-

fylla gästernas krav. Med hänsyn till denna utveckling kan det antagas att nu uppförda eller ombyggda fjällhotells ekonomiska användbarhet inskränker sig till 30 à 40 år innan de är mogna för en total ombyggnad i varje fall vad beträffar byggnadernas innanmäte. Härtill bidrager givetvis även de klimatologiska förhållanden som råder i fjälltrakterna. Det bör även framhållas att användningsområdet för fjällhotellens anläggningar är helt begränsat till hotellbranschen. I någon annan ekonomisk verksamhet torde de ej kunna användas huvudsakligen beroende på anläggningarnas geografiska belägenheter. Bolaget anser att här framförda synpunkter motiverar att avdrag för värdeminskning på byggnaden medges med ovan angivna procenttal. Det må förtjäna nämnas att praxis för värdeminskning av industribyggnader av sten numera synes vara 3 % av avskrivningsunderlaget.

I ärendet inhämtade riksskattenämnden yttranden från taxeringsintendenterna i länen huruvida och i vilken utsträckning vid beräkning av värdeminskningsavdrag för byggnader i förvärvskällan rörelse i respektive län tillämpats den s. k. kombinerade metoden.

Den 22 juni 1965 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Jämlikt punkt 7 första stycket av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen bör avdrag för värdeminskning å byggnad, vilken är avsedd för användning i ägarens rörelse, bestämmas till viss procent av byggnadens värde, olika allt efter den tid byggnaden anses kunna utnyttjas. Jämlikt tredje stycket ovannämnda anvisningspunkt möter ej hinder att, där utredning förebibras rörande anskaffningsvärde som avses i punkt 3 av anvisningarna till nämnda paragraf, beräkna värdeminskningsavdraget enligt avskrivningsplan på sätt i sistnämnda anvisningspunkt angivits. Enligt rådande praxis gäller, att vid

R I: 66

tillämpning av stadgandet i förstnämnda lagrum såsom byggnadsvärde anses dess taxerade byggnadsvärde. I enlighet härmed medges avdrag för avskrivning å byggnad avsedd för användning i ägarens rörelse *antingen* med viss procent av taxerade byggnadsvärdet *eller* enligt avskrivningsplan.

På grund av det anförda besvarar riksskattenämnden nekande den av sökandebolaget framställda frågan huruvida bolaget äger rätt åtnjuta värdeminskningss-avdrag för de äldre byggnaderna å fastigheten beräknat på det vid tidpunkten för ansökningen gällande taxerade byggnadsvärdet samt för nybyggnaden å fastigheten beräknat å dess anskaffningskostnad.

I vad ansökningen avser storleken av de procentsatser, efter vilka värdeminskningss-avdrag må åtnjutas, finner riksskattenämnden — enär den väckta frågan avser avskrivning å redan uppförda byggnader samt sökandebolaget icke visat, att förhandsbesked det oaktat skulle vara av synnerlig vikt för bolaget — skäl avvisa ansökningen i denna del.

6) Fråga om vissa av ett aktiebolag tecknade försäkringar kunde anses som pensionsförsäkringar

I ärende angående framställning om förhandsbesked anförde ett aktiebolag följande:

Bolaget har övervägt att till skydd mot de kostnader och förluster, som skulle drabba bolaget i händelse av vissa befattningshavares sjukdom under längre tid eller fränfalle, teckna vissa försäkringar. Dessa försäkringar skulle ge bolaget ekonomisk kompensation för förlusten av befattningshavarnas kapacitet. Försäkringarna skulle ägas av bolaget, som således även skulle uppbära utfallande belopp. Bolaget vill i anledning härav underställa Riksskattenämndens prövning frågan hu-

ruvida bolaget — i den mån försäkringarna uppfyller kommunalskattelagens villkor för att kunna anses som pensionsförsäkringar — äger verkställa avdrag vid deklarationer för premierna jämlikt 29 § 1 mom. kommunalskattelagen eller, om premien icke skulle kunna betraktas såsom driftkostnad, jämlikt 46 § 2 mom. 2) kommunalskattelagen.

Den 29 april 1965 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner att, enligt grunderna för bestämmelserna i punkt 1 av anvisningarna till 31 § kommunalskattelagen, de i ansökningarna angivna försäkringarna icke kunna i skatterättsligt hänseende anses som pensionsförsäkringar. På grund härav förklarar riksskattenämnden att, om sökandebolaget tecknar dylika försäkringar, bolaget vid inkomsttaxeringen icke äger åtnjuta avdrag för premier för försäkringarna vare sig jämlikt 29 § 1 mom. kommunalskattelagen eller jämlikt 46 § 2 mom. första stycket 2) samma lag.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade bolaget, att Kungl. Maj:t måtte förklara bolaget berättigat till avdrag för premier för ifrågavarande försäkringar jämlikt 29 § 1 mom. kommunalskattelagen eller — om premierna icke skulle betraktas såsom driftkostnader — jämlikt 46 § 2 mom. 2) samma lag.

I utslag den 5 oktober 1965 fann Regeringsrätten, enär de i ansökan angivna försäkringarna icke kunde anses som pensionsförsäkringar, ej skäl göra ändring i det slut förhandsbeskedet innehöll.

7) Periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning?

(Jfr nr 7/1963 p. 12)

I en framställning om förhandsbesked anförde sökanden bl. a.:

R I:67

Jag innehar 230 aktier i Aktiebolaget X. Återstående 170 aktier i bolaget äges av min fader, direktören A, född den 4 juli 1883. Den sistnämnde är vidare ägare till bl. a. fastigheterna tomten nr 4 i — — — och tomten nr 4 i — — —, i vilken senare fastighet bolagets rörelse bedrivs.

Aktiernas nominella värde är 100 kronor per styck och deras deklaraionskurs 1.800 kronor per styck. Fastigheternas taxeringsvärden är 200.000 respektive 3.000.000 kronor. Den förra fastigheten är in-tecknad för 100.000 och den senare för 2.358.000 kronor.

Då jag redan förut är ägare till aktiemajoriteten i bolaget och då ledningen och skötseln av detsamma övergått i mina händer önskar min fader till mig försälja och jag av honom köpa de av honom innehavda 170 aktierna och de båda fastigheterna. Såsom köpeskillingslikvid skulle jag lämna min fader utfästelse om en för honom livsvarig livränta på belopp, vars kapitaliserade värde motsvarar värdet å aktierna enligt deklaraionskursen resp. taxeringsvärdet å fastigheterna.

Sökanden anhöll om förhandsbesked, huruvida de ifrågakomna årliga livränteutbetalningarna utgjorde för honom vid inkomsttaxeringen avdragsgill utgift.

Den 26 februari 1965 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att ifrågakomna utbetalningar utgöra köpeskillning för aktier och fastigheter. Riksskattenämnden finner vidare att enbart den omständighe-

ten, att köpeskillningen betalas i form av en livsvarig livränta till säljaren och sålunda fördelas till betalning under dennes återstående livstid, icke kan föranleda att utbetalningarna skola hänföras till sådant periodiskt understöd eller sådan därmed jämförlig periodisk utbetalning, som avses i 46 § 2 mom. 1) kommunalskattelagen och 4 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt. På grund härav och då annat förhållande av beskaffenhet att medföra avdragsrätt enligt nämnda författningsrum icke åberopats, förklarar riksskattenämnden, att sökanden icke är berättigad till avdrag vid inkomsttaxeringen för sagda utbetalningar.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden ändring.

Regeringsrätten meddelade den 15 september 1965 följande utslag:

Enär, oavsett att livräntan utgör köpeskillning för aktier och fastigheter, de årliga utbetalningarna äro att hänföra till sådana periodiska utbetalningar, som avses i 46 § 2 mom. kommunalskattelagen och 4 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt,

prövar Kungl. Maj:t rättvist att, med ändring av riksskattenämndens förhandsbesked, förklara sökanden berättigad att åtnjuta avdrag för utbetalningarna vid sin inkomsttaxering.

(Stockholm den 5 november 1965)

R I: 68

I

Meddelanden från



Riksskattenämnden

Årg. 14

Nr 7 1965

1) Angående ändring av vissa längdformulär

Riksskattenämnden har beslutat att följande formulär till taxeringslängder skola fr. o. m. 1966 års taxering erhålla ändrad lydelse, nämligen fastighetslängderna 9, 9 ADB¹ och 9 W² samt inkomstlängderna (ytterarken) 13 I A, 13 I B och 13 I C.

Riksskattenämnden har vidare fastställt nytt formulär till fastighetslängd, 9 W ADB, att användas i Nedansiljans och Västerdals fögderier i Kopparbergs län.

2) Nedskrivning å fartygskontrakt vid 1966 års taxering

Riksskattenämnden har den 15 novem-

¹ Avsedd att användas i Stockholms och Östergötlands län utom Norrköpings stad samt, såvitt avser innerområdet, även i Nedansiljans och Västerdals fögderier i Kopparbergs län.

² Avsedd att användas i de delar av Kopparbergs län, för vilka icke föres tryckande register över fastigheter.

ber 1965 beslutat meddela följande *anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna* vid prövning av yrkanden om *avdrag vid 1966 års taxering för nedskrivning av värdet å rättigheter till leverans av fartyg*.

Enligt anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen, punkt 1, må vid beräkning av inkomst av rörelse beträffande värdet å rättigheter till leverans av maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier enligt ej fullgjorda köpekontrakt nedskrivning av värdet därå godkännas endast i den mån den skattskyldige visar, att inköpspriset för tillgångar av samma slag å balansdagen understiger det kontraherade priset, eller det göres sannolikt, att dylikt prisfall kommer att inträffa innan tillgångarna levereras.

Vid 1966 års taxering bör — i den mån motsvarande nedskrivning skett i räkenskaper — vid beräkning av inkomst av rederirörelse avdrag enligt nämnda be-

R I:69

stämmelser för nedskrivning av värdet å rättigheter till leverans av fartyg, *beställda under år 1965*, medgivas med nedan angivna procent av avtalat pris:

om fartyget skall levereras under år 1966, med 10 procent;

om fartyget skall levereras under år 1967 eller senare, med 15 procent.

Beträffande fartyg, *beställda under år 1964 eller tidigare*, har riksskattenämnden i meddelande Ser. I nr 1/1965, punkt 1, meddelat anvisningar till ledning för 1965 års taxering. I den mån avdrag enligt nämnda anvisningar icke utnyttjats vid 1965 års taxering bör — då fråga är om fartyg som skall levereras år 1966 eller senare — avdrag med belopp, som sålunda icke utnyttjats, medgivas vid 1966 års taxering, i den mån motsvarande nedskrivning skett i räkenskaperna för år 1965.

Skulle i visst fall särskilda omständigheter visas föreligga, som böra föranleda att avdrag vid 1966 års taxering medgives enligt andra grunder än ovan angivits, bör i dylikt fall avdrag medgivas i enlighet med vad sålunda blivit visat.

Vid prövning av fråga om avdrag för nedskrivning å fartygskontrakt bör beaktas att — enligt bestämmelserna i 3 § förordningen den 19 februari 1954 (nr 40) om särskild investeringsfond för avyttrat fartyg¹ — skattskyldig, som medgivits avdrag för avsättning till dylik fond, må åtnjuta avdrag för nedskrivning å leveranskontrakt rörande fartyg allenast om och i den mån avdrag för sådan nedskrivning kunnat medgivas med belopp överstigande beloppet av fondavsättningen vid beskattningsårets utgång.

¹ Jfr SFS 1959: 169.

3) Normalbelopp för kalenderåret 1966 för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst (jfr nr 1/1965 p. 2 och nr 1/1964 p. 3 sid. R I: 10)

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 16 november 1965 beslutat att för *kalenderåret 1966* såsom normalbelopp för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst fastställa ett belopp av 66 kronor, därav 29 kronor avse bostad, 33 kronor avse kost och återstående 4 kronor avse telefon, tidningar och dylika småutgifter.

I enlighet härmed — och efter en av praktiska skäl betingad avrundning av kvotdelstalen till hela krontal — skola för tjänsteresor under kalenderåret 1966, då traktamentena uppgå till eller överskrida de angivna beloppen, gälla följande avdragsbelopp:

Förrättningens art	Avdrag medgives med	Avdragets fördelning å delposterna		
		bostad	kost	div. småutgifter
Korttidsförrättning samt första 15 dyggen av varje långtidsförrättning	66	29	33	4
Långtidsförrättning fr. o. m. 16 dygnet ..	40	18	20	2
Endagsförrättning som varat mer än 4 men ej mer än 10 timmar i följd	13	—	13	—
Endagsförrättning som varat mer än 10 timmar i följd	26	—	26	—

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

4) Ändrade regler rörande avdrag för kostnad för resor med bil mellan bostad och arbetsplats, gällande fr. o. m. 1966 års taxering (jfr nr 1/1964 p. 4)

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

I förevarande fråga har riksskattenämnden den 15 november 1965 beslutat att såsom *anvisning till ledning för taxeringsmyndigheterna* göra följande uttalanden.

Såsom skälig kostnad för resor till och från arbetsplats bör vid taxering i regel anses lägsta avgift för tillgängligt allmänt kommunikationsmedel, såsom järnväg, spårväg eller buss.

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

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

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

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

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

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

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

Som skäligt avdrag för bilkostnader bör i ovan avsedda fall i regel anses 2 kronor för körd mil intill 1.000 mil per år och för körsträckor däröver 1 krona 20 öre för mil. Den omständigheten, att den skattskyldige eventuellt använder större bil vid sina ifrågavarande resor och att hans kostnader av sådan anledning äro högre än de angivna beloppen, bör regelmässigt icke medföra, att avdrag medgives med högre belopp än nyss sagts.

Uppbär den skattskyldige ersättning av medåkande bör, där ej särskilda omständigheter till annat föranleda, avdraget för varje medåkande minskas med en fjärdedel av det belopp för mil, varmed avdrag eljest skolat medgivas. Minskningen bör dock högst uppgå till ett belopp motsva-

R I:71

rande den ersättning som sammanlagt uppburits.

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

Riksskattenämndens nu gjorda uttalanden hava icke avseende å frågan om avdrag för resekostnader, varom förmåles i punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen. De gälla sålunda icke beträffande handelsresande och jämförliga yrkeskategorier, ej heller eljest i fråga om avdrag för egentliga tjänsteresor företagna med bil.

5) Ändrade regler för värdering av förmån av fri bil vid inkomst av tjänst

(jfr nr 1/1964 p. 5)

Riksskattenämnden har den 9 november 1960 och den 27 november 1963 meddelat anvisningar angående det värde, till vilket förmånen av fri bil vid inkomst av tjänst bör upptagas. Till grund för anvisningarna lågo vissa för ändamålet utarbetade kalkyler, avsedda att visa vad förmånen att disponera bil skulle kostat förmånshavaren därest han själv skulle förskaffat sig förmånen ifråga. I dessa kalkyler hade de s. k. fasta kostnaderna, d. v. s. de kostnader som icke variera med körsträckan, endast medräknats till två tredjedelar av de totala kostnaderna.

Med hänsyn till inträffade förskjutningar i pris- och kostnadsläget och till de erfarenheter angående tillämpningen av anvisningarna, som vunnits vid de senaste årens taxeringar, ha anvisningarna blivit föremål för översyn.

Riksskattenämnden har därefter den 16 november 1965 beslutat att, med verkan fr. o. m. 1966 års taxering, meddela följande *anvisning till ledning för taxeringsmyndigheterna* i fråga om beräkning av värdet av förmån av fri bil vid inkomst av tjänst.

Värdet av förmån av fri bil vid inkomst av tjänst bör — med beaktande av vad i det följande sägs — vid inkomsttaxeringen upptagas till det belopp, som i nedanstående tabell angivits för den prisklass och vid den körsträcka varom fråga är.

Tabell

Prisklass (cirkapriser samt exempel på däri ingående bilmärken)	Värde vid årlig körsträcka (privatkörning) av		
	500 mil	1.000 mil	1.500 mil
I 10.000 Volkswagen 1200 och 1300 BMC 1100 SAAB	1.900	2.900	3.500
II 13.000 Opel Rekord Ford Taunus 17 M Volvo PV 544	2.300	3.300	3.900
III 16.000 Volvo Amazon Peugeot 404	2.800	3.900	4.500
IV 20.000 Opel Kapitän och Admiral BMW 1800 Mercedes Benz 190 och 200	3.500	4.600	5.300
V 25.000 Mercedes Benz 220 S och 230 S Ford Mustang	4.400	5.600	6.400
VI 35.000 Jaguar 3,8 S Chrysler Newport	5.300	6.600	7.600

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

Värdena äro emellertid icke tillämpliga ifråga om anställd, som är huvudaktieägare i familjebolag eller liknande eller anhörig till sådan person, därest bilen uppenbarligen anskaffats huvudsakligen för förmånshavarens privata bruk. I sådana fall bör, allt efter bilens användning, hela eller större delen av den arbetsgivarens rörelse påförda bilkostnaden, således även värdeminskningssavdraget (beräknat enligt planelig avskrivning), tagas till beskattning hos förmånshavaren såsom bilförmånsvärde; dock bör nu angivna regel i intet fall leda till att bilförmånen upptages till *lägre* värde än vad som gäller enligt tabellen.

De i tabellen upptagna värdena äro avsedda som riktvärden och böra sålunda, då anledning därtill föreligger, jämkas uppåt eller nedåt. Anledning till dylik jämkning kan exempelvis föreligga beträffande sådana anställda, som företaga bilresor i tjänsten med övernattning utom bostadsorten i så betydande utsträckning, att de kunna antagas allenast i ringa omfattning utnyttja bilen under fritiden, t.ex. vissa handelsresande och likställda. Jämkning bör emellertid som regel icke ske endast på basis av mera allmänt hållna uttalanden av förmånshavaren, som denne icke förmått göra sannolika.

Om den årliga körsträckan för privatkörning över- eller understiger i tabellen angivna körsträckor, bör förmånsvärdet i motsvarande mån justeras. Värdet bör dock icke upptagas *lägre* än i tabellen angivet värdebelopp för 500 mils körning, där ej särskilda skäl till annat föranleda. Därest bilen användes för körning mellan bostad och arbetsplats, bör även sådan körning betraktas som privat körning och alltså medräknas vid bestämmandet av bilförmånens värde. Avdrag för dylika re-

sor erhålles i stället med belopp motsvarande skälig kostnad härför (i regel 2 kronor per mil i sådana fall, då avdrag för bilkostnad överhuvud medges — särskilda anvisningar härom finnas utfärdade och erhållas på begäran gratis). I nu avsedda fall bör den årliga körsträckan för *annan* privatkörning än mellan bostad och arbetsplats icke upptagas *lägre* än till 500 mil, där ej särskilda skäl till annat föranleda.

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

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

I fråga om bilar i prisklasser, som ligga mellan de i tabellen angivna, samt för bilar, vilkas anskaffningsvärde överstiger i tabellen angivna högsta prisklass, bör förmånsvärdet i motsvarande mån justeras.

Om det är uppenbart, att förmånshavaren disponerar en väsentligt större och dyrare bil än han med hänsyn till sitt inkomstläge och sina förhållanden i övrigt skulle hållit sig med, därest han själv skulle stått för kostnaderna för densam-

ma, bör förmånsvärdet beräknas efter bil i lägre prisklass.

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

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

6) Angående den kapitaliseringsprocent, som vid 1966 års taxering bör tillämpas vid värdering av icke börsnoterade aktier vid beräkning av skattepliktig förmögenhet

Riksskattenämnden — som den 4 november 1964 beslutat att nämndens den 27 november 1963 (Meddelanden från Riksskattenämnden Ser. I nr 1/1964 p. 6) meddelade anvisning angående den kapitaliseringsprocent, som vid 1964 års taxering borde tillämpas vid värdering av icke börsnoterade aktier vid beräkning av skattepliktig förmögenhet skulle gälla även vid 1965 års taxering — har vid sammanträde den 16 november 1965 beslutat uttala, att vad nämnden i sagda an-

visning förordad bör tillämpas jämväl vid 1966 års taxering.

7) Uppgifter å effektiv förräntning å aktier i börsnoterade aktiebolag m. fl. till ledning för aktievärdering vid 1966 års taxering

Riksskattenämnden har den 16 november 1965 beslutat att till förste taxeringsintendenterna överlämna en genom nämndens försorg utarbetad förteckning, utvisande den effektiva förräntningen å aktier i vissa börsnoterade bolag och bolag noterade å den s. k. fria listan. Förteckningen är avsedd att tjäna till ledning för värdering av icke börsnoterade aktier av ifrågavarande slag vid 1966 års taxering. Förräntningen är — i enlighet med den princip som tillämpats vid utarbetande av motsvarande förteckningar för tidigare år — i regel beräknad med hänsyn till den år 1965 beslutade utdelningen å stamaktier. I förteckningen angivna procenttal utgöra medeltalet av den effektiva förräntningen i förhållande till köpkurserna per den 1 september och 1 oktober 1965.

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

Malmbrytning, järn- och stålverk,	
metallverk	3,8 %
Järn- och stålmanufaktur, mekaniska verkstäder	3,4 %
Trä- och cellulosaindustri	3,5 %
Pappersbruk och grafisk industri	4,0 %
Livsmedelsindustri	4,3 %
Textilindustri	4,5 %
Kemisk-teknisk industri	3,2 %
Varuhandel	1,9 %
Rederier	5,7 %
Fastighetsbolag	1,8 %
Holdingbolag	2,7 %

(Stockholm den 6 december 1965)

I

Meddelanden från



Riksskattenämnden

Ärg. 14

Nr 8 1965

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

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

För ifrågavarande ändamål har riksskattenämnden med verkan från och med den 25 november 1965 fastställt de värden å djur och inventarier, som angivas i efterföljande förteckning. De däri upptagna värdena motsvara 80 procent av genomsnittspriserna under tiden den 1 oktober 1964—den 30 september 1965.

Beträffande tillämpningen av värdena gäller följande

a) för skattskyldig, som övergår till bokföringsmässig redovisning.

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

R I: 75

å olika slag av djur understiga motsvarande genomsnittspriser å dessa djurslag.

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

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

25 procent. — Beträffande sådana djur, exempelvis dyrbarare avelsdjur, som icke upptagas i förteckningen, bestämmas värdet till allmänna saluvärdet, reducerat med 20 procent.

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

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

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

någon av dem bereda obehörig förmån i beskattningsavseende, anskaffningsvärdet skall i skälig mån jämkas. Jämkning bör sålunda ske t. ex. om den skattskyldige i sådant syfte, som nyss sagts, i betydande utsträckning köpt inventarier i andra hand.

b) för skattskyldig, som redan tillämpar bokföringsmässig redovisning.

Nedan upptagna värden å djur skola — i enlighet med bestämmelserna i punkt 1 tolfte stycket av anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen — ligga till grund för värdesättningen av djur vid *utgången* av beskattningsår, för vilket taxering sker år 1966. (Om räkenskapsåret gått till ända före den 25 november 1965 tillämpas dock de av riksskattenämnden tidigare fastställda, i meddelande nr 6/1964 upptagna värdena å djur.) De nedan upptagna värdena å djur skola i vissa fall tillämpas även med avseende å 1967 års

taxering, nämligen då räkenskapsåret går till ända före den dag (hösten 1966), per vilken riksskattenämnden fastställer nya värden med ledning av genomsnittspriserna under tiden den 1 oktober 1965—30 september 1966.

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

VÄRDEN Å DJUR

(värdena avse kastningssjukefria och reaktionsfria djur)

<i>Hästar</i>				Föl	25 %
Draghästar				Ett-åringar	45 %
<i>Levande vikt, kg</i>	<i>4—7 år, kr</i>	<i>över 15 år, kr</i>		Två-åringar	70 %
550	1920—2080	1070		Tre-åringar	90 %
650	2000—2160	1260			
750	2080—2240	1460			

<i>Svin</i>			
Smågrisar	< 2 mån.	55— 80 kr	
Gödsvin	2—4 »	70— 95 »	
»	4—6 »	145—170 »	
»	> 6 »	240—275 »	
» per kg levande vikt		2: 50 »	

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

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

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

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

Värdet å *höns* upptages till 1: 90 à 3: 10 kr per styck.

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

	Levande vikt, kg	Avkastning per ko och år, kg 4 %-ig mjölk				
		2.000	3.000	4.000	5.000	6.000
Yngre kor (upp till 7 år)	300	900	1.080	1.240	1.420	1.600
	400	1.120	1.260	1.420	1.560	1.700
	500	1.330	1.450	1.570	1.700	1.830
	600	1.570	1.650	1.740	1.830	1.920
Äldre kor (över 7 år)	300	750	940	1.120	1.310	1.500
	400	1.010	1.160	1.320	1.490	1.660
	500	1.250	1.380	1.510	1.640	1.770
	600	1.510	1.600	1.710	1.810	1.910

Ungnöt	Aldersklass	Värde i % av
		medelvärde å yngre kor
Kvigor	> 2½ år	100
	2—2½ »	90
	1½—2 »	75
	1—1½ »	60
	9—12 mån.	45
	6—9 »	35
Kviggälvar	4—6 »	25
	2—4 »	17
	< 2 »	10

VÄRDEN Å LANTBRUKSINVENTARIER

(I nedanstående värden har allmän varuskatt inräknats)

I. Lantbrukstraktorer

Fabrikat och modell	Max. eff. på kraftuttag hk (DIN)	Bränsle	I standardutrustningen ingår bl. a. följande ¹	Värde kronor
1	2	3	4	5
Bolinder-Munktel/Volvo:				
BMV 320 Buster	37	diesel	a c e f g (k)	11.920
BMV 400 Buster	43	»	a c e f g (k) g (d)	12.880
BMV 350 Boxer	55	»	a c e f g (o)	18.000
BMV 470 Bison	72	»	a c e f g (k)	24.160
David Brown:				
DB 850 Impl. Stand.	33	»	a b c e f g (k)	11.600
DB 880 Impl. Livedrive	42	»	a b c e f g (o)	13.120
DB 990 Impl. Livedrive	49	»	a b c e f g (o)	14.880
Ford:				
Ekonomi Dexta	35	»	a b c e f g (k)	10.000
Nya Super Dexta Std.	42	»	a b c e f g (k)	11.920
Nya Super Major Spec.	55	»	a b c d e f g (k)	15.280

¹ Standardutrustning:
a = skyddsram
b = ställbar framaxel
c = styrbromsar
d = belastningsvikter
e = hydraulisk lyft

f = anordn. f. viktörför. fr. redskap t. traktor
g (k) = kraftuttag, kopplingsberoende
g (o) = » , oberoende
g (d) = » , drivhjulsberoende

R I: 78

1	2	3	4	5
John Deere				
3020	82	diesel	a b c e f g (o)	32.240
Massey-Ferguson:				
MF 30 Std.	29	»	a b c e f g (k)	9.520
MF 35 Spec.	40	»	a b c e f g (o) g (d)	12.480
MF 65	53	»	a b c e f g (o) g (d)	16.000
MF 90, MP	70	»	a b c e f g (o) g (d)	28.160
Mc Cormick International:				
B-275 Standard	31	»	a b c d e f g (k)	11.360
B-414	36	»	a b c d e f g (o)	13.360
B-614	56	»	a b c d e f g (o)	21.760
Nuffield:				
342	38	»	a b c e f g (k)	12.240
460	57	»	a b c g (k)	13.360

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

Värden för vissa utrustningsdetaljer till traktorer:

	Värde kr		Värde kr
Hydraulisk lyft	1.280-1.760	Draganordning	
Kraftuttag		lantbruksdrag	160
frontmonterat	180	armédragkrok	320- 380
kopplingsberoende	240- 320	industridragkrok	120- 220
oberoende	520- 720	livab-drag	640
drivhjulsberoende, merkostnad ..	140	hitchkrok	160- 440
Remskiva	300- 520	Belastningskoppling	160
Hydraulisk hjälpstyrning	660- 960	Hjul m. däck, spec.dim., pristillägg	80- 520
Urustning f. fjärrmanövrering f.		Slirskydd	160- 480
bogser. redskap	320	Kedjor, per par	
Vakuumbroms med pump	560	Standard	120- 160
Handreglagesats	160	Special	200- 480
Tryckluftsbroms	1.020	Halvbandsutrustning, monterad	
Manöverventil, enkelverkande ...	160	jordbruks- och snöband, lätt typ	2.400-2.880
dubbelverkande ...	280	skogsband, lätt typ	2.720-3.200
Manövercylinder	400	jordbruks- o. snöband, vanlig typ	3.920-4.160
Ställbar framaxel	160	skogsband, vanlig typ	4.400-4.800
Skyddsram	480- 800	Stänkskärm av plåt, fram	60- 100
Skyddshytt	400-1.680	bak	160- 200
Hyttkompletteringssats	480- 880	Belastningsvikter	
Traktorsits, spec. mod., merkostnad	240	fram 2 st.	100- 120
Värmeaggregat för traktorhytter ..	160- 220	bak 4 »	220- 300
Defrosteranläggning	180	Belastningsbrygga och frontskydd .	140
Mätare (varv- och timräknare) ...	80- 120	Gnistsläckare	80
		Motorvärmare	80- 240
		Traktorpump "Alreco" med slangar	520
		Domkraft	80- 100

R I : 79

II. Redskap för jordbearbetning

	Värde kr		Värde kr
<i>Plogar:</i>		<i>Tunga harvar med fjädrande pinnar:</i>	
Buren traktorplog		Sladdfjäderharv	
lätt, enskärig 14—16"	720	bogserad, lätt 7—15 pinnar	180— 300
tvåskärig 11—14"	1.080	14—33 »	320— 800
vanlig, enskärig 14—18"	760	tung 17—45 »	400—1.080
tvåskärig 12—16"	1.200	hydr. buren, 2 axlar 13—26 »	440— 800
treskärig 12—16"	2.000	3 » 15—30 »	520— 960
tung, tvåskärig 12—14"	1.920		
Bogserad traktorplog		Kulturharv	
vanlig, tvåskärig 12—14"	2.880	bogserad 33—66 pinnar	1.320—2.240
tung, tvåskärig 12"	3.040	hydr. buren 17—42 »	600—1.360
treskärig 12—14" fjärr-			
manövrerad	3.600	<i>Tunga harvar med stela pinnar:</i>	
fyrskärig 14" fjärr-		Krokpinnharv	
manövrerad	4.880	bogserad,	
		medeltung 40—120 pinnar	280—1.040
Tallriksplog för traktor		tung 30— 75 »	340—1.300
buren 2 tallrikar 26"	1.440	hydr. buren,	
3 » 26"	1.760	medeltung 40— 80 »	500—1.000
bogserad 3 » 26"	3.200	tung 40— 60 »	580—1.160
4 » 26"	3.680	tillsatsharv	80
Tallriksredskap för traktor		<i>Kultivatorer (djupharvar):</i>	
bogserad 14—26 tallrikar 26" ...	2.880—4.560	Kultivator, buren	
Extra tillbehör för traktorplog:		fjädrande pinnar 14—35 pinnar ..	600—1.600
sidoplöjningsbom	360	för tillsatsharv	240— 320
tandemdrag	560		
		Kultivator-harv, buren	
<i>Lättharvar:</i>		med stödhjul 4-radig 19—35 pinn.	1.080—1.600
Sicksackharv		utan » 4- » 19—27 »	800— 960
lätt modell 40—200 pinnar	120— 680	med » 3- » 17—23 »	840—1.080
tung » 40—160 »	180— 800	utan » 3- » 17—23 »	660— 880
Långfingerharv, hydr. buren			
med stödhjul 60 pinnar 1 sekt. ...	600	<i>Rullharvar:</i>	
80 » 3 » ..	760	Tallriksharv	
90 » 6 » ..	1.280	buren 24—28 tallrikar 18"....	2.000—2.240
120 » 8 » ..	1.560	bogserad 24—40 » 18"....	1.840—2.400
utan stödhjul 60 » 1 » ..	420	Spadrullharv, buren 48 knivar	960
80 » 3 » ..	600	Rotorkultivator, buren	
Nätharv		kraftuttagsdriven 30—54 knivar .	2.880—4.240
trubbiga tänder 77—224 st.	160— 420		
mejselformade » 77—224 »	220— 600	<i>Sladdar och vältar:</i>	
trubb.-mejself. » 110—220 »	280— 560	Cambridgevält	
Myllningsharv		1 sekt. 19— 47 ringar	320— 720
bogserad 40—200 pinnar	100— 620	3 » 57—141 »	960—2.400
		Kuggvält	
		3 sekt. 30 ringar	1.840

	Värde kr		Värde kr
<i>Hack- och kupredskap:</i>		Kupredskap	
Traktorhacka		buren 2—4 rader	280- 640
buren knivbalk 5—7 rader	1.440-1.680	Tallrikskupare	
3-delad balk 6—9 »	2.160-2.640	buren 2—4 rader	920-1.760
bogserad 5—9 »	1.520-3.200	Extra tillbehör för harvar	
tillägg för		och hackor:	
individuell radlyft	440	belastningslåda	80- 160
självrensande UNIK-skaft ...	60- 80	harvlyft	100- 200
uttunnare per st.	80	dragbom	80- 240
Fronthacka 6—9 rader	1.520-2.560	» med gummihjulsutrustn.	320- 480
Hästhacka 2—4 rader	560- 880	centrumdrag för hydraulisk lyft .	200- 360
		upphängningsanordning	240

III. Maskiner för sådd och sättning

Radsåmaskin för traktor		Maskin för enkornssådd 4-9 rader	
buren 17 raka billar	1.720	markdriven	2.400-5.440
17 dubbla skivbillar	2.360	Uttunnare, aggregat t. hacka, per rad	280
bogserad 21-33 släpbillar	2.560-4.800		
17-21 skivbillar	3.200-4.000	Potatissättare	
extra tillbehör:		för traktor, buren 2—4 rader	800-3.120
spårlockrare efter traktorhjul	80- 160	bogserad 3 »	2.160
arealmätare	160		
frösåapparat	160- 240	Planteringsmaskin, buren	
tillsatsharv	200- 320	för plantor 2—7 rader	1.280-4.240
Frösåmaskin		potatis 2—4 »	1.360-2.400
för handkraft, på kärra	160	potatis och plantor 2—4 »	2.240-3.840

IV. Maskiner och redskap för gödselspridning

<i>För handelsgödsel</i>	arbetsbredd		Kombinationsvagn (stallgödselspr.	
Handelsgödselspridare	mtr		o. självloss. trpt.vagn) lastkapac.	
Bredspridare			3-4 ton	3.360-4.160
för häst 2,0—3,8	740-1.680		Gödselvattenpump exkl. motor	
» traktor			turbinpump, uppfordringshöjd	
buren, tallr.-			3,0—6,0 m	160- 240
utmatning 2,0—2,5	740- 860		Gödselpump m. blandare,	
bogserad, tallr.-			exkl. motor kapac. 1.500—5.000	
utmatning 3,8—4,8	3.320-4.240		l/min.	800-1.760
Rotationsspridare			Gödselvattentunnor med kran och	
behållare 220—450 l	600- 680		bladspridare	
<i>För stallgödsel</i>			600— 800 l	240- 280
Stallgödselspridare för traktor			1.000—3.000 l	320- 720
markdriven 20—25 hl rågat mått	2.480-2.720		Spridarvagn, med pump, rymd	
direktdriven 25—40 » » »	3.600-4.400		3.000-5.000 l	2.560-4.800
lossningsselevator	800-1.200			

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

	Värde kr		Värde kr
Tryckluftsspruta		Fläktspruta för traktor	
ryggburen, rymd 10—18 l	120- 240	rymd 75 l puder, utan pump	2.320
Spruta för kontinuerlig handpump-		» 140—900 l vätska, med pump	1.120-5.120
ning ryggburen, rymd 15—23 l	160- 280	Traktordriven spruta, monterad	
tunnspruta med kärra, rymd 65 l	440	på traktorn	
Puderspridare för kontinuerlig		arbetsbredd	
handpumpning		7,5 m, rymd 200—300 l . . .	720-1.040
ryggburen, rymd 8—12 l	160- 200	8 » » 400 l	1.280
Motordriven fläktspruta		8—10 » » 500 l	2.800-3.040
ryggburen, rymd 10—18 l	720- 880	Traktordriven spruta, bogserad	
Motorspruta		arbetsbredd	
handbogserad, rymd 100—150 l . .	1.920-3.040	8 m, rymd 600 l	3.040
självgående, rymd 200 l	4.400	8—10 » » 800 l	3.840-5.600
		10 » » 1.000 l	6.800-8.000

VI. Självgående skördetröskor

Fabrikat och typ	Skärvidd cm	Motor- bränsle	I standardutrustningen ingår bl. a. följande ¹	Värde kronor	
				med säckuttag	med tank
Aktiv					
M 2 S	210	diesel	b c d e f h		24.240
M 80	289	»	a b d e f h		33.520
M 103	300	»	a b d e f h		39.040
	420	»	a b d e f h		40.720
M 140 Armada	540	»	a b d e f h		54.320
BM-Volvo					
ST 257	198	bensin	b d e f h		21.280
		diesel	b d e f h		22.080
S 1000 A	303	»	a b d e f h		38.160
	366	»	a b d e f h		39.040
Claas					
Columbus	210	bensin	a b d e f h		20.640
		diesel	a b d e f h		22.640
Europa	210	»	a b d e h		27.120
Mercur	260	»	a b d e f h		31.440
Matador-Stand.	360	»	a b d e f h		36.240
Matador-Gigant	600	»	a b d e f h		49.280
Dronningborg					
8'	229	»	b d e f g h i		27.520
John Deere					
330	210	»	b d e f h		28.000
430	304	»	a b d e f h		33.680
630	425	»	a b d e f h		45.360
Köla					
Combi	265	»	b d e f g h		27.120
Favorit	300	»	b d e f g h		37.440
Massey-Ferguson					
MF-31	215	bensin	b d e f g h		20.400
MF-87	252	diesel	b d e f h		32.640
MF-400	305	»	a b d e f h		40.640
MF-500	420	»	a b d e f h		47.440

¹ Standardutrustning :

a = steglös cylindervariator
b = » drivhjulsvariator
c = gummiduk
d = hydraulisk manövr. av bord
e = » » » haspel

f = kamhaspel
g = ogräsavskiljare
h = stenficka
i = säckuttag f. avskiljt ogräsfrö

R I:83

Fabrikat och typ	Skärvidd cm	Motor- bränsle	I standardutrustningen ingår bl. a. följande ¹	Värde kronor	
				med säckuttag	med tank
Mc Corm. Intern.					
D 8-61	183	diesel	b d e f g h i		21.840
E 8-41	305	»	b d e f h		34.000
S 8-413	396	»	b d e f h		44.080
Sampo					
657 LP	182	bensin	b d f g h i		16.960
892 LPS	244	diesel	a b d e f h		29.200

VII. Bogserade skördetröskor

Fabrikat och typ	Skärvidd cm	I standardutrustningen ingår bl. a. följande ¹	Värde kronor	
			Utan hjälpmotor	
			med säckuttag	med tank
Aktiv				
M	150	a c	8.160	9.440
JF, MS 5	150	f g h		7.840
BM-Volvo				
BT-45A	152	c d f h	11.440	11.600
BT-66	180	c d f h	13.600	15.040
Claas				
Junior Standard	180	c h	8.960	10.320
Junior Automatic	180	a c d f h	10.320	11.600
Super Automatic	210	a c d f h	13.440	14.400
Dronningborg				
5'	152	c f g h i	10.000	11.600
6'	182	c d f g h i	11.840	13.520
Mc Cormick International				
B-64	183	c d f h		11.440
Saxonia				
5½'	167	c f g h i	10.240	11.760
VETV				
5'	146	c d f h	9.600	10.800

¹ Standardutrustning: Se not föreg. sida.

R I: 84

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

Värden för vissa utrustningsdetaljer till skördetröskor:	Värde kr
Halmhack, buren	1.280-2.240
Halmbuntare, buren	2.240
Halmpress, buren	1.360-3.440
bogserad	3.760-4.000
Pick-up-anordning	1.040-1.840
Hydraulstyrning	1.200
Hydraulisk lyft f. skärbord och haspel	560
Ställbar ogräsavskiljare	640- 880
Säckningsanordning för tanktröska	100- 640
Spannmålstank	1.840
Utrustning för frötröskning	200- 360
Andra rensverk	1.600
Luftsorterare	800
Utväxling till kraftuttag	200
Torpedstråskiljare	80
Roterande stråskiljare	400- 640
Kamhaspel, merkostnad	520- 640
Däck, spec.dim., merpris	640- 960
Slirskydd för däck	240
Styrskydd, spec.dim., merpris	280
Drivhjul, spec.dim.	3.520
Gummiduk	120- 240
Domkraft	80
Belysning	200

VIII. Tröskverk

Enkelrensande, stationärt	375 mm cyl. bredd	1.600
transportab.	375 » » »	2.000
Helrensande, stationärt	375—500 » » »	2.000-2.800
transportab.	375—500 » » »	2.400-4.000
Dubbelrensande, stationärt	500 » » »	3.200
transportab.	500—700 » » »	4.400-5.200
Extra utrustning och tillbehör för tröskverk:		
Bossfläkt, med 10 m rör		680
Returfläkt		400- 480
Självmatare		1.120-1.760
Dammfläkt, med 3 m rör		520- 640
Spännrulle		120
Skruvbroms		320
Säcklyftare		160
Luftgummihjul (i st. f. järnhjul)		480- 640
Utrustning för frötröskning		200
Motorhylla		600
Kilremsdrift		240
Presenning		200- 240
Spannmålsfläkt		320- 480
Domkraft		120
Skoställanordning		200

R I : 85

IX. Övriga maskiner för skörd och rensning

	Värde kr		Värde kr
<i>För höskörd och ensilering:</i>		Pick-up-press	
Traktorslättermaskin		löspress, kapacitet	
för hydr. lyft,		4—6 ton halm/tim.	6.400
monterad bakpå	1.200	hårdpress, kapacitet	
» » , med 1 hjul ..	1.360-1.440	3—5 ton halm/tim.	10.000
bogserad direktdriven	1.440	vagndrag	120
Höluckrare	280	ballastningsbrygga	280
Strängläggningsaggregat	2.960-3.760	Spannmålsvåg 3—12 ton/tim.	400-1.360
Hövändare,		<i>För spannmålsrensning:</i>	
med 6 gafflar, för häst	1.040	Aspiratör med motor 8—40 ton/tim.	1.200-4.000
» 6—8 » , » traktor	1.040-1.120	Sädesrensmaskin	
» 2—6 pinnkors	1.440-3.200	med motor 5—6 ton/tim.	2.000-2.800
Hjulräfsa		<i>För potatis- och rotfruktsskörd:</i>	
för häst 32 pinnar ..	520	Potatisupptagare, kashjulsmaskin	
» traktor, buren 36 » ..	520	för hästar	740
Släpräfsa		» traktor, buren	800-1.120
för häst	200	kastgaller	80
» traktor, buren 12—23 pinnar	360- 600	potatissamlare	280
Skjuträfsa för traktor		Sållmatteupptagare	
för hydr. lyft eller frontlastare ..	560- 640	1-radig, lätt —400 kg	1.600-2.800
med höglyft	960	» , tung 400— »	4.000-4.400
Fingerhjulräfsa	1.280-1.440	2-radig	4.800
Kombinerad sidräfsa och hövändare		Helautomatisk potatisupptagare	
frontmonterad 4—6 tallrikar	1.280-1.600	lätt, —1.000 kg	4.800-6.400
bogserad 6—7 »	2.160-2.320	tung, 1.000— »	9.600-14.400
med pinnsektioner	2.000	Potatissorterare, exkl. motor	
Fälthack		för hand- eller motordrift	360- 440
bogserad, kapac. max. 16 ton/tim.	3.040	motordrift	1.200
18 »	3.600	Potatissorterare, exkl. motor	
25 »	5.600	pålastningselevator och rullbord ..	3.760-4.480
Pick-up-press		Elevator till potatissorterare	
löspress, kapac. 6—14 ton hö/tim.	5.600-7.200	bordssorterare, inkl. såll	640
hårdpress, » 4—15 » »	7.600-14.000	rullbord	1.120
extra utrustning:		Betlossare för traktor,	
vagndrag	160	buren 3-4 radig	960
ballastningsbrygga	280	Betlyftare för traktor,	
Balvagn	960-1.600	buren 3-4 radig	1.120
Gräsklippare	80	Betupptagare m. elevator 1-3-radig	2.160-8.560
Motorgräsklippare	280- 400	Betskördemaskin, bogserad och	
		direktdriven	9.200-19.200
		Betlastare, buren o. direktdriven ..	2.000-3.840
<i>För sädesskörd:</i>			
Självbindare, för traktor			
järnhjul och vinghaspel 5—6' ...	3.200		
direktdriven 5—7' ...	2.800-4.400		

X. Vagnar, kälkar och kärror

	Värde kr		Värde kr
<i>Vagn med gummihjul</i>		4 ton	2.880
<i>Utan broms och utan tipp</i>		4,5 »	3.200
enaxlig med flak		5 »	3.600
lastförmåga 2 ton	1.120	5,5 »	4.000
2,5 »	1.280	6 »	4.400
3 »	1.440	tvåaxlig med flak	
3,5 »	1.560	lastförmåga 2,5 ton	2.000
4 »	1.680	3 »	2.400
tvåaxlig med flak		3,5 »	2.800
lastförmåga 2 ton	1.200	4 »	3.200
2,5 »	1.360	4,5 »	3.600
3 »	1.520	5 »	4.000
3,5 »	1.680	5,5 »	4.400
4 »	1.800	6 »	4.800
4,5 »	1.920	tillägg för:	
5 »	2.080	mekanisk broms	120
<i>Med broms och utan tipp</i>		hydraulisk broms å bakhjulen..	200
vagn med enkelmonterade hjul,		alla hjulen .	480
mek. broms		vakuumbroms å bakhjulen..	360
enaxlig med flak		alla hjulen .	600
lastförmåga 2 ton	1.280	handtipp, hydr.	400
2,5 »	1.400	hydr. 2-vägs tipp	640
3 »	1.520	» 3-vägs »	800
3,5 »	1.680	Kombinationsvagn, självavlastande,	
4 »	1.840	direkt driven	
tvåaxlig med flak		3-4 ton	3.840-4.720
lastförmåga 2 ton	1.280	grönfoderhäck	560
2,5 »	1.440	avlastningsselevator	880
3 »	1.600	Skogsvagn, m. klättrande hjulställ	
3,5 »	1.760	max. last 4-12 ton	3.440-8.960
4 »	1.920	medar, 1 par	1.120-1.680
4,5 »	2.080	Redskapskärra för traktor	320- 480
5 »	2.240	Släpkärra till personbil	360- 800
tillägg för:		Släpsax, för häst	60
hydraulisk broms å bakhjulen..	360	traktor	160- 280
alla hjulen .	600	Släpkälke, för häst	200- 280
vakuumbroms å bakhjulen..	200	traktor	400
alla hjulen .	480	Övriga kälkar, för häst	160- 240
<i>Med tipp</i>		traktor	360
vagn med enkelmonterade hjul,		Källkärra, för häst	360
mek. broms, 1-vägs hydr. tipp		traktor	480
enaxlig med flak		Släprede	160
lastförmåga 2,5 ton	1.760	Massavedsrede	160
3 »	2.160	Hjulrede	280
3,5 »	2.560	Lastbankar, per st.	160

R I: 87

	Värde kr		Värde kr
<i>Kärror:</i>		Säckkärra, stålhjul	80
Skottkärra, gummihjul	100	gummihjul	120
Skyffelkärra	140		
Cykelkärra	120	Fodervagn 2-3 hjulig	
Dragkärra	140	180-500 l	200- 360

XI. Motorer

El-motor, trefas, kompl. m. 10 m kabel		Förgasarmotor	
		2- 2,5 hk	440- 480
helkapslad, mantelkyld, remskiva, utan startapparat	1 - 2 hk 240- 320	3- 5 »	600- 640
	3,5- 5 » 440- 520	6-10 »	880
	8 -10 » 800- 960	Dieselmotor	
	15 -20 » 1.200-1.440	9 hk	2.000
	25 -30 » 1.920-2.240	18 »	3.200
		27 »	5.200
		36 »	6.000

XII. Lastapparater för traktor eller vagn

Frontlastare		betgrep	560-1.600
med automatiskt återg. redskap		lyftgaffel	160- 320
Medelvärde		snöskopa	420- 640
lyftkapac. 400- 800 kg	1.360 (1.040-2.080)	schaktblad	480- 960
900-1.500 »	1.520 (1.200-2.000)	diagonalblad	800
med separat oljepump och hydrauliskt manövrerade redskap		jordplåt	80
Medelvärde		Transportbox för traktor	120
lyftkapac. 600-1.200 kg	4.640 (2.480-6.000)	Timmerkran, monterad till traktorns hydraul	1.280
1.250-2.300 »	4.800 (2.560-7.680)	dragkraft 1.250 kg	
utrustning:		lyftkraft 850 »	
gödselgrep	280- 440	Timmerkran, monterad på traktorvagn	2.160
» och insatsskopa ...	480- 560	med hydraulisk svänganordning..	3.040
grusskopa	280- 440	Vinsch, frontmonterad	800- 960
högrep	560- 920	dragkraft 1.100-2.000 kg	
räfsa	420- 640		

XIII. Inventarier för foderberedning m. m.

Hammarkvarn, utan motor och fläkt		Stationär stråpress, m. 2 knytare	5.200
avverkning spannmål		tillägg för transportanordning ..	960
0,2-0,5 ton/tim.	640-1.200	Rotfruktsskärare och -rivare för handkraft	120
1,0-2,0 »	1.600-2.800	eldrift	120- 320
Gröpkvarn, utan motor		Foderkokare 160-400 l	400- 560
avverkning 0,4-2,0 ton/tim.	800-2.000	Vattenvärmare	
Sädeskross, utan motor		el-uppvärmning	
avverkning 1 ton/tim.	1.200	30-110 l öppet system	320- 560
Foderblandare, utan motor		30-250 l slutet »	400- 800
av galvan. plåt 650-3.900 l	800-2.320	ved-uppvärmning	
Hackelsemaskin, för handdrift ...	120- 160	85-200 l kopparkittel	200- 360
eldrift	640- 800	85-200 l rostfri kittel	240- 400
Stationär hack m. egen fläkt			
kapacitet 6-15 ton grönmassa/tim.	680- 800		

XIV. Inventarier för transport av foder m. m.

	Värde kr		Värde kr
Halmfläkt, lös, utan motor		Skruvtransportör längd 3—12 m	
för rör 300—450 mm	400— 600	diam. 4" med motor	480—1.040
Injektorfläkt, lös, utan motor		utan »	240— 600
för rör 500—600 mm	640—1.040	5" med »	640—1.600
Tillbehör för halmfläkt och		utan »	400—1.000
injektor :		6" med »	800—2.160
rör per m	15— 30	utan »	480—1.280
½-böj 310—600 mm per st	20— 40	påfyllningstratt till 4—6"	160— 200
¾- » 310—600 » » »	20— 25	Säcklastare, utan motor	
munstycke 310—600 » » »	40— 80	med elevatör 3,5—6 m	1.040—1.680
Spannmålsfläkt, lös, utan motor		Säcklyftare (träkonstruktion)	120
för rör 150—225 mm	520— 880	Säckhållare	80
med motor och transportkärra ..	1.080—2.160	Gripklo	280
fläktör	10— 15	Hissvåg	280
½-böj för säd	30— 60	Hissblock (spel)	360
grenrör	120— 200	Silourlastare, fräs, bottenplatta och	
Hö-, halm- och kärvttransportör		motor för 3,6—6,2 m silodiam. .	10.560—12.560
längd 4—10 m	720—1.840	Skruvfoderbord, 9 m, utan motor ..	4.800
för längre transportör, pris per m	120	tillägg för 3 m längre bord	600
transportörvagn	480—1.200		

XV. Inventarier för djurskötsel

Mjölkmaskinsaggregat		Kallbatteri (av järn och plåt)	
med el-motor	640	100—500 kycklingar	160— 640
förbränningsmotor	960	Kallbatteri med automat. utgöds-	
mjölkkningsmaskin,		ling 4 våningar, 6—15 m längd ..	1.600—3.200
spann av aluminium	480	Värprede, löst, 6 fack	40
rostfritt stål	560	Kullhus	240
Mjölkkylare utan elektriskt		Utfodringsmaskin för fjäderfä	
kylaggregat		kapacitet 150—175 kg	1.200—2.720
med el-motor	320	Fodertråg, löst, 2 m	20
utan »	80— 160	Vattentråg, löst, 2 m	40
Diskapparat	120— 240	Svinbur av stål, hopfällbar	200— 240
Klippapparat		Svinvåg	440— 640
vakuüm-drift	140	Foderautomat 30—300 l	120— 400
el-drift	240	Värmelampa	80— 120
Elstängselapparat	160	Pump för betesmark (självbetjä-	
Äggklädningsmaskin		ning)	240
1.500—10.000 ägg	2.000—5.200	Plåttunnor 600—3.000 l	200— 600
Kycklingbatteri (helt av metall)		Trätunnor 500—3.000 l	180— 540
200—1.000 kycklingar	160— 880		

XVI. Inventarier för markanläggningar och vägar

Jordborrmaskin f. hydr. lyft.....	640	Dikningsmaskin,	
Täckdikningsplog		kopplad t. traktor, direkt driven .	9.200—13.600
buren	1.280	Snöplog, för häst	
bogserad	800	med järnbeslag	120— 200
direkt driven	3.040		

R I : 89

	Värde kr		Värde kr
Snöplog, för traktor		Vägsladd, snöplog och schaktblad	
diagonalplog 2 m	640- 880	f. hydr. lyft 200 cm	320
spetsplog 2,2 m	1.120	Väghyvel, kompl. m. kantskär	
Schaktblad, kompl. m. ram		200—240 cm	800- 960
200—240 cm	1.040-1.920	Röjningskrok	480- 560

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

Trädgårdstraktor		Automatisk spannmålsvåg	
Enaxlig traktor med standard-		kapacitet 3—7,5 ton	360- 880
utrustning		Fuktighetsmätare	240
Motor-		Presenning av väv per m ²	6
styrka		plast » »	2
hk		Luftkompressor	
Drivmedel		direkt driven från traktorns	
2— 5 bensin	1.000-3.600	kraftuttag	160
6— 7 bensin, diesel	1.520-5.200	med motor och utjämningsk..	480
8—12 bensin, diesel, fotogen ..	3.600-7.200	» » , helautomatisk	680
Transportvagn, tillägg	400-1.600	Brandsläckningsapparat	
Drivmedelstank 2.000—5.000 l	560- 960	kolsyresnösläckare	100- 140
Slipsten, för motordrift	400	pulverdimpläckare	200- 280
Slip- och smärgelmaskin	480		
Decimalvåg, med vikter	200		

XVIII. Bevattningsanläggningar

Elmotordriven pump, med motor,		Snabbkopplingsrör, varmgalvanise-	
startapparat och sugledning om		rade	
5—6 m		50 mm 150 l/min	6- 8
kapacitet 50— 100 l/min	960	70 » 500— 600 »	9- 12
100— 150 »	1.120	89 » 1.000 »	12- 14
150— 350 »	1.440-2.400	Spridare	
350— 500 »	1.840-2.080	långsam spridare per st	40- 140
500—1.000 »	2.160-3.200	spridare för snabb-bevattning	
Traktordriven pump		per st	160- 480
kapacitet 250—1.500 l/min	2.000-3.360	Invallningsanläggning	
		kompl. med el-motor	
		2— 3 hk 65—100 l/sek	2.400-3.600
		4— 7,5 » 175—225 »	5.200-6.000
		15 » 275—350 »	7.200-8.800

XIX. Specialinventarier för maskin- och byggnadsunderhåll

Skruvstycke	20- 200	Fältässja	80- 200
Städ	40- 80	Järnsvarv	720-1.760
Slipmaskin, för handkraft	80- 120	Träsvarv	1.440-1.760
motordrift, med		Borrmaskin, lös, eldriven	240
motor	320- 360	stativ till bormaskin	100

R I: 90

	Värde kr		Värde kr
Gängmaskin	1.600-2.000	Bandsåg	560-1.200
Fast avbitare	80- 240	Cirkelsåg, enkel klyvsåg	360
Svetsaggregat		Hyvelbänk	160
för eldrift	560-1.200	Hyvelmaskin	600
gas	240- 800	Domkraft	
gastubskärta	160- 240	mekanisk 1 — 4,5 ton	12- 40
behållare	440	hydraulisk 1,5-12,5 »	60- 80
Kompressoraggregat	160- 400	Domkraft med dubbel bromsanord-	
Sprutmålningspistol, rymd 1 lit. ..	60- 80	ning 1,5-10 ton	140- 400
Laddningsaggregat	160	Hylsnyckelsats	80- 200
Likriktare	160	Maskinvårdsanläggning	1.760

XX. Torkar, silor och transportanordningar

Varmluftstorkar

Alt.	Arbetsätt	Rymd hl	Av- verkn. dt/tim.	Nedtorkn. kg vatten per tim.	Uppvärmning	Kronor (omonterad)
a	kontinuerlig + sats	25	10	40	alla bränslen, el	8.400
b	» + »	30	20	80	» » »	11.200
c	sats	75-225	20-60	80-240	» » »	10.800-25.200
d	»	68-140	24-70	24- 70	» » »	8.000-14.000
e	»	70	6-20	24- 80	» »	6.800-12.000
f	»	43-270	9-40	36-160	» » , el	4.800-17.200
g	kontinuerlig	30-140	10-50	40-200	» » »	6.400-22.400
h	säcktork	—	—	40- 80	olja, el	7.600-10.000
i	»	—	—	60	varmluft, olja	9.600-16.000
	Fläkt för planbotten- eller skulttork för 100-750 dt spannmål per sats resp. 11-44 ton hö	480-1.520			Silo för ensilage ¹ tornsilo av trä el. aluminium	
	Varmluftspannor, oljeeldade för varmluftstorkar kapac. 50-150 tkcal/tim.	3.200-6.800			omonterad, per m ³ betong ... » »	25- 40 30- 80
	för kallluftstorkar kapac. 10-40 tkcal/tim.	2.000-3.600			gravsilo av trä	25- 30
	Spannmålssilo (luftningssilo) ¹ av betong omonterad, per m ³	55- 100			betong ... » »	20- 25
	» plywood » »	40- 50			gropsilo av betong » »	15- 60
	Spannmålssilo ¹ tornsilo av betong omonterad, per m ³	30- 60			Silofläkt, exkl. rör kapac. 10-20 ton grönmassa/tim.	2.560-3.840
					Avlastarbord för ensilage-inlägg- ning, exkl. motor 3,4-5,8 m	7.280-8.400

XXI. Vattenpumpar och hydroforer

Vattenpump för eldrift, med motor, ¾-1 hk	280- 320	kolvump	100 l hydrofor	720- 880
Hydroforanläggning, med motor		»	150 l »	800- 960
vattenringpump 300 l hydrofor	640- 720	»	200 l »	800-1.040
» 500 l »	640- 800			
» 750 l »	800- 880			

¹ Såsom framgår av texten sid. R I: 76 ovan avses här icke sådana silor, som äro att hänföra till fasta maskiner (och givetvis ej heller silor som i och för sig äro att anse som byggnader).

XXII. Mekaniska anläggningar i djurstallar

	Värde kr		Värde kr
Spanmjölkingsanläggning, inkl. motor		Elektrisk vattenvärmare	
1 maskin för 4—8 kor	1.200—1.440	öppet system 30— 50 l	320— 360
2 maskiner för 10—20 kor	2.000—2.400	» » 80—110 l	440— 560
extra maskin, aluminium	480	slutet » 30— 60 l	400— 480
» » , rostfri	560	» » 100—250 l	560— 800
Rörmjölkingsanläggning med plaströr, inkl. motor		Utgödslingsanordning	
med 2 st mjölkorgan för 4—12 kor	2.800—3.600	Hel- och halvautomatisk med 15 m ränna och 6 m yttertub, skrapspel 2 hk	
med 3 st mjölkorgan för 20 kor	4.800—5.600	returkätting i taket	2.400
» 3 » » » 30 »	5.600—6.000	» golvkanal	2.400
» 4 » » » 40 »	9.600—10.400	Helautomatisk med 9 m kulvert	
extra mjölkingsorgan	400	18 m yttre linbana med skrapspel 2 hk och kulvertspel 2 hk	
Pumpaggregat, drivet från traktor	320	för 15—30 djur	6.400
Diskapparat	120	» 45—60 »	8.000
Mjölkkylningsanläggning med elektriskt kylaggregat		vid ändrad kulvert eller linlängd,	
mindre typ, med el-motor	560— 720	per m	15
större » , » »	1.360	vid ändrat antal skrapor, per st	55

XXIII. Inventarier för skogsbruket

Motorsåg	Medelvärde	Barkningsmaskin,	
—4 hk	880 (720—1.120)	bärbar motorsågdriven	640
4—6 »	1.080 (760—1.280)	traktorburen kraftutt.driven	4.000
6— »	1.120 (960—1.280)	mobil »	6.560
Röjningssåg, utan motor	560— 600	Skogskultivator	
med »	960—1.520	buren	1.080—1.320
		bogserad, enkel	3.240
		dubbel	6.760
		Cirkelsågklinga, 600—1.000 mm . .	80— 260

XXIV. Inventarier för övrig verksamhet

<i>Markförbättringsredskap:</i>		<i>Betongblandare:</i>	
Kompressor		Stationär, 150 l, utan motor	1.000
hydraulburen 1.500—3.300 l/min.	4.160—5.200	Transportabel, 150 l, utan motor	
Kompressorvagn	5.200—6.960	med gummihjul	1.280
Bergborrmaskin	960—1.280	tillägg för elmotor	440
		» » bensinmotor	640

XXV. Lastbilar, dragbilar och kombivagnar

Märke, modell, typ	Antal hk	Lastför- måga kg	Bränsle	Typ	Värde kr
BMC A 40 stnv	50 SAE	260	bensin	kombi	8.080
Fiat 1500 stnv	80 SAE	320	»	»	11.600
Ford 17 M Super stnv	78 SAE	520	»	»	10.640
TT-1250 skåp	60 SAE	710	»	skåp	10.480
Land-Rover 88 stnv.	77 SAE	720	»	»	16.000
Opel Caravan stnv	67 SAE	480	»	kombi	10.400
300-42	79 SAE	1.920	»	hytt	12.400
Saab herrgårdsvagn	44 SAE	510	»	kombi	9.600
Scania-Vabis					
L 5638 130	140 SMMT	6.500	diesel	hytt	35.600
Volkswagen					
233 Kombi	34 DIN	830	bensin	skåp	9.040
Volvo					
P 210 Duett	75 SAE	550	»	kombi	10.480
Amazon hrgv	75 SAE	500	»	»	13.520
L 43512	65 SMMT	4.500	diesel	hytt	21.280
L 46505	95 SMMT	6.500	»	»	25.840
L 420011	120 DIN	2.800	bensin	»	17.440

(Stockholm den 8 december 1965)

R I: 93

Sakregister till Meddelanden från Riksskattenämnden

ser. I år 1965

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

- Aktiebolag*, försäkringar tecknade av, fråga om pensionsförsäkringar eller ej 6:6
Aktier, effektiv förräntning å börsnoterade, 1965 års taxering 1:5
— d:o, 1966 års taxering 7:7
— kapitaliseringsprocenten vid värdering av icke börsnoterade, 1965 års taxering 1:4
— d:o, 1966 års taxering 7:6
— livförsäkringsbolags försäljning av, fråga om realisationsvinstbeskattning eller intäkt av livförsäkringsrörelse 4:3
— i Skånska Cementgjuteriet A/B, inköpsrättens värde för aktieägarna i A/B Iföverken 2:2
— i A/B Stockholms Bryggerier, överlåtelse av till Pripp-Bryggerierna A/B 1:3
— terminsaffärer, m. m., fråga om realisationsvinstbeskattning eller ej 5:5
— tids- och vinstberäkning vid försäljning av, som förvärvats enligt optionsavtal 5:4
— s. k. units förvärvade genom aktieteckning resp. köp, fråga om anskaffningsvärdet vid försäljning 2:7
— uttag från handelsbolag av, fråga om realisationsvinstgrundande fång samt om anskaffningsvärdet 1:10
— i Yngeredsfors Kraft A/B, överlåtelse av till A/B Papyrus 2:3
Anläggningar för distribution av vatten och värme, värdeminskning å 6:3
— d:o sprinkleranläggningar 6:4
Avskrivning å oljelagringsanläggningar, 1958 års förordning 3:5
— å vissa statliga tilläggsån 4:2
Bidrag till markkartering, fråga om avdrag för 1:9
Bilförmån, värdering av vid inkomst av tjänst (ändrade regler fr. o. m. 1966 års taxering) 7:5
Bilresor mellan bostad och arbetsplats, avdrag för (ändrade regler fr. o. m. 1966 års taxering) 7:4
Bilskadekonton, individuella, inbetalningar till av åkerägare, fråga om avdrag 6:1
Byggnadsrörelse, fråga huruvida fastighet utgjorde omsättningstillgång 2:6
Djur och inventarier, värden å, vid bokföringsmässig redovisning 8
Ekonomisk förening, kooperativ eller ej? 3:4
Engångersättning, frikraftleveranser för all framtid, fråga om skattepliktig intäkt även som rätt till avdrag för den tilltänkta reserveringen å samma belopp 1:7
Farled, kostnad för 5:2
Fartygskontrakt, nedskrivning å, vid 1965 års taxering 1:1
— d:o vid 1966 års taxering 7:2
Fastighet, byggnader i förvärvskällan rörelse, värdeminskningssavdrag enligt den s. k. kombinerade metoden, fråga om 6:5
— flerfamiljshus, avskrivning å vissa statliga tilläggsån, fråga om skattskyldighet 4:2
— förvärvad genom köp eller gåva? Fråga i samband med avyttring 5:3
— omsättningstillgång i byggnadsrörelse, fråga om 2:6
— sprinkleranläggningar, värdeminskning å 6:4
Flerfamiljshus, se *Fastighet*
Formulär för taxerings- och debiteringsarbetet 2:1, 3:1, 7:1
Frikraftleveranser för all framtid, engångersättning för 1:7
Företagareföreningars lager av lånefordringar, värdering av 2:4
Försäkringspremier, aktiebolags, fråga om pensionsförsäkringar eller ej 6:6
Grusfyndighet, försäljning, utarrendering eller exploatering av, vissa frågor vid 2:5
Handelsbolag, uttag av aktier från, fråga om realisationsvinstgrundande fång; tillika om anskaffningsvärdet 1:10
Iföverken A/B, se *Aktier*
Investeringsavdrag, särskilt, ang. tillämpningen av 1964 års förordning i vissa fall 2:8, 4:5, 5:6
Ishockeybana för personalen, fråga om avdrag i rörelse 1:8

RM I:95

- Jordbruksfastighet*, grusfyndighet, försäljning, utarrendering eller exploatering av, vissa frågor vid 2:5
 — realisation eller löpande försäljning av kreatur 3:2, 4:1, 5:1
 — värden å djur och inventarier vid bokföringsmässig redovisning 8
Jordstyckningsrörelse eller ej, fråga om 3:3, 6:2
Julkort, distribution av, fråga om skattepliktig inkomst i visst fall 1:6
- Levnadskostnader*, ökade, normalbelopp för, vid tjänsteresa i enskild tjänst för kalenderåret 1965 1:2
 — d:o för kalenderåret 1966 7:3
Livförsäkringsbolag, försäljning av aktier, fråga om realisationsvinstbeskattning eller intäkt av livförsäkringsrörelse 4:3
Livränta, livsvarig, till svårt handikappat barn, fråga om avdrag för 4:4
Lånefordringar, företagareföreningars lager av, värdering av 2:4
Löpande försäljning eller realisation av jordbruksinventarier, se *Jordbruksfastighet*
- Markkartering*, bidrag till, fråga om avdrag för 1:9
- Nedskrivning* å fartygskontrakt 1:1, 7:2
Normalbelopp för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst för kalenderåret 1965 1:2
 — d:o för kalenderåret 1966 7:3
- Oljelagringsanläggningar*, tillämpning av 1958 års förordning om avskrivning samt huruvida vissa avgifter i samband därmed voro avdragsgilla 3:5
- Papyrus A/B* se *Aktier*
Pensionsförsäkring eller ej, fråga om för aktiebolag 6:6
Periodiskt understöd eller jämförlig periodisk utbetalning, fråga om (köpeskilling i form av livsvarig livränta) 6:7
Pripp-Bryggerierna A/B, se *Aktier*
- Realisation* eller löpande försäljning av jordbruksinventarier, se *Jordbruksfastighet*
Realisationsvinst, bestämmelserna om, fråga om tillämpning av vid terminsaffärer, m. m. 5:5
 — eller intäkt av livförsäkringsrörelse, fråga om vid försäljning av aktier 4:3
 — tidsberäkning 5:4
 — vinstberäkning 1:10, 2:7, 5:4
Realisationsvinstgrundande fång eller ej 1:10, 5:3
Resekostnader, ang. avdrag för bilresor mellan bostad och arbetsplats (ändrade regler fr. o. m. 1966 års taxering 7:4
Rörelse, byggnader i, värdeminskningssavdrag enligt den s. k. kombinerade metoden, fråga om 6:5
 — ishockeybana inomhus, fråga om avdrag 1:8
 — julkort, distribution av, fråga om yrkesmässig försäljning 1:6
 — oljelagringsanläggningar, vissa avgifter för, fråga om avdrag 3:5
- Skånska Cementgjuteriet A/B*, se *Aktier*
Sprinkleranläggningar, värdeminskning å 6:4
Stockholms Bryggerier A/B, se *Aktier*
- Varulager*, företagareföreningars lager av lånefordringar, värdering av 2:4
Vattendistribution, se *Anläggningar*
Värdeminskningssavdrag, anläggningar för distribution av vatten och värme 6:3
 — byggnader i förvärvskällan rörelse, fråga om tillämpning av den s. k. kombinerade metoden 6:5
 — sprinkleranläggningar 6:4
Värmedistribution, se *Anläggningar*
- Yngeredsfors Kraft A/B* se *Aktier*
- Akeriägare*, inbetalningar till individuella bilskadekonton, fråga om avdrag 6:1

II

Meddelanden från

Riksskattenämnden



Arg. 6 *Ang. den allmänna varuskatten* Nr 1 1965

1) Angående skattskyldighet

A. I en till riksskattenämnden inkommen ansökan hade aktiebolaget A anhållit att nämnden i förhandsbesked måtte förklara sökandebolaget icke vara skyldigt erlägga allmän varuskatt för försäljning av varor till aktiebolaget X enligt det system som framginge av vid ansökningshandlingarna.

I en till ansökningshandlingarna hörande promemoria hade anförts bl. a. följande:

Beträffande arten av den verksamhet X bedriver och de av X använda arbetsmetoderna får vi meddela följande.

Föremålet för bolagets verksamhet är enligt bolagsordningen, att "idka köp, försäljning och uthyrning av maskiner och annan liknande utrustning, avsedd för stadigvarande bruk, samt bedriva annan därmed förenlig rörelse".

X arbetar på och — i den mån verksamheten ännu icke påbörjats — avser att arbeta på i huvudsak följande sätt.

Först träffas mellan X och en leverantör av maskiner eller annan dylik utrustning ett avtal, enligt vilket X förbinder sig att från leverantören inköpa och leverantören att till X försälja vissa varor. Varorna inköpes av X i fast räkning, dock med skyldighet för leverantören att under vissa i avtalet närmare angivna förutsättningar återköpa varorna. Sedan avtal mellan X och leverantör sålunda träffats, tillställer X leverantören formulär till avtal angående uthyrning eller angående försäljning på avbetalning med äganderättsförbehåll. I avtalsformulären är såsom uthyrare respektive säljare angiven X. Ansökan om förhyrning respektive köp upptages därefter genom leverantörens försorg, med användande av nyssnämnda formulär, genom dennes agenter eller på annat sätt. Sedan upptagen ansökan kommit X tillhanda, prövas den ur kreditsynpunkt och — därest hyresmannen respektive avbetalningsköparen befinnes kreditvärdig — undertecknas avtalsformuläret jämväl av X, varigenom avtal om uthyrning respektive avbetalningsköp blivit träffat. X inköper därefter från leverantören de varor, varom fråga är, och leverans sker direkt från leve-

R II: 1

rantören till hyresmannen respektive avbetalningsköparen.

För fullständighetens skull kan tilläggas, att initiativ till förhyrning av viss bestämd vara stundom kan tagas av person, som har behov av varan i fråga. Denne vänder sig då direkt till X med begäran att få hyra varan, vilken X därefter inköper efter sedvanlig kreditprövning.

Underlåter hyresman eller avbetalningsköpare att fullgöra sina förpliktelser enligt kontraktet och X därigenom blir berättigad att återtaga den uthyrda eller försålda varan, kan X vanligtvis välja mellan att sälja varan tillbaka till leverantören till ett på förhand bestämt pris, att själv försälja maskinen på marknaden eller att hyra ut varan till annan hyresman.

Vid utgången av den i hyresavtal angivna hyrestiden skall varan återlämnas till X, som därefter har möjlighet att förfara med varan på sätt angivits i nästföregående stycke.

X bedriver sin verksamhet i kommission för aktiebolaget Y varom särskilt kommissionsavtal träffats. Anledningen till denna konstruktion är, att man därigenom underlättar finansieringen av verksamheten, främst med avseende på den denuntiation, som måste äga rum vid rebelåning av tecknade hyres- och avbetalningskontrakt.

Beträffande X:s verksamhet kan också nämnas, att i planläggningen jämväl ingår direkta försäljningar till konsumenter mot kontant betalning eller med korta kredittider utan äganderättsförbehåll beträffande den försålda varan.

Såsom framgår av det föregående bedriver X blandad verksamhet på det sättet att inköpta varor kan ifrågakomma till såväl försäljning som uthyrning. Ursprungligen uthyrda varor kan i sin tur komma att försälas till vederbörande hyresman.

Riksskattenämnden meddelade den 18 december 1964 följande förhandsbesked: Riksskattenämnden förklarar att, om på sätt i ansökningshandlingarna angivits sökandebolaget tillhandahåller skatteplik-

tiga varor till köpare som i sin tur yrkesmässigt både uthyr och försäljer dessa varor, skattskyldighet till allmän varuskatt icke åvilar sökandebolaget för sådant tillhandahållande.

B. I en till riksskattenämnden inkommen förfrågan hade aktiebolaget B anhållit om besked huruvida skattskyldighet föreläge för reparationer å elmotorer för bl a pump- och fläktanläggningar under jord i gruvor.

Efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 29 januari 1965 besvarades förfrågan i huvudsak enligt följande.

Gruva utgör lös egendom. På grund härav torde jämväl elektriska motorer, som användes vid driften nere i gruvan, vara av lös egendoms natur. Allmän varuskatt bör därför utgå för tjänsteprestationer med avseende å sådana motorer.

C. En till riksskattenämnden inkommen förfrågan angående tillämpningen av förordningen om allmän varuskatt i vissa fall vid försäljning av virke har efter föredragning vid nämndens sammanträde den 11 december 1964 besvarats i huvudsak sålunda.

Enligt förordningen om allmän varuskatt föreligger *skatteplikt* för virke. *Skattskyldighet* till sådan skatt åvilar emellertid jämlikt 63 § nämnda förordning ägare eller brukare av jordbruksfastighet allenast såvitt angår försäljning av produkter från jordbruket eller dess binärningar. Då emellertid virke icke är att hänföra till produkt av jordbruk eller dess binärningar utan till produkt av skogsbruk, föranleder försäljning av virke och andra skogsprodukter från jordbruksfastighet icke skattskyldighet till allmän varuskatt för ägaren eller brukaren av fastigheten.

Enligt anvisningarna till 21 § kommunalskattelagen är skogsavverkning å annans mark — med undantag för avverkning på grund av vid fastighets försäljning förbehållen avverkningsrätt — att hänföra till rörelse. Till rörelse (virkeshandel) synes även böra hänföras jordbrukares försäljning av virke från annans mark, oaktat han icke själv avverkat skogen.

Enligt samma författningsrum hänföres till rörelse jämväl virkesförädling, därest densamma icke varit av mindre omfattning eller väsentligen avsett husbehov. Till virkesförädling bör hänföras impregnering.

Jordbrukares försäljning av virke från egna skogar torde sålunda normalt icke föranleda skattskyldighet till allmän varuskatt, såvida försäljningen icke sker under sådana omständigheter att intäkterna i inkomstskattehänseende skall hänföras till intäkt av rörelse.

Förmedlingsverksamhet föranleder i och för sig icke skattskyldighet till allmän varuskatt. Om förmedlaren däremot, vilket icke torde vara ovanligt, t ex beträffande skogsägareföreningar, gentemot köparen uppträder såsom säljare i eget namn, bör däremot skattskyldighet föreligga. Beskattningsvärdet utgöres därvid av hela det betingade vederlaget.

För virkeshandlare och skogsbolag torde som regel föreligga skattskyldighet till allmän varuskatt för tillhandahållande av skattepliktigt virke. Om emellertid sådant tillhandahållande ur inkomstskattesynpunkt utgör inkomst av jordbruksfastighet bör i enlighet med det tidigare anförda varuskatt icke utgå.

Allmän varuskatt synes vidare böra utgå på försäljningar från ekonomiska föreningar och försäljningsorganisatio-

ner, vilka på olika sätt tillvaratager delägarnas intressen. Det förutsattes, att föreningen respektive organisationen står som säljare i avtalet. Deras verksamhet får därvid anses innefatta yrkesmässig handel med virke.

Härutöver må tilläggas, att impregnering av virke bör anses utgöra enligt förordningen skattepliktig tjänsteprestation, vilken föranleder skattskyldighet. I den mån skattskyldighet åvilas säljare av impregnerat virke, bör i beskattningsvärdet ingå jämväl kostnaden för impregnering.

D. I en till riksskattenämnden inkommen ansökan hade C anhållit om förhandsbesked huruvida skattskyldighet till allmän varuskatt åvilade honom för förmedling av s k förstadagsbrev.

I ansökningen hade anförts i huvudsak följande.

Förmedlingen tillgår så, att kunderna inbetalar ett visst abonnemangsbelopp till företaget, som ombesörjer att kunderna får sig tillsända förstadagsbrev direkt från postverket (från Postens Filateliavdelning, respektive utländska postverk). Per kuvert som kund erhåller uttages viss provision.

I senare skrift hade sökanden upplyst följande.

Syftet med rörelsen är att förmedla förstadagsbrev mellan postverk och samlare.

Kontakt med kunder skall ske genom annonsering i fackpress eller liknande. Dessa får sedan inbetala en abonnemangsavgift (valfritt 15:—, 25:—, 50:— eller 100:—). Kunderna erhåller därefter förstadagsbrev från vilket eller vilka av de nordiska länderna de önskar efter hand som de utkommer. Brevn skall sändas direkt från resp. postverk till kunderna. Samtidigt debiteras deras konton för frankeringens belopp och vår provision (c:a 50 öre/brev). För kunder som öns-

kar speciella förstadagskuvert och detta kostar extra kommer deras konton att även debiteras med detta belopp. Nämnas kan att det svenska postverket inte tar någon extra avgift för ovannämnda kuvert.

Då en kunds tillgodohavande hos oss understiger 5 kr underrättas han om detta och uppmanas att inbetala ny abonnemangavgift. Om han inte förnyar sitt abonnemang och hans resterande tillgodohavande inte räcker till att bekosta något ytterligare förstadagsbrev kommer hans fordran att återbetalas.

Respektive postverk erhåller före en frimärksutgivning namn och adress på de som önskar detta förstadagsbrev samt likvid via postgiro. För egen del anser jag inte att någon varuskatt bör utgå. Genom att samlare tar vår tjänst i anspråk kommer deras beställningsprocedur att förbilligas och förenklas jämfört med om de vänder sig direkt till ett postverk. I det senare fallet utgår ingen varuskatt.

Riksskattenämnden meddelade den 28 april 1964 följande förhandsbesked: Riksskattenämnden, som finner att sökandens förmedling av förstadagsbrev åt abonnent på sätt i ansökningen angivits icke utgör sådant tillhandahållande, som omfattas av bestämmelserna i förordningen om allmän varuskatt, förklarar att skattskyldighet till sådan skatt icke åvilar honom för denna verksamhet.

Närvarande byråchef anmälde avvikande mening och ansåg att förhandsbeskedet hade bort erhålla följande lydelse.

Riksskattenämnden, som finner att sökandens tillhandahållande åt allmänheten av förstadagsbrev på sätt i ansökningen angivits utgör yrkesmässig försäljning av enligt förordningen om allmän varuskatt skattepliktig vara, förklarar att skattskyldighet till sådan skatt åvilar honom för vederlag, som inflyter för sådan försäljning, för såvitt icke tillhandahållandet är av allenast ringa omfattning.

R II: 4

Efter av vederbörande taxeringsintendent anförda besvär fann Regeringsrätten i ett den 10 november 1964 meddelat utslag ej skäl att göra ändring i det meddelade förhandsbeskedet.

2) Angående beskattningsvärdets bestämmande

A. En till riksskattenämnden inkommen förfrågan angående inräknande av postförskottsavgifter i beskattningsvärde för tillhandahållen vara har efter föredragning vid riksskattenämndens sammanträde den 11 december 1964 besvarats sålunda att vad som uttalats angående postförskott i nämndens anvisning den 19 januari 1960 till ledning för beskattningsmyndigheterna angående inräknandet av särskilt debiterade fraktkostnader i beskattningsvärdet för tillhandahållen vara skall avse *hela* postförskottsavgiften.

B. I en till riksskattenämnden den 16 september 1964 inkommen ansökan om förhandsbesked angående beskattningsvärdets bestämmande i visst fall hade aktiebolaget D anført i huvudsak följande.

Den 1 april 1964 försålde bolaget till konsument en begagnad lastbil för 60.000 kronor. Bolaget lämnade därvid sex månaders garanti efter samma bestämmelser som gäller för av biltillverkaren lämnad garanti å nya bilar. Kort tid efter leveransen visade sig bilen behäftad med vissa fel, bl a genomblåsningar vid cylindernodren, kylarfel, fel på framhjulslager och bromsslängor.

Köparen önskade — under hänvisning till lämnad garanti — byta den levererade bilen mot en fabriksny bil, som enligt uppgift betingar ett pris av ca 103.000 kronor, varvid han skulle gottskrivas 60.000 kronor för den gamla bilen och kontant erlægga ca 43.000 kronor.

Sökandebolaget hemställde om besked, huruvida allmän varuskatt kunde beräknas å allenast mellanskillnaden mellan den nya och den gamla bilens värde och sålunda icke å den nya bilens hela värde.

Riksskattenämnden meddelade den 18 december 1964 följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner att det av sökandebolaget ifrågasatta tillhandahållandet av den senare bilen måste anses såsom en ny försäljning och förklarar att beskattningsvärdet därvid skall utgöra hela det för denna bil betingade vederlaget.

C. I en till riksskattenämnden den 14 september 1964 inkommen ansökan om förhandsbesked angående beskattningsvärdets bestämmande hade aktiebolaget E anfört i huvudsak följande.

I december 1963 levererade vi en ny lastbil (s k långtradarvagn) till en åkeriägare. Köpeskillingen utgjorde 88.000 kr inkl. varuskatt.

Kort tid efter leveransen konstaterades felaktigheter på bilen speciellt betr. manöverorgan för tillsatsväxellådan. Såväl tillverkaren som vi ha under tiden från det felet uppträdde första gången tills nu gjort upprepade ansträngningar att eliminera felet. Vi ha dock icke lyckats med detta på ett sätt som kan accepteras av kunden, utan vi befinna oss i den situationen att det endast återstår att företaga ett utbyte av vagnen mot en ny.

En överenskommelse har ännu icke i detalj träffats men ett byte sker förmodligen på så sätt att kunden erhåller ett nytt chassi av exakt samma typ som tidigare levererat varvid lastflaket jämte däckutrustning överflyttas från den gamla vagnen till den nya. Den nya vagnen blir således helt i överensstämmelse med den gamla vagnen ifråga om storlek, prestanda och utrustning.

Då vi och tillverkaren betraktar detta utbyte som ett reklamationsfall kommer kunden endast att ersätta kostnaden för överflyttning av ovannämnda utrustning, c:a 3.500 kr, samt möjligen ett mindre belopp för körd vägsträcka.

Vi anhålla därför om befrielse från varuskatt för den nya bilen och att varuskatt endast utgår på det belopp som kunden kommer att betala för överflyttningskostnaden jämte ev. milersättning.

Riksskattenämnden meddelade den 11 december 1964 följande förhandsbesked: Riksskattenämnden förklarar — med hänsyn till de speciella omständigheterna i målet — att, därest på sätt i ansökningen angives flak och däcksutrustning överflyttas till nytt underrede av samma typ som det tidigare levererade, utöver skattskyldighet till allmän varuskatt enligt det tidigare tillhandahållandet sådan skattskyldighet åvilar sökandebolaget allenast för vederlag, som bolaget erhåller för det senare tillhandahållandet.

(Stockholm den 12 februari 1965)

R II: 5

II

Meddelanden från

Riksskattenämnden



Ärg. 6 *Ang. den allmänna varuskatten* Nr 2 1965

1) Angående skatteplikt

A. I en till riksskattenämnden inkommen skrift hade Svenska AB Philips anhållit om besked huruvida skatteplikt föreligger för följande av bolaget tillverkade preparat: Du Tom, Esteron Extra, Fragulan, Kersan, Maskrosol, Myrmedel, Pesco 18—15, Regulan DT, Regulanester, Tictox 3, Tictox Extra, Totex Strö och Winterspray.

Efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 12 februari 1965 besvarades ansökningsen i huvudsak sålunda.

De uppräknade preparaten torde i och för sig utgöra sådana växtskyddsmedel som jämlikt 10 § 1 mom. punkten 1 varuskatteförordningen är undantagna från skatteplikt, då de försäljes annorledes än i särskilda detaljhandelsförpackningar eller på liknande sätt.

Med beaktande av vad som kan anses hänförligt till detaljhandelsförpackningar

och liknande får Totex Strö i förpackning över 10 kg anses undantaget från skatteplikt. Motsvarande gäller övriga uppräknade växtskyddsmedel i förpackningar om större kvantitet än 0,5 kg resp. 0,5 liter.

B. I skrivelse till riksskattenämnden anhöll A om besked huruvida skattskyldighet till allmän varuskatt åvilade honom för, bl. a., uthyrning av plats i automatisk bildprojektor. Om verksamheten upplystes följande: Apparaterna hyrs inte ut i sin helhet till enstaka företag utan varje firma får hyra plats för önskat antal bilder och betalar per plats. Apparaten liknar närmast en vanlig TV-apparat. Bilderna visas i en bildruta på apparatens framsida, växlas var femte sekund och återkommer var femte minut. Apparaterna är avsedda att uppställas i exempelvis skyltfönster på centralt belägna platser.

Efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 12

februari 1965 erhöill sökanden svar av i huvudsak följande innebörd.

Enligt 11 § förordningen om allmän varuskatt utgör uthyrning skattepliktig tjänsteprestation, om den huvudsakligen har avseende å skattepliktig vara. I föreliggande fall uthyres endast platserna i apparaten och uthyraren står för kostnaderna för driften av densamma. Då en plats i den serie av sådana, som finns tillgängliga i apparaten, icke kan anses utgöra en vara — hyresavtal i här berörda avseende torde f. ö. inte en gång kunna gälla en bestämd plats, eftersom en plats i serien icke ges företräde framför de övriga — bör uthyrning av här ifrågavarande slag icke träffas av skatteplikten.

C. I skrivelse till riksskattenämnden hade Motorbranschens Riksförbund anført i huvudsak följande.

Fr. o. m. den 1 januari 1965 skall alla registrerade motorfordon och släpvagnar av årsmodell 1960/61 eller tidigare genomgå årlig kontrollbesiktning.

För att underlätta kontrollbesiktningens praktiska genomförande förekommer i betydande utsträckning att bilägaren inlämnar sitt fordon till bilverkstad, som sedan både inställer fordonet till besiktningförrättning och avhjälpes de ev. fel som påtalas i samband med besiktningen.

I dylika fall förskotterar som regel bilverkstaden besiktningssavgiften för kunden. Denna avgift utgår enligt en av Kungl. Maj:t fastställd taxa. Skulle kontrollbesiktningen utföras under terminens sista två månader, utgår en på visst sätt förhöjd avgift. För sådan efterkontroll, som utföres inom en månad efter första förrättningen, utgår viss lägre avgift.

Bilverkstadens kostnader för transport till och från besiktningssanstalten uttages som regel genom särskild debitering.

Såvitt förbundet kan förstå, är det här fråga om sådana för kundens räkning

öppet debiterade servicetjänster, vilka ej är belagda med varuskatt.

Förbundet, som har för avsikt att utgiva anvisningar till medlemmarna angående faktureringen etc. hemställer om nämndens uttalande angående *dels* förbundets uppfattning i själva principfrågan — nämligen att varuskatt icke skall utgå för vare sig förrättningsavgiften eller för kostnaderna för verkstadens transport av fordonet till och från besiktningssanstalten — *dels ock* den av förbundet föreslagna faktureringsprincipen med hänsyn till skattemyndigheternas behov.

Mot bakgrunden av vad som ovan anförts har förbundet för avsikt att föreslå medlemmarna följande debiterings-system:

I det fingerade exemplet nedan förutsättes att verkstaden förskotterat kunden 35 kr. i förrättningsavgift, att verkstaden debiterat 20 kr. som ersättning för transport av fordonet till och från besiktningssanstalten, att det på bromsarna utförts arbete uppgående till 50 kr., samt att det för bromsjusteringen använts reservdelar för 50 kr.)

"Arbetskostnad för bromsjustering	50:—
Reservdelar i samband med bromsjustering enligt särskild specifikation	50:—
Summa	100:—
Tillkommer allmän varuskatt ..	6:40
Summa	106:40
Utlägg för förrättningsavgift hos AB Svensk Bilprovning	35:—
Transport av fordonet till och från besiktningssanstalten ...	20:—
Summa	161:40"

Efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 12 mars 1965 erhöill förbundet svar av innebörd att, under förutsättning av att debitering av omfrågade tjänsteuppdrag (utlägg för förrättningsavgift och fordonstransport till och från besiktningssanstalten)

stalten) skedde på angivet sätt, d. v. s. separat för sig, skattskyldighet till allmän varuskatt icke torde föreligga vid tillhandahållande av sådana tjänstprestationer.

2) Angående materialbegreppet

I skrivelse till riksskattenämnden hade aktiebolaget B anhållit om besked huruvida ritpapper, pannåer, färgade acetatfilmer och rasterfolier som bolaget försäljer till annons- och reklambyråer utgör sådant material som angives i anvisningarna till 12 och 18 §§ förordningen om allmän varuskatt. Av ansökningen och övriga handlingar i ärendet inhämtades att ifrågakomna varor användes i arbetsbesparande syfte vid framställning av originalteckningar och förslag till annons-texter som underlag för annonskampanjer och trycksaksframställning.

Vid sammanträde den 12 mars 1965 fann riksskattenämnden, att omfrågade varor icke förbrukades i den egentliga produktionsprocessen och därför icke vid försäljning till annons- och reklambyråer borde anses som skattefritt material.

3) Angående skattskyldighet under konkurs

I en till riksskattenämnden inkommen ansökan hade advokaten C i egenskap av förvaltare i aktiebolaget D:s konkurs anhållit om förhandsbesked i följande frågor.

1. Är av konkursförvaltaren föranstaltad försäljning å offentlig auktion av varor, ingående i konkursboets varulager, att anse såsom av konkursboet bedriven yrkesmässig försäljning, vilken, såvitt gäller varuskatten, skall föranleda beskattning av konkursboet?

2. Är av konkursförvaltaren föranstaltad försäljning av konkursboet tillhöriga men hos tredje man pantsatta varor, in-

gående i konkursboets varulager, att anse såsom av konkursboet bedriven yrkesmässig försäljning, vilken, såvitt gäller varuskatten, skall föranleda beskattning av konkursboet?

3. Är av respektive panthavare föranstaltad försäljning å offentlig auktion av hos vederbörande pantsatta varor att betakta såsom yrkesmässig försäljning, vilken, såvitt gäller varuskatten, skall föranleda beskattning av konkursboet?

4. Hur skall, för det fall Riksskattenämnden besvarar någon av frågorna 2 eller 3 jakande, det till varuskatt skattepliktiga beloppet beräknas?

Riksskattenämnden meddelade den 5 juni 1964 följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner att sökanden i egenskap av förvaltare i aktiebolaget D:s konkurs fortsatt den av bolaget bedrivna rörelsen.

Riksskattenämnden förklarar att skattskyldighet jämlikt 12 § 1 mom. förordningen om allmän varuskatt åvilar aktiebolaget D för av konkursförvaltaren ombesörjd försäljning på offentlig auktion av bolagets varulager, oavsett om detta är behäftat med panträtt eller ej, även om för av panthavare ombesörjd försäljning av bolaget tillhörigt sådant lager. Beskattningsvärdet skall därvid utgöra det av köpare erlagda vederlaget.

Efter av sökanden anförda besvär, vari även hemställdes om sådant förtydligande av förhandsbeskedet, att det angavs, huruvida den skattefordran, som kunde föreligga, skulle gäldas före utdelning till övriga borgenärer, meddelade Regeringsrätten den 8 februari 1965 följande utslag:

Såsom riksskattenämnden funnit får rörelsen anses ha fortsatt för konkursboets räkning. Vid sådant förhållande skall varuskatt å därvid skedda försälj-

ningar bestridas ur konkursmassan, i den mån den icke med tillämpning av konkurslagens bestämmelser skall utgå ur köpeskillingen för viss försåld egendom. Frågan huruvida så kan vara fallet ankommer icke på beskattningsmyndighets prövning och utgör därför icke föremål för förhandsbesked.

Kungl. Maj:t finner fördenskull skäligt allenast på det sätt ändra överklagade förhandsbeskedet, att Kungl. Maj:t förklarar, att varuskatt skall bestridas med konkursboets medel dels vid av konkursförvaltaren ombesörjd försäljning på of-

fentlig auktion av varulagret — oavsett om detta är behäftat med panträtt eller ej — såvitt försäljningen äger rum till konsument, dels ock vid av panthavare ombesörjd försäljning av pantsatt egendom, som ingår i varulagret, i den mån försäljningen icke kan anses ingå i annans än konkursboets till varuskatt skattepliktiga omsättning, ävensom att skatten — därest den icke med tillämpning av konkurslagens bestämmelser skall utgå ur köpeskillingen för viss försåld egendom — skall bestridas ur konkursmassan.

(Stockholm den 12 april 1965)

R II: 10

II

Meddelanden från

Riksskattenämnden



Arg. 6 *Ang. den allmänna varuskatten* Nr 3 1965

1) .Angående ikraftträdandebestämmelserna till förordningen den 9 april 1965 (nr 75) om ändring i förordningen om allmän varuskatt

Genom förordning den 9 april 1965 (SFS 1965: 75), som träder i kraft den 1 juli 1965, ha vissa ändringar vidtagits i förordningen om allmän varuskatt, av vilka här må nämnas följande.

1. Skatten höjes från 6 till 9,1 procent.
2. Skatten skall för skattskyldig beräknas allenast på 60 procent av den eljest skattepliktiga omsättningen, såvitt gäller dels tillhandahållande och uttag ur rörelse av fabriksstillverkad betongmassa, och dels tillhandahållande — även i form av uthyrning — och uttag av maskiner och andra döda inventarier med en beräknad varaktighetstid av mer än tre år för stadigvarande användning i jordbruk, skogs-

bruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet.

3. I punkt 2 angiven reduceringsregel skall gälla även för tillhandahållande och uttag av monteringsfärdiga hus (f. n. gäller här i fråga om monteringsfärdiga trähus en regel om skatt på 70 procent av den eljest skattepliktiga omsättningen).

Förordningen äger — enligt särskilda ikraftträdandebestämmelser — icke tillämpning i fråga om sådant tillhandahållande inom riket av vara eller tjänstepresentation, som skett före den 12 januari 1965 eller varom före nämnda dag slutits skriftligt avtal, vari vederlaget blivit till beloppet fastställt.

Vad nu sagts om verkan av skriftligt avtal skall gälla även i fråga om införsel till riket, om den för vars räkning införseln sker före den 1 juli 1965 till general-

tullstyrelsen skriftligen anmält sin avsikt att återopa avtalet vid införseln.

Vidare skola de nya bestämmelserna icke äga tillämpning i fråga om sådant tillhandahållande genom postverkets försorg av periodiska publikationer (postprenumeration), för vilket vederlaget influtit till postverket före den 1 juli 1965, även om vederlaget först därefter kommer mottagaren till godo.

Avser ett före den 12 januari 1965 slutet skriftligt avtal, vari vederlaget blivit till beloppet fastställt, tillhandahållande inom riket av skattepliktig tjänsteprestasjon skall skatt efter den högre procent-satsen, 9,1 procent, utgå på tjänsteprestationen från och med den dag — dock tidigast den 1 juli 1965 — då avtalet skulle upphöra att gälla, om det med iakttagande av gällande uppsägningsvillkor uppsagts den 1 juni 1965. Motsvarande gäller tillämpningen av den i punkt 2 ovan omnämnda reduceringsregeln vid uthyrning av där angivna varor för användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet.

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 21 maj 1965 beslutat, att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande beträffande *tillämpningen av ikraftträdandebestämmelserna till förordningen den 9 april 1965, nr 75, om ändring i förordningen om allmän varuskatt*.

Som ovan nämnts skola de fr. o. m. den 1 juli 1965 gällande ändringarna i varuskatteförordningen icke äga tillämpning bl. a. i fråga om sådant tillhandahållande av vara eller tjänsteprestasjon, varom före den 12 januari 1965 slutits "skriftligt avtal vari vederlaget blivit till beloppet fastställt".

R II: 12

Skriftligt avtal bör — enligt anvisningar av riksskattenämnden rörande tillämpningen av tidigare ikraftträdandebestämmelser — anses föreligga om båda de avtalsslutande parterna skriftligen bundit sig vid avtalet, t. ex. genom att kontrakt eller annan motsvarande handling under-tecknats av båda parter eller också att skriftligt antagande svar lämnats på skriftlig order eller på skriftligt anbud. Telegram bör därvid anses likställt med skriftlig handling.

Uttrycket "skriftligt avtal" i nu förevarande ikraftträdandebestämmelser bör tolkas på enahanda sätt.

I ikraftträdandebestämmelserna har emellertid därutöver föreskrivits, att bestämmelsen om skriftligt avtal skall äga tillämpning även på avtal, vari skriftlig viljeförklaring föreligger från endast den ena parten, om avtalet fullgöres i enlighet med denna viljeförklaring.

Det bör sålunda vara tillfyllest om säljaren genom skriftligt anbud (offert) eller köparen genom skriftligt antagande svar (accept) bundit sig vid avtalet. Katalog eller liknande handling med prisangivelser bör icke anses utgöra skriftligt anbud.

Beträffande avtal, vari skriftlig viljeförklaring föreligger från endast den ena parten, gäller att nämnda viljeförklaring skall vara avgiven före den 12 januari 1965 för att avtalet skall kunna återopas till stöd för skatteredovisning enligt före den 1 juli 1965 gällande bestämmelser. Även den andra partens viljeförklaring skall — liksom vid helt skriftligt avtal — vara avgiven före förstnämnda dag.

Till beloppet fastställt vederlag bör anses innefatta krav på att i avtalet angivits visst belopp eller att vederlaget på annat sätt entydigt angivits i detsamma, exem-

pelvis genom att i avtalet återopas viss kvantitet — i förekommande fall förenad med en cirka-klausul — och à-pris.

Härutöver gäller — enligt direkt stadgande i ikraftträdandebestämmelserna — att även om enligt avtalet vederlag, som anges med bestämt belopp, kan ändras om kostnadsändring eller dylikt inträffar, skall vederlaget likväl anses fastställt till beloppet, under förutsättning att vederlaget utgår utan ändring eller ändras endast i enlighet med bestämmelse i avtalet om ändring i anslutning till ändring i officiellt index eller, i fråga om entreprenadarbete eller motsvarande, i kollektivavtal.

Som exempel på officiellt index kan nämnas socialstyrelsens löneindex och kommerskollegii partiprisindex. Även anknytning till utländskt officiellt index torde kunna godtagas.

Finns i avtal inget pris angivet men väl en prisklausul av innebörd, att priset anknytes till det på leveransdagen gällande priset eller liknande, kan något till beloppet fastställt vederlag icke anses föreligga. Däremot bör vederlaget anses vara till beloppet fastställt även om pris angivits med förbehåll för tillägg för allmän varuskatt.

Om skriftligt avtal med bestämt pris avseende *skattepliktig tjänstprestation*, t. ex. uthyrning, slutits före den 12 januari 1965, skall såsom inledningsvis anförts den nya förordningen äga tillämpning fr. o. m. den dag — dock tidigast den 1 juli 1965 — då avtalet skolat upphöra att gälla om det med iakttagande av gällande uppsägningsvillkor uppsagts den 1 juni 1965. Stadgandets innebörd torde belysas av följande exempel.

1. Ett hyresavtal, avseende uthyrning av

maskiner med normalt mer än tre års varaktighetstid till en rörelse och slutet före den 12 januari 1965, gäller tillsvidare med tre månaders uppsägning. Räknet från den 1 juni 1965 kan avtalet uppsägas per den 1 september 1965. Å hyresbelopp avseende tiden 1 juli—31 augusti 1965 skall skatten redovisas efter 6 procent å hela hyresbeloppet. Hyresbelopp, som fr. o. m. den 1 juli 1965 erlägges för tid fr. o. m. den 1 september 1965, skall reduceras till 60 procent, varefter skatten redovisas med 9,1 procent å sålunda reducerat belopp.

2. Ett hyresavtal, avseende uthyrning till person i icke yrkesmässig verksamhet och slutet före den 12 januari 1965, gäller för kalenderår med automatisk förlängning om ett år vid underlåten uppsägning. Uppsägningstid två månader. En uppsägning den 1 juni 1965 har då med hänsyn till uppsägningsvillkoren endast samma effekt som om uppsägningen skett före den 1 november 1965. Skattskyldighet enligt den lägre skattesatsen (6 %) föreligger därigenom för uthyrningen under kalenderåret 1965 och den högre skattesatsen blir tillämplig först fr. o. m. den hyresperiod, som börjar den 1 januari 1966. Detta gäller dock under förutsättning att avtalet icke tidigare ändrats.

Huruvida skattskyldig skall redovisa skatt enligt de hittills gällande eller enligt de nya skattebestämmelserna kan röna inverkan av den metod — kontantmetoden eller redovisning av uppkomna fordringar enligt bokföringsmässiga grunder — som den skattskyldige tillämpar vid redovisning av allmän varuskatt. Det sagda belyses av följande exempel.

1. Ett avbetalningskontrakt har slutits i maj 1965 med omedelbar leverans. Om den skattskyldige tillämpar kontantmetoden skall likvider influtna före den 1 juli 1965 beskattas efter 6 procent medan likvider som inflyter fr. o. m. nämnda dag beskattas efter 9,1 procent. Tillämpar den skattskyldige däremot bokföringsmässig redovisning inträder skattskyldigheten då

fakturan bokföres, vilket förutsättes ha skett i samband med leveransen eller omedelbart därefter. Skatt erlägges då efter 6 procent för *hela* försäljningen vid den redovisning som sker i juli 1965. Senare inflytande avbetalningsbelopp beskattas icke.

2. Ett köpeavtal har slutits i maj 1965 med leverans av varan under andra halvåret 1965. Lämnas förskott å köpesumman före 1 juli 1965, har den skattskyldige — om han tillämpar kontantmetoden — att redovisa skatt å förskotten efter 6 procent. Tillämpar den skattskyldige s. k. bokföringsmässig redovisning föranleder förskottet ingen skatteredovisning. Skattskyldighet får anses inträda först vid bokföringen av fakturan i anslutning till den faktiska leveransen och därmed blir den vid denna tidpunkt gällande högre skattesatsen automatiskt tillämplig.

Särskilda ikraftträdandebestämmelser ha meddelats även tidigare dels vid den allmänna varuskattens införande den 1 januari 1960, dels ock i samband med skattesatshöjningen från 4 till 6 procent den 1 januari 1962. Riksskattenämnden har i anledning av dessa ikraftträdandebestämmelser meddelat anvisningar till ledning för beskattningsmyndigheterna den 17 december 1959, den 19 januari 1960, den 22 september 1961 och den 16 december 1961. Dessa anvisningar finnas publicerade i Meddelanden från riksskattenämnden angående den allmänna varuskatten, Serie II, nr 1: 1960 punkt 1, nr 5: 1961 punkt 2 och nr 1: 1962 punkt 5.

I den mån tidigare gällande bestämmelser i varuskatteförordningen skola tillämpas jämväl framdeles, äga dessa anvisningar fortfarande giltighet.

Den nya förordningen äger icke tillämpning på redovisning som sker i juli månad 1965 avseende tidigare redovisningsperiod.

R II: 14

Skall skattskyldig för en och samma redovisningsperiod redovisa varuskatt efter såväl 6 procent — i förekommande fall även 4 procent — som 9,1 procent, bör den skattskyldige avgiva skilda deklarationer för dels skattepliktig omsättning varå skatt skall utgå efter 6 — eventuellt även 4 — procent, och dels skattepliktig omsättning med skatt efter 9,1 procent. Riksskattenämnden avser att senare meddela föreskrifter om utsändande till de skattskyldiga av ytterligare deklarationsblanketter.

2) Angående beskattningsvärdets bestämmande vid tillhandahållande av monteringsfärdiga hus

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 10 maj 1965 beslutat att, med ändring av sitt den 26 januari 1960 gjorda uttalande, såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om allmän varuskatt i fråga om *tillhandahållande av monteringsfärdiga hus*.

Monteringsfärdiga hus, förarbetade byggnadselement och andra byggnadsvaror utgöra enligt förordningen om allmän varuskatt skattepliktiga varor, för vilka undantag från skatteplikt icke stadgas i förordningen. I enlighet härmed åvilar skattskyldighet den som yrkesmässigt säljer monteringsfärdiga hus till konsumenter. Skattskyldighet föreligger därjämte vid uttag ur rörelse av sådana hus.

Enligt 15 § förordningen om allmän varuskatt utgöres beskattningsvärdet av vederlaget, när fråga är om försäljning av vara, och saluvärdet enligt ortens pris, när fråga är om uttag av vara ur rörelse, i båda fallen med beloppet av den allmänna varuskatten inräknat.

Enligt 18 § 3 mom. varuskatteförordningen i dess ursprungliga lydelse skall skatten vid försäljning och uttag ur rörelse av monteringsfärdiga *trähus* beräknas på 70 procent av den eljest skattepliktiga omsättningen. Genom förordning den 9 april 1965 (nr 75) har fr. o. m. den 1 juli 1965 stadgandet ändrats så, att skatten vid tillhandahållande och uttag ur rörelse av monteringsfärdiga *hus* skall beräknas på allenast 60 procent av den eljest skattepliktiga omsättningen.

Med monteringsfärdiga hus förstås — enligt en likaledes fr. o. m. den 1 juli 1965 gällande ändring av anvisningarna till detta stadgande — hus avsedda för stadigvarande bruk, som för uppförande på fast grund levereras antingen i form av färdigställda byggnadselement, innefattande fullständig sats av bjälklags-, vägg- och takkonstruktioner med tillhörande beklädnads- och isoleringsmaterial samt byggnadssnickerier, eller på motsvarande sätt färdigmonterade.

Av det anförda framgår, att stadgandet i 18 § 3 mom. gäller alla monteringsfärdiga hus, oavsett vilket material de bestå av, samt att regeln skall gälla icke blott vid leverans av en komplett sats av byggnadselement för montering på byggnadsplatsen utan även när leverans sker av redan monterade hus.

Ingå i leverans eller uttag av monteringsfärdigt hus även andra delar än de nyss nämnda, såsom inrednings- och utomhussnickerier, material för uthusbyggnader till källarlösa hus, glas, papp, smide och plåt samt med huskonstruktionen sammanhängande värme-, sanitets- och ventilationsanläggning och elinstallationer, böra dessa delar vara att hänföra till huset. Stadgandet i 18 § 3 mom. bör

alltså äga tillämpning jämväl å värdet av sådana delar.

Stadgandet i nämnda författningsrum torde däremot icke kunna tillämpas i fråga om tillhandahållande eller uttag som endast omfattar vissa element för huset, såsom allenast väggelement, kompletta köksinredningar el. dyl. eller endast golvbeläggningmaterial.

Ombesörjer leverantören även husets uppförande skall ersättning för monteringsarbetet icke inräknas i beskattningsvärdet. Beträffande inräknandet av transportkostnader i beskattningsvärdet hänvisas till riksskattenämndens den 19 januari 1960 meddelade anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna i detta spörsmål (RSN II 19.1.1960 § 6).

3) Angående beskattningsvärdets bestämmande vid tillhandahållande av fabriktillverkad betongmassa

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 10 maj 1965 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om allmän varuskatt *såvitt gäller beskattningsvärdets bestämmande vid tillhandahållande och uttag ur rörelse av fabriktillverkad betongmassa.*

Jämlikt 12 § 1 mom. sista stycket förordningen om allmän varuskatt är den som fabriksmässigt tillverkar byggnadsvaror skattskyldig i vad angår denna tillverkning, även om han icke skulle försälja sådana varor yrkesmässigt.

I anledning av att fråga uppkommit huruvida tillverkning av bl. a. betongmassa under vissa betingelser är att anse som sådan fabriksmässig tillverkning som avses i förenämnda stadgande, har riksskattenämnden i anvisning den 13 september

1960 bl. a. uttalat, att bestämmelsen bör äga tillämpning även å byggnadsföretagares tillverkning av betongmassa i en för permanent bruk uppförd betongstation, varifrån massan distribueras till företagarens olika byggnadsplatser.

I anvisningen framhålles vidare, att det allmänt förekommer att byggnadsföretagare å eller i direkt anslutning till en arbetsplats framställer den betongmassa som krävs för arbetets fullgörande. Sådan tillverkning kan ske mer eller mindre maskinellt. I det fall tillverkningen är avsedd för de byggnadsarbeten som pågå på platsen synes det förhållandet, att maskinella hjälpmedel tillgripas, icke böra föranleda annan tolkning av varuskatteförordningen än om tillverkningen bedrivs manuellt. Därest fråga är om maskinella hjälpmedel, som särskilt uppmonters å eller i anslutning till arbetsplatsen, och dessa hjälpmedel äro avsedda att utnyttjas för byggnadsarbetets fullgörande för att sedan förflyttas för användning på annan arbetsplats, bör tillverkningen i varuskattehänseende icke heller vara att hänföra till sådan fabriksmässig verksamhet, varå 12 § 1 mom. sista stycket äger tillämpning. I enlighet härmed bör skattskyldighet till allmän varuskatt icke åvila byggnadsföretagare för tillverkning av betongmassa i en å eller i anslutning till viss arbetsplats uppförd betongstation eller annan för tillfälligt bruk avsedd maskinell anläggning.

I nämnda anvisning uttalas även att om byggnadsföretagare från sådan för tillfälligt bruk anordnad anläggning som nyss nämnts skulle sälja betongmassa till någon som är att anse som konsument i varuskattehänseende, föreligger yrkesmässig försäljning av skattepliktig vara, varmed i princip följer skattskyldighet till

allmän varuskatt. Har emellertid försäljningen allenast begränsad omfattning och det är uppenbart, att tillverkningens egentliga syfte är att tillgodose behovet för den egna å platsen bedrivna byggnadsverksamheten, bör den sålunda i mindre skala bedrivna försäljningsverksamheten icke föranleda, att hela tillverkningen betraktas såsom yrkesmässig tillverkning av vara för avsalu och att till följd härav de för eget bruk ianspråkade varorna skola beskattas enligt de för varuuttag gällande reglerna. Skattskyldighet bör allenast ifrågakomma för den till utomstående bedrivna försäljningen.

Genom förordning den 9 april 1965 (SFS 1965: 75) vilken förordning träder i kraft den 1 juli 1965 har i 18 § 3 mom. förordningen om allmän varuskatt införts föreskrift om att såvitt gäller rörelse, i vilken ingår tillhandahållande och uttag av fabriksstillverkad betongmassa, skatten skall beräknas allenast å 60 procent av den eljest skattepliktiga omsättningen.

Vid tillämpningen av angivna reduceringsregel för fabriksstillverkad betongmassa bör följande gälla.

Till fabriksstillverkad betongmassa bör med tillämpning av riksskattenämndens anvisning den 13 september 1960 hänföras i första hand betongmassa tillverkad i för detta ändamål speciellt inrättade fabriker. Med sådan tillverkad massa bör därutöver kunna jämföras betongmassa framställd i sådan för permanent bruk uppförd betongstation, varom förmåles i riksskattenämndens nyssnämnda anvisning. Vid tillhandahållande och uttag av betongmassa tillverkad vid sådan betongstation bör reduceringsregeln kunna tillämpas.

Såsom framgår av samma anvisning bör däremot icke betongmassa från en för tillfälligt bruk å eller invid en arbetsplats uppförd betongstation anses som fabriksmässigt tillverkad även om — såsom framgår av anvisningen — skattskyl-

dighet föreligger för försäljning, som i begränsad omfattning kan äga rum däri- från. Någon reducering av den skatte- pliktiga omsättningen vid sådan försälj- ning enligt ovannämnda reduceringsregel bör icke komma i fråga.

(Stockholm den 11 juni 1965)

R II: 17

II

Meddelanden från

Riksskattenämnden



Årg. 6 *Ang. den allmänna varuskatten* Nr 4 1965

1) Angående beskattningsvärdets bestämmande

A. Riksskattenämnden har vid sammanträde den 11 juni 1965 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om allmän varuskatt såvitt gäller *bestämning av beskattningsvärde och beräkning av skattepliktig omsättning vid betalning mot växel eller på liknande sätt.*

Genom förordning den 3 juni 1965 (SFS 1965: 157) om ändring i förordningen om allmän varuskatt, vilken förordning träder i kraft den 1 juli 1965, har i anvisningarna till 15 § nämnda förordning införts stadgande om hur beskattningsvärdet skall bestämmas vid betalning mot växel. Vidare ha anvisningarna till 16 § samma förordning erhållit

ändrad lydelse i vad avser beräkning av skattepliktig omsättning vid sådan betalning.

De beslutade ändringarna ha i huvudsak följande innehåll.

Vid betalning mot växel anses som beskattningsvärde det avtalade priset med skattens belopp inräknat.

Avdrag får icke ske för ränta eller annan kostnad som avgått vid diskontering av växel eller omsättning av diskonterad växel. I beskattningsvärdet och i den skattepliktiga omsättningen skall å andra sidan icke inräknas ränta eller annan särskild ersättning som mottagits vid inlösen eller omsättning av icke diskonterad växel.

Vid beräkning av skattepliktig omsättning skall diskontering och inlösen av växel samt omsättning av icke diskonterad växel anses utgöra kontant likvid till belopp motsvarande,

R II: 19

vid diskontering eller inlösen av växel dennas nominella värde och

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

I skattepliktig omsättning skall vid betalning mot växel dock icke inräknas större sammanlagt belopp än som svarar mot beskattningsvärdet i varje särskilt fall.

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

Innebörden av författningsändringarna är att vid betalning med växel man som regel skall kunna utgå från att det belopp, varå växeln lyder, också skall motsvara beskattningsvärdet å den försålda varan eller tjänsten men att om skiljaktighet föreligger mellan växelbelopp och avtalat pris, inklusive avbetalningstillägg och skatt, enligt föreliggande faktura eller annan motsvarande handling, det avtalade priset, inklusive nämnda tillägg och skattebelopp, skall gälla som beskattningsvärde.

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

Har växeln diskonterats skall i den skattepliktiga omsättningen inräknas — utan avdrag för diskonto — hela växelbeloppet, dock högst vad som av växelbeloppet motsvarar det avtalade priset.

Har växeln icke diskonterats, skall i

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

Eventuell omsättningsränta skall icke inräknas i den skattepliktiga omsättningen liksom ej heller vid inlösen av hela växelbeloppet den del därav, som kan överstiga det avtalade priset.

Vid betalning med flera växlar med lika stora delbelopp och med s. k. rak ränteberäkning kan av praktiska skäl skatteredovisningen ske på det sättet, att växlarnas nominella belopp uppgives till beskattning, allteftersom skattskyldigheten för desamma inträder, och att detta fortgår intill dess sammanlagt uppnåtts ett belopp som svarar mot det avtalade priset. Hinder möter emellertid icke att för varje växel uträkna kapital- och räntedel och vid inträdande skattskyldighet allenast redovisa kapitaldelen. Även i sistnämnda fall bör observeras, att den skattepliktiga omsättningen skall omfatta hela det avtalade priset med ev. avbetalningstillägg och skattens belopp inräknade.

Tillämpar den skattskyldige bokföringsmässig skatteredovisning läggs fakturerat belopp, vari skall ingå förekommande avbetalningstillägg samt skattebelopp, till grund för beskattningsvärdets bestämmande och skattskyldigheten inträder, när nämnda belopp bokföres. Någon ytterligare åtgärd behöver icke vidtagas i anledning av att växel lämnas som betalning.

Vid beräkning av beskattningsvärde får liksom hittills avdrag icke ske för transport-, emballage- och andra liknande kostnader, vilka ingå i priset för en vara

eller tjänsteprestation. Avdrag får ej heller ske för avbetalningstillägg, vare sig tillägget är fixerat till visst bestämt belopp utöver kontantpris, listpris eller dylikt eller tillägget utgår på grundval av en ränteklausul eller tillägget utgöres av en kombination av bådadera. Som avbetalningstillägg är icke att betrakta sådan ränta, som ingår i utställd växel. Kassarabatter och andra rabatter, som direkt avgå vid betalningen, skola däremot icke medräknas.

Har växel före den 1 juli 1965 mottagits såsom betalning för skattepliktigt tillhandahållande, skola vid kontantmässig redovisning de äldre bestämmelserna gälla fram till nämnda tidpunkt, innebärande att belopp som influtit vid diskontering eller — såvitt gäller icke diskonterad växel — vid omsättning av växel anses som kontant likvid och inräknas i den skattepliktiga omsättningen. Har den skattskyldige själv tillgodogjort sig räntan, skall denna vid sådan skatteredovisning inräknas i beskattningsvärdet om räntan uppburits senast den 30 juni 1965 men däremot icke om den uppburits den 1 juli 1965 eller senare.

Vad ovan sagts om inräknande i beskattningsvärdet av ränta, som den skattskyldige själv tillgodogjort sig före den 1 juli 1965, skall gälla även vid bokföringsmässig redovisning.

Om vid försäljning med s. k. rak ränteberekening och uppdelning av priset inklusive skatt på likalydande växlar på sätt ovan angivits, viss del skall gäldas före och viss del efter halvårsskiftet 1965, skall vid kontantmässig redovisning vad som uppburits vid diskontering eller inlösen före den 1 juli 1965 inräknas i den skattepliktiga omsättningen. Vid diskontering eller inlösen fr. o. m. nämnda dag

skall däremot i den skattepliktiga omsättningen inräknas allenast så stort belopp som svarar mot resterande del av det avtalade priset enligt faktura eller motsvarande. Detta kan sägas innebära, att vad som i dylika fall skall beskattas är kvarstående växlars nominella värde med avdrag för däri ingående rak ränta men utan avdrag för ränta vid eventuell diskontering.

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

Ändringarna i varuskatteförordningen avseende bestämning av beskattningsvärde och beräkning av skattepliktig omsättning vid betalning mot växel medför att följande av riksskattenämnden tidigare meddelade anvisningar upphöra att gälla fr. o. m. den 1 juli 1965, nämligen

anvisning den 19 december 1959 angående beskattningsvärdets bestämmande vid s. k. lombardering av växlar och

anvisning den 11 oktober 1960 angående bestämmande av beskattningsvärde, beräkning av skattepliktig omsättning, m. m., dock endast i de delar anvisningen behandlar betalning mot växel, diskontering av kontrakt samt likvider, som inflyta vid s. k. kontoringsförsäljningar.

B. Riksskattenämnden har vid sammanträde den 18 juni 1965 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om allmän varuskatt såvitt gäller *beskattningsvärdets bestämmande i fråga*

om i vissa restauranger förekommande särskilt debiterade varieté-, entré- eller kuvertavgifter att gälla fr. o. m. den 1 juli 1965.

Enligt 15 § förordningen om allmän varuskatt utgör beskattningsvärdet för tillhandahållen skattepliktig vara vederlaget, däri skall inräknas beloppet av den allmänna varuskatten. Avser priset såväl skattepliktigt som icke skattepliktigt tillhandahållande bestämmes enligt anvisningarna till samma författningsrum i dess lydelse enligt SFS 1965: 157 beskattningsvärdet genom uppdelning av priset efter skälighetsgrund.

Om innehavare av restaurang eller annat serveringsställe i samband med servering anordnar dans eller särskild underhållning av speciell karaktär, t. ex. varieté eller liknande — hit räknas dock icke vanlig underhållningsmusik — och härför uttager särskilda varieté-, entré- eller kuvertavgifter samt därvid icke tillämpas lägre priser å förekommande servering än vad som uttages, då sådan dans eller särskild underhållning icke förekommer, böra dylika avgifter icke inräknas i beskattningsvärdet.

Riksskattenämndens anvisning den 8 mars 1960 angående allmän varuskatt å särskilt debiterade varieté-, entré- eller kuvertavgifter å restauranger upphör samtidigt att gälla.

2) Angående uthyrning av byggnadsställningar m. m.

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 23 juni 1965 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om allmän varuskatt i fråga om *uthyr-*

ning av byggnadsställningar m. m. att gälla fr. o. m. den 1 juli 1965.

Jämlikt 18 § 3 mom. förordningen om allmän varuskatt (varuskatteförordningen), sådant detta författningsrum lyder fr. o. m. den 1 juli 1965 enligt förordningen den 9 april 1965, nr 75, gäller för rörelse, i vilken ingår tillhandahållande av maskiner och andra döda inventarier med en beräknad varaktighetstid av mer än tre år för stadigvarande användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet, att den allmänna varuskatten, i vad avser sådant tillhandahållande, skall beräknas allenast å 60 procent av den eljest skattepliktiga omsättningen. Samma reduceringsregel gäller jämväl vid uthyrning av nämnda slags varor för användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet.

Genom förordning den 3 juni 1965, nr 157, vilken likaledes träder i kraft den 1 juli 1965, har bl. a. 11 § 1 mom. varuskatteförordningen erhållit ändrad lydelse innebärande att montering hänförs till skattepliktig tjänsteprestation. Å sådan tjänsteprestation äger nyssnämnda reduceringsregel icke tillämpning.

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

byggnadsställningar gäller i tillämpliga delar även sådana ställningar och stegar.

Sker uthyrning av byggnadsställning på nu angivet sätt, får uthyrningen och jämväl vederlaget för uthyrningen anses omfatta hela transaktionen från och med transporten av materialet till den plats, där byggnadsställningen skall nyttjas, till och med transporten därifrån.

Uthyrning på nu angivet sätt utgör jämlikt 11 § varuskatteförordningen skattepliktig tjänstprestation. Beskattningsvärdet utgöres av vederlaget för hela transaktionen. Sker sådan uthyrning för användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet må enligt ovannämnda nya författningsbestämmelser vid varuskatteredovisningen skatten beräknas allenast å 60 procent av den eljest skattepliktiga omsättningen.

Till "annan yrkesmässig verksamhet" får hänföras bl. a. uthyrning av bostadslägenheter i hyreshus. Reduceringsregeln bör därför som regel kunna tillämpas vid uthyrning av byggnadsställningar till ägare (motsv.) av sådana hus. Däremot bör reduceringsregeln icke kunna tillämpas i fråga om uthyrning av sådana ställningar till ägare (motsv.) av en- eller tvåfamiljsfastigheter, sommarstugor och liknande.

Om uthyrningsavtalet innebär allenast uthyrning av det monteringsfärdiga materialet inklusive ev. transport av detsamma till och från den plats, där materialet skall nyttjas, medan upp- och nedmontering ombesörjes av förhyraren själv eller av denne anlitat företag, gäller vad ovan sagts endast vederlaget för uthyrningen av materialet inklusive förekommande transportkostnader, medan där-

emot reduceringsregeln icke kan tillämpas å monteringsarbetet.

Företag, som driver yrkesmässig uthyrningsrörelse av byggnadsställningar utan att tillika ägna sig åt försäljning av sådana ställningar och byggnadsställningsmaterial, är att betrakta som konsument vid förvärv av varor för rörelsen. Skattskyldighet föreligger för den som yrkesmässigt till sådant företag försäljer varor, varom här är fråga. Till den del dylika varor kunna hänföras till investeringsvaror med en beräknad varaktighetstid av mer än tre år bör därvid ovannämnda reduceringsregel kunna tillämpas och skatten beräknas allenast å 60 procent av den eljest skattepliktiga omsättningen.

Riksskattenämndens anvisning den 8 mars 1960 angående allmän varuskatt i fråga om uthyrning av monteringsfärdigt material till stegar och ställningar upphör samtidigt att gälla.

3) Angående reduceringsregeln i 18 § 3 mom. förordningen om allmän varuskatt

I skrivelse till länsstyrelserna den 6 juli 1965 har riksskattenämnden gjort följande uttalande.

Jämlikt 18 § 3 mom. förordningen om allmän varuskatt (varuskatteförordningen) sådant detta författningsrum lyder fr. o. m. den 1 juli 1965 enligt förordningen den 9 april 1965, nr 75, gäller att för rörelse, i vilken ingår tillhandahållande och uttag av fabriksstillverkad betongmassa samt av maskiner och andra döda inventarier med en beräknad varaktighetstid av mer än tre år för stadigvarande användning i jordbruk, skogs-

bruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet, skatten skall beräknas allenast å 60 procent av den eljest skattepliktiga omsättningen.

Med tillhandahållande enligt vad nu sagts skall enligt samma författningsrum jämföras i tillämpliga delar uthyrning av där avsedda varor för användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet.

Fråga har uppkommit i vad mån nu nämnda bestämmelser om reducering av den skattepliktiga omsättningen (den s. k. reduceringsregeln) kunna äga tillämpning å tillhandahållande av i författningsrummet avsedda varor åt statliga och kommunala myndigheter eller andra offentligt rättsliga organ.

Riksskattenämnden har i anledning härav — i avvaktan på ett senare ställningstagande i fråga om tillämpningen av författningsrummet i dess helhet — beslutat göra följande uttalande i nu berörda avseende.

Reduceringsregeln torde kunna tillämpas vid försäljning och uthyrning av i författningsrummet avsedda varor till statliga och kommunala affärsdrivande verk och inrättningar. Till de förra höra postverket, televerket, statens järnvägar, statens vattenfallsverk och domänverket. Jämförda med dessa organ i här avsedd mening torde vara riksbanken ävensom försvarets fabriksverk. Såsom exempel

på kommuns affärsdrivande verk må nämnas elverk, kraftverk, gasverk, värmeverk, vattenverk, avloppsverk, renhållningsverk, busstrafik, spårvägar och tvättinrättningar (tvätt åt allmänheten), varmbadhus och hamnar samt skyddade verkstäder.

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

(Stockholm den 14 augusti 1965).

R II: 24

II

Meddelanden från

Riksskattenämnden



Arg. 6 *Ang. den allmänna varuskatten* Nr 5 1965

1) Angående reduceringsregeln i 18 § 3 mom. förordningen om allmän varuskatt

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 27 augusti 1965 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av den reduceringsregel, varom föreskrifter finnas lämnade i 18 § 3 mom. förordningen om allmän varuskatt och anvisningarna till nämnda paragraf, närmast såvitt gäller vad däri finnes stadgat om "maskiner och andra döda inventarier med en beräknad varaktighetstid av mer än tre år."

Genom förordning den 9 april 1965 (nr 75) angående ändring i förordningen den 1 december 1959 (nr 507) om allmän varuskatt, vilken förstnämnda förordning trätt i kraft den 1 juli 1965, har bl. a. 18 § 3 mom. varuskatteförordningen jämte därtill hörande anvisningar erhållit ändrad lydelse.

Enligt nämnda författningsrum i dess

nya lydelse skall skattskyldig beräkna allmän varuskatt allenast å 60 procent av den eljest skattepliktiga omsättningen i vad avser, bl. a., tillhandahållande och uttag av maskiner och andra döda inventarier med en beräknad varaktighetstid av mer än tre år för stadigvarande användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet.

Med tillhandahållande enligt angivna bestämmelser jämföras i tillämpliga delar uthyrning av nämnda varor för användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet.

Till dylika maskiner eller andra inventarier hänförs enligt anvisningarna till 18 § varuskatteförordningen personbilar och sådana med skåp-, stationsvagns- eller personbilskarosseri utrustade lastbilar, vilkas tjänstevikt ej överstiger 1 800 kilogram, endast om de äro avsedda att nyttjas i yrkesmässig trafik. Till maskiner eller andra inventarier räknas vid tillämpning av förevarande författningsbestäm-

R II: 25

meler även reservdelar, verktyg eller tillbehör som normalt ingå i leverans av sådana inventarier.

Av den till grund för den nya förordningen liggande propositionen 1965: 14 framgår (sid. 54—55), att ovannämnda författningsändring införts för att undantaga näringslivets investeringar från den höjning av den allmänna varuskatten från 6 till 9,1 procent, som samtidigt beslutats. I propositionen uttalar chefen för finansdepartementet — efter att ha berört skattehöjningens inverkan på investeringar i byggnader och andra fastigheter och därvid funnit att övervägande skäl talade för att hålla investeringarna i fasta anläggningar och motsvarande utanför reduceringen — att han förordade att området, för vilket reduceringsregeln borde gälla, begränsades till investeringar i maskiner och andra inventarier. Departementschefen anför vidare i propositionen:

Genom att dessutom anknyta regeln till maskiner och inventarier med en beräknad varaktighetstid av mer än tre år, d. v. s. till vad som kan kallas avskrivningsobjekt, bör tekniska avgränsningssvårigheter i allt väsentligt undgås. I mån av behov får det ankomma på riksskatte-nämnden att utfärda vägledande anvisningar i ämnet.

För att genom reduceringsregeln helt eliminera skattesatshöjningens kostnadsfördyrande verkningar bör regelns tillämpning icke vara begränsad till investeringar i sådana verksamheter, som har avseende på skattepliktiga varor och tjänster. Skäl talar för att regeln bör gälla all yrkesmässig verksamhet och sålunda omfatta även sådant som trafikväsendet samt produktionen och distributionen av elkraft och gas. En sådan generell räckvidd av reduceringsregelns tillämpningsområde bör vara ägnad att ytterligare underlätta den praktiska tillämpningen. — —

För att skattskyldig skall kunna tilläm-

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

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

Riksskatte-nämnden upptar till bedömning i första hand frågan om reduceringsregelns tillämpning vid försäljning av investeringsvaror. Nämnden behandlar därefter reduceringsregelns tillämpning vid skattskyldigs uttag av investeringsvaror för eget bruk ävensom vid uthyrning av sådana varor.

Nämnden avser att senare meddela särskild anvisning angående tolkningen av uttrycket ”stadigvarande användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet”.

Reduceringsregeln äger tillämpning på maskiner och andra döda inventarier med en beräknad varaktighetstid av mer än tre år, d. v. s. — enligt ovan återgivna uttalande av departementschefen i proposition 1965: 14 — varor som kunna kallas

avskrivningsobjekt. Genom utformningen av författningstexten har anknytning skett till sådan tillgång för vilken enligt punkt 3 a anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen anskaffningskostnaden i regel avdrages genom årliga värdeminskningsavdrag. Härvid bör framhållas att till sådan kostnad hänförs icke enbart anskaffningskostnaden för en nyinvestering utan även kostnader för senare till- eller ombyggnad, förbättring eller utbyte.

För reduceringsregelns tillämpning kräves alltså, att fråga är om sådan investeringsvara som oavsett värdet i princip skall göras till föremål för årliga värdeminskningsavdrag. Inom nämnden har övervägts att fastställa en nedre värdegräns, under vilken reduceringsregeln icke finge tillämpas. I förarbetena göres emellertid inget uttalande i denna riktning och nämnden har ej heller funnit sig böra fastställa någon sådan gräns.

Konstverk, dyrbarare mattor, antikviteter och andra liknande mera lyxbetonade varor kunna förekomma som inventarier hos olika företag eller enskilda näringsidkare. Även om sådana föremåls varaktighetstid kan överstiga tre år, kunna dessa icke betraktas som avskrivningsobjekt. Jämlikt grunderna för den nya lagstiftningen kan reduceringsregeln icke äga tillämpning vid tillhandahållande av sådana varor.

Reduceringsregeln äger tillämpning å investeringsvaror av lös egendoms natur men däremot icke å fastighet eller å sådan lös egendom som efter infogande i fastighet eller som på grund av sin användning som fastighetstillbehör utgör del av fastighet. Beträffande vad som är att hänföra till fastighet föreligger särskilt uttalande av nämnden. Nämnden finner dock att reduceringsregeln bör tillämpas

å tillhandahållande av sådana maskiner och andra inventarier, vilka i egenskap av s. k. fasta maskiner vid fastighetstaxeringen åsatts eller böra åsättas särskilt maskinvärde.

Reduceringsregeln äger tillämpning å tillhandahållande av såväl maskin som del därav. I sistnämnda fall kräves dock att fråga är om sådan vara som utan nämnvärd ytterligare bearbetning är avsedd att ingå som beståndsdel i maskin och att detta framstår som uppenbart för säljaren. Vidare fordras att den beräknade varaktighetstiden för delen ifråga överstiger tre år. Vad ovan sagts om maskin och del därav skall äga motsvarande tillämpning å övriga i 18 § 3 mom. varuskatteförordningen avsedda inventarier.

Som tidigare omnämnts räknas vid tillämpning av reduceringsregeln till maskiner eller andra inventarier även reservdelar, verktyg eller tillbehör, som normalt ingå i leverans av sådana inventarier. Bestämmelsen har avseende å det fall att leveransen av reservdelarna m. m. ingår i leveransen av huvudvaran. Bestämmelsen gäller även om varaktighetstiden för dessa reservdelar, verktyg eller tillbehör ej skulle överstiga tre år och även om dessa vid tillhandahållande utan samband med leverans av huvudvaran skulle kunna hänföras till skattefritt material enligt anvisningarna till samma författningsrum.

Tillhandahållas varor, som utgöra eller äro avsedda att utgöra reservdelar, verktyg eller tillbehör till investeringsvara, utan samband med leverans av denna, får tillämpningen av reduceringsregeln göras beroende av i vad mån de tillhandahållna varorna i och för sig äro att hänföra till investeringsvaror eller ej.

Med yrkesmässig trafik, varom förmä-

les i tidigare återgivna föreskrift i anvisningarna till 18 § varuskatteförordningen, avses sådan i 1 § förordningen den 25 oktober 1940 angående yrkesmässig automobiltrafik m. m. omförmäld trafik, i vilken bil jämte förare mot ersättning tillhandahålles allmänheten för person- eller godsbefordran. Reduceringsregeln kan allenast tillämpas å tillhandahållande av sådana bilar, som direkt nyttjas för detta ändamål, men däremot icke å exempelvis personbilar, som nyttjas för service- eller inspektionsändamål i trafikföretag.

Bestämmelsen i samma anvisningspunkt om att reduceringsregeln kan tillämpas å personbilar och vissa lastbilar endast om de äro avsedda att användas i yrkesmässig trafik, gäller lastbilar med en tjänstevikt om högst 1 800 kilogram och utrustade med skåp-, stationsvagns- eller personbilskarosseri. Å tyngre lastbilar eller å lastbilar utan nämnd utrustning kan däremot under i övrigt gällande förutsättningar reduceringsregeln tillämpas även om lastbilen inte användes i yrkesmässig trafik.

Vad ovan anförts om tillhandahållande av investeringsvara gäller i tillämpliga delar även vid skattskyldigs *uttag* av sådan vara. Gjorda uttag av vara skola finnas verifierade i räkenskaperna med angivande av i förekommande fall, i vilken anläggningstillgång den uttagna varan ingått.

I fråga om tillhandahållande av *tjänstprestationer* bör följande gälla.

Enligt 18 § 3 mom. tredje stycket varuskatteförordningen skall med tillhandahållande av maskiner och andra döda inventarier med en beräknad varaktighetstid av mer än tre år jämsställas *uthyrning* av sådana varor för användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet.

Av stadgandet framgår att även vid ut-

hyrning skall fråga vara om objekt med en beräknad varaktighetstid av mer än tre år. Uthyrningstidens längd saknar däremot betydelse.

Beträffande tillhandahållande av andra tjänstprestationer än uthyrning gäller i princip att reduceringsregeln icke äger tillämpning. Dock bör följande beaktas.

Montering är en tjänstprestation varå reduceringsregeln icke äger tillämpning. Har emellertid leverantör av exempelvis en maskin åtagit sig att leverera maskinen hos köparen i monterat skick, tillämpas reduceringsregeln å det för hela leveransen betingade vederlaget, även om ersättningen för monteringen debiteras särskilt. Vad nu sagts skall gälla även i fråga om tillhandahållande under motsvarande förhållanden av maskiner som vid fastighetstaxering åsättas eller komma att åsättas särskilt maskinvärde.

Utföres montering av maskin av annan än maskinleverantören eller av denne anlita montör, äger reduceringsregeln icke tillämpning å monteringen.

Av vad ovan anförts framgår att reduceringsregeln icke kan tillämpas å sådana tjänstprestationer som hänföras till reparation och liknande arbeten. Om i samband med reparationsarbeten utbyte sker av sådan del i den tillgång som är föremål för reparation, som i och för sig är att betrakta som investeringsvara, och denna del debiteras för sig, må sådant utbyte behandlas såsom tillhandahållande av vara, till följd varav reduceringsregeln i förekommande fall är tillämplig å denna del av vederlaget.

2) Angående tolkningen av begreppet material

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 10 september 1965 beslutat att

såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående *tolkningen av begreppet material enligt anvisningarna till 12 och 18 §§ förordningen om allmän varuskatt* att gälla fr. o. m. den 1 juli 1965.

Anvisningen är föranledd av att anvisningarna till 18 § 3 mom. varuskatteförordningen erhållit ändrad lydelse.

Rörande tolkningen av begreppet material enligt tidigare gällande bestämmelser har riksskattenämnden utfärdat anvisningar bl. a. den 14 mars 1960. I de delar dessa anvisningar alltjämt äga tillämpning ha desamma inarbetats i förevarande anvisning.

Enligt anvisningarna till 12 § nämnda förordning skall med konsument förstås den, som förvärvar vara för annat ändamål än yrkesmässig återförsäljning eller servering eller användning såsom material vid yrkesmässig tillverkning av varor för avsalu, vid fabriksmässig tillverkning av byggnadsvaror eller vid yrkesmässigt utförande av tjänsteprestationer med avseende å varor.

Genom förordning den 3 juni 1965, nr 157, om ändring i förordningen om allmän varuskatt har med verkan fr. o. m. den 1 juli 1965 anvisningarna till 18 § andra stycket erhållit följande lydelse.

Med material förstås vara, som är avsedd antingen att ingå såsom beståndsdel i förädlad eller genom sammansättning framställd vara eller att förbrukas i den egentliga produktions- eller bearbetningsprocessen eller i den egentliga varuhanteringen. Hit räknas t. ex. råvara, halvfabrikat, tillsatsmaterial, smörjmedel, slipmedel och annat förbrukningsmaterial för produktionsändamål samt emballage

och förslutningsmaterial för distributionsändamål ävensom maskinverktyg och motsvarande som genom förslitning eller på annat sätt normalt förbrukas inom ett år.

Till material hänföres vidare större nätredskap, avsett för yrkesmässigt fiske och nät till sådant redskap, ävensom vara som är avsedd att användas för yrkesmässig uthyrning i förening med tillhandahållande av tvättjänst, s. k. utbyttestvätt.

Behov av anvisningar torde närmast föreligga beträffande tolkningen av begreppet material, som förbrukas i den egentliga produktions- eller bearbetningsprocessen, men därjämte synas vissa tolkningssvårigheter föreligga angående begreppet material, som förbrukas i varuhanteringen. I fråga om sådant material, som är avsett att ingå såsom beståndsdel i förädlad eller genom sammansättning framställd vara, synas däremot några tolkningssvårigheter knappast föreligga. Denna del av materialbegreppet behandlas icke i denna anvisning. Ej heller behandlas här materialbegreppets tillämpning i fråga om s. k. utbyttestvätt eller fiskredskap. Nämnden har för avsikt att vid senare tillfälle utfärda anvisningar rörande begreppet fiskredskap.

Det bör här framhållas att materialbegreppet äger tillämpning allenast vid yrkesmässig tillverkning av varor och vid yrkesmässigt utförande av tjänsteprestationer med avseende å varor. Med varor förstås materiella ting av lös egendoms natur. Då fastighet icke utgör vara, följer av det sagda att materialbegreppet icke äger tillämpning å de varor som tillhandahållas byggnadsentreprenörer (byggmästare och andra inom byggnads- och anläggningsbranschen sysselsatta företaga-

re), vilkas huvudsakliga verksamhet har avseende på fastighet.

Material i den egentliga produktions- eller bearbetningsprocessen

Under detta avsnitt behandlar riksskattenämnden var för sig *dels* sådana varor, som kunna rubriceras som tillsatsmaterial och förbrukningsmaterial, *dels ock* maskinverktyg och motsvarande.

Hithörande spörsmål ha behandlats av Sveriges industriförbund *dels* i en i januari 1960 till riksskattenämnden inkommen skrivelse angående tolkningen av här ifrågasvarande del av materialbegreppet med utgångspunkt från då gällande bestämmelser, *dels ock* i skrivelse i juni 1965.

Tillsatsmaterial och förbrukningsmaterial m. m.

I skrivelsen från januari 1960 beskriver Sveriges industriförbund tillsats- och förbrukningsmaterial sålunda:

tillsatsmaterial, i produkten ingående material, som på grund av lågt värde, svårighet med noggrann fördelning o. dyl. ej räknas såsom direkt material, t. ex. färgmedel, lödtenn;

förbrukningsmaterial, d. v. s. ej i produkten ingående materialråvaror såsom smörjmedel, slipmedel, bränsle, vatten, gas.

Tillsatsmaterialen ha närmast karaktär av råvaror och böra i varuskattehänseende jämföras med sådana och sålunda hänföras till skattefritt material. Detsamma bör i princip gälla förbrukningsmaterial, som mer eller mindre kontinuerligt åtgår i den egentliga produktions- eller bearbetningsprocessen. Till sådana skattefria förbrukningsmaterial hänföras jämlikt anvisningarna till 18 § smörjmedel och slipmedel. Med slipmedel böra jämföras medel för polering. Härunder inbe-

gripas icke blott varor i form av pasta, pulver, vax eller vätska utan även slip-papper, slip- och polerduk, stålsand, stålull o. dyl. samt borstar, rondeller, segment, skivor m. m. speciellt avsedda att användas vid slipning eller polering. Därutöver böra till skattefria material hänföras exempelvis syrgas för svetsningsändamål, eldfasta infodringsmaterial för smältugnar samt formmedel, formbindemedel och bstrykningsmedel för formar samt malkroppar och motsvarande; vidare anoder och elektroder av olika slag, filterpapper, kardborrar inom textilindustrin, sprängämnen för gruv- och stenindustrin samt kemikalier för etsning, galvanisering o. dyl. inom bl. a. den grafiska industrin. Såsom ytterligare exempel på material må här även särskilt nämnas olika slag av tejp, som utnyttjas inom produktionen och vid lackeringsarbeten m. m. ävensom diagrampapper för kontroll av råvara, halvfabrikat och färdigvara i den kontinuerliga produktionsprocessen.

I förarbetena till varuskatteförordningen (proposition nr 1959: 162) har uttalats att rörelseidkare bör anses som slutlig konsument i vad avser bl. a. rengöringsmedel. Härav bör följa att till skattefritt material icke är att hänföra rengöringsmedel för lokaler, maskiner, inventarier, verktyg och andra redskap. Ej heller bör medel för rengöring av exempelvis förvaringskärl o. dyl. inom livsmedelsindustrin eller diskmedel, som användes inom restaurangnäringen, hänföras till material. Däremot böra sådana rengöringsmedel, som användas vid själva varuframtällningen — d. v. s. användas för behandling av råvaran, halvfabrikatet eller färdigprodukten — såsom byk- och blekningsmedel inom textilindustrin och av-

fettningsmedel och liknande inom verkstadsindustrin, anses utgöra skattefritt material. Vidare bör såsom skattefritt förbrukningsmaterial anses medel för rengöring och desinfektion av sådant emballage, som enligt vad i det följande sägs är att hänföra till material, t. ex. konserverburkar samt mjölk- och ölfaskor. Detsamma bör gälla t. ex. tvättmedel, som förbrukas i yrkesmässigt drivna tvättinrättningar, samt medel för avhärdning av fabrikationsvatten.

I direkt anslutning till produktions- och bearbetningsprocessen förekommer ofta en fortlöpande laboratoriemässig kontroll av råvaror, halvfabrikat och färdigvaror. Dylig kontrollverksamhet, som har direkt avseende på de framställda produkterna, bör betraktas som ett led i produktionsprocessen. Vad ovan anförts beträffande tolkningen av materialbegreppet bör sålunda äga tillämpning jämväl på varor, som förbrukas i dylig verksamhet i särskilda vid fabriker inrättade kontroll- eller driftslaboratorier. I enlighet härmed böra till skattefritt material hänföras jämväl i sådana laboratorier förbrukade kemikalier och annat förbrukningsmaterial för provtagning, analys eller annan liknande undersökning i olika led av produktionsprocessen. Till material böra däremot icke hänföras apparater, instrument och dyligt och inte heller laboratorieutensilier såsom lampor, deglar, provrör, kolvar m. m.

Varor, som förbrukas i laboratorier för målforskning eller motsvarande, kunna icke hänföras till skattefritt material.

Maskinverktyg och motsvarande

Enligt anvisningarna till 18 § varuskatteförordningen i dess lydelse fr. o. m. den 1 juli 1965 räknas till material ma-

skinverktyg och motsvarande som genom förslitning eller på annat sätt normalt förbrukas inom ett år.

Begreppen verktyg och maskinverktyg ha definierats av Tekniska nomenklaturcentralen sålunda:

Verktyg är handdon eller i arbetsmaskin eller annat don insatt detalj, som bearbetar fast material eller fasthåller arbetsstycke under bearbetningen, eller handdon som användes för hopsättning, isärtagning o. dyl.

Med *maskinverktyg* förstås verktyg i arbetsmaskin, som med dettas hjälp utför sitt arbete, t. ex. borr i bormaskin, fräs och fräsfixtur i fräsmaskin.

I propositionen 1965: 87, som ligger till grund för författningsändringen, framhåller föredragande departementschefen, att vanliga handredskap icke falla under begreppet maskinverktyg.

Till vanliga handredskap räknas exempelvis hammare, fil, borrarväng, tång, kniv, skruvmejsel, sax, såg och yxa.

Industriförbundet har i sin skrivelse i juni 1965 delat upp maskinverktygen i olika grupper (spån- och klippande verktyg, plastiskt eller på annat sätt deformerande eller tillståndsförändrande verktyg, fasthållande, lokalisering, verktygsjusterande eller kontrollerande verktyg samt maskinverktyg med andra funktioner). Med tillämpning av denna uppdelning kunna som exempel på spån- och klippande verktyg nämnas maskinsågblad, svarvstål, hyvelstål, borrar, brotschar, gängtappar, fräsar, saxskär, stansar och liknande.

Till maskinverktyg med plastiskt deformerande funktion kunna hänföras exempelvis dragskivor och valsar, medan till fasthållande verktyg kunna hänföras jigger, fixturer, svarvchuckor och liknande.

Härutöver finnas artiklar som i och för sig äro maskinverktyg eller kunna jämsställas med maskinverktyg. Såsom exempel härpå kan nämnas grävskopetänder och transportband inom olika industrier, maskinfilt och viror inom cellulosaindustrin, spolar, skyttlar och liknande inom textilindustrin samt eldfasta infodringsmaterial till andra ugnar än sådana smältugnar som tidigare nämnts.

Såsom förutsättning för att ett maskinverktyg och motsvarande skall få betraktas som sådant material som avses i anvisningarna till 18 § varuskatteförordningen, bör gälla att den vara varom fråga är normalt förbrukas inom ett år och att den förbrukas i kontakt med det bearbetade materialet under tillverknings- eller bearbetningsprocessens gång.

Begreppet "normalt förbrukas inom ett år" får anses innebära den inom köparens bransch normala *fysiska varaktighetstiden*. Därmed avses den tid som förflyter från det artikeln första gången tages i bruk till dess att densamma kasseras.

Det förekommer att en artikel som normalt anskaffas som maskinverktyg, exempelvis en spiralborr, även kan komma till användning i ett handredskap. Även om så sker bör säljaren likväl kunna utgå från den primära rubriceringen.

Såsom framgår av det föregående förutsättes för att maskinverktyg m. m. skola kunna jämsställas med sådant material, som avses i anvisningarna till 18 § varuskatteförordningen att varorna förbrukas i kontakt med det bearbetade godset under den egentliga produktions- eller bearbetningsprocessen. Maskindelar, packningar, kullager, tryckluftslangar, drivremmar o. dyl. kunna i enlighet härmed icke hänföras till material. Detsamma gäller personlig utrustning såsom skyddsklä-

der av olika slag. Till material kunna icke heller hänföras varor, avsedda uteslutande för reparation och rengöring av egna maskiner och inventarier.

Material i varuhanteringen

Vad i det föregående anförts beträffande tolkningen i varuskattehänseende av begreppet material, som förbrukas i produktions- eller bearbetningsprocessen, bör i tillämpliga delar gälla även i fråga om material, som förbrukas i varuhanteringen. Till sådant material böra i enlighet härmed icke hänföras maskiner, transportmedel och andra inventarier i varudistributionens tjänst och ej heller delar och tillbehör till sådana hjälpmedel. Ej heller böra till material hänföras skylt- och reklamartiklar, kontorsmateriel eller rengöringsmedel för lokaler, inventarier eller andra hjälpmedel.

Till skattefritt material i varuhanteringen böra å andra sidan hänföras sådana förbrukningsartiklar som pappersservetter, pappersdukar, underlägg, tårt-papper, pappersbägare samt enkla hållare för sådana, pappersbrickor och dylikt, som användas i serverings- och konditorirörelser, samt is och kolsyresnö, som förbrukas vid transport eller lagring av färska och djupfrysta varor.

Vad i ett tidigare avsnitt uttalats om maskinverktyg och motsvarande äger tillämpning även såvitt gäller varuhanteringen.

Härutöver är till material i varuhanteringen att hänföra emballage.

Av författningsrummets utformning följer att med emballage bör avses icke endast färdigt emballage utan även råvaror och halvfabrikat för tillverkning av emballage såsom lådvirke, papp, papper och plåt. Till material böra även hänfö-

ras vissa varor, då de användas för förslutning eller sammanhållning av emballage, t. ex. spik, bandjárn, järntråd, snöre, tejp och andra slags klisterremсор samt häftklammer. Med den nyssnämnda gränsdragningen böra däremot icke till material hänföras verktyg av olika slag för förslutnings- och liknande ändamål såsom häfttänger och häftapparater.

Enär med material i förevarande fall avses varor, avsedda att förbrukas i varuhanteringen, bör till skattefritt emballage i första hand hänföras emballage av engångskaraktär, d. v. s. emballage som är avsett att användas vid ett enda tillfälle, t. ex. konservburkar. Till material bör dock hänföras även emballage som användes mer än en gång, under förutsättning att det förbrukas i varuhanteringen relativt snabbt, t. ex. pappkartonger, jute- och papperssäckar, enkla trälådor såsom fisk- och fruktlådor samt glasflaskor för mjölk, öl och läskedrycker. Till material böra däremot icke hänföras varor av i huvudsak inventariekaraktär, vilka användas i varuhanteringen, såsom lastpallar, godsbehållare, järnfat för eldfarliga oljor, gastuber, damejeanner, transportflaskor för mjölk, backar för transport av flaskor ävensom fanerlådor (s. k. bagarlådor och liknande).

Varuförpackningar äro ofta försedda med tryckt text med uppgifter om varan, medan i andra fall motsvarande uppgifter finnas på särskilda etiketter, som anbringas på varan eller emballaget, eller ock å särskild trycksak, som medföljer varan. Dyliga etiketter och trycksaker, som ha avseende på varan som sådan, t. ex. varuetiketter, prislappar, bruksanvisningar, garantibevis, adresslappar och varudeklara-tioner, böra hänföras till material. Där-
emot böra exempelvis reklambroschyrer

och trycksaker, som ha samband med af-färstransaktionen, t. ex. ordersedlar, packnotor, fraktsedlar och fakturor, icke be-traktas som material i varuskattehänse-ende.

I anslutning till vad nu anförts angående emballage må framhållas, att om em-ballage, i vilket vara levereras, med ägan-derätt förvärvas av köparen av varan, säl-jaren bör anses såsom återförsäljare även av emballaget. Säljaren bör vid sådant förhållande äga skattefritt inköpa embal-lage, oavsett om detta är att hänföra till material i varuhanteringen eller icke.

Beträffande emballage må framhållas, att om vid leverans av vara till konsument särskild ersättning utgår för emballaget, denna ersättning skall — jämte vederla-get för varan — inräknas i säljarens skattepliktiga omsättning.

Begreppet material som förbrukas i den egentliga produktions- eller bearbetnings-processen, kan icke alltid givas en allmän-giltig avgränsning. Det må erinras om att det är säljaren som i första hand har att taga ställning till uppkommande tolk-ningsspörsmål. Enligt anvisningarna till 12 § varuskatteförordningen, skall för-säljning till konsument anses föreligga, såvida det icke framstår som *uppenbart* att köparen ej är konsument i fråga om den vara försäljningen avser.

Det bör ånyo erinras om att byggnads-entreprenörer, byggnadshantverkare och motsvarande i regel äro att betrakta som konsumenter vid inköp av varor för verk-samheten.

Då det gäller råvaror, halvfabrikat och tillsatsmaterial torde säljaren i allmänhet med ledning av sin kännedom om köpa-ren och den av köparen bedrivna verk-samheten eller på grundval av mängden

och beskaffenheten av de beställda varorna eller annorledes, t. ex. med stöd av upplysningar som köparen lämnat, med tillräcklig grad av säkerhet kunna bedöma, huruvida skattskyldighet föreligger för den aktuella transaktionen.

Även då det gäller förbrukningsmaterial samt maskinverktyg och motsvarande torde säljaren i flertalet fall med ledning av sin kännedom om varans art och användningsområde utan större svårighet kunna bedöma frågan huruvida han är skattskyldig för tillhandahållandet eller ej. För underlättande av säljarens bedömning har i en till denna anvisning fogad *Bilaga* lämnats exempel på varor, vilka kunna hänföras till förbrukningsmaterial, material i varuhanteringen samt maskinverktyg och motsvarande, ävensom exempel på varor, vilka icke böra hänföras till material.

Av naturliga skäl har denna förteckning icke kunnat göras uttömmande.

Då det gäller maskinverktyg och motsvarande måste säljaren — utöver vad nu sagts om varans art och användningsområde — bedöma den tillhandahållna tillgångens varaktighetstid. Som framgår av vad tidigare anförts skall säljaren inräkna vederlaget i sin skattepliktiga omsättning såvida det icke framstår som uppenbart för honom att den tillhandahållna varan normalt förbrukas inom ett år vid användning inom den bransch köparen tillhör.

Det bör framhållas att det förhållande att en vara i anvisningen eller i bilagan hänförts till "maskinverktyg och motsvarande" icke innebär att varan under alla omständigheter kan betraktas som material, eftersom tidsfaktorn icke beaktats vid upprättandet av bilagan. Det torde få förutsättas att näringslivets olika branschor-

ganisationer utifrån sin kännedom om artiklarnas varaktighetstid inom respektive bransch och med ledning av vad som uttalas i anvisningen böra kunna upprätta och tillhandahålla förteckningar över sådana inom branschen vanligen förekommande maskinverktyg och motsvarande som ha en varaktighetstid av högst ett år.

Det bör i detta sammanhang anmärkas att i de fall, där köparen har att redovisa allmän varuskatt, denne har möjlighet att med tillämpning av 18 § 1 mom. varuskatteförordningen vid sin skatteredovisning verkställa avdrag för inköpsvärdet av sådana varor som inköpts till pris inkluderande skatt men som enligt köparens mening böra betraktas som material. Avdragsrätten kommer då att prövas i samband med beskattningsmyndigheternas kontroll hos köparen utan att säljaren behöver taga ställning till skattefrågan.

Om en rörelseidkare inköper visst parti varor av samma slag för återförsäljning eller annat skattefritt ändamål, men säljaren har anledning antaga, att köparen kommer att använda viss mindre del av partiet för skattepliktigt ändamål, behöver säljaren icke göra någon uppdelning av partiet på skattefritt och skattepliktigt försäljning. Partiet får i sådant fall i sin helhet betraktas som försålt för skattefritt ändamål. I stället ankommer det på köparen att i sin skatteredovisning såsom uttag ur rörelsen uppgiva den del av partiet, som han tagit i anspråk för skattepliktigt konsumtionsändamål.

Skattskyldig, som i sin skatteredovisning gör gällande att viss del av omsättningen avser tillhandahållande av skattefritt material, måste vid anfordran kunna genom faktura, bokföringsallegat eller liknande lämna erforderliga uppgifter om de fakta, varå hans bedömning grundats.

Exempel på varor, vilka beröras av materialbegreppet i varuskattehänseende

A. Begreppet material i den egentliga produktions- och bearbetningsprocessen

Industrier i allmänhet

Poler- och slipmedel

Material

Brynen, fiber- och andra cirkulärborstar, fiber-rondeller, filtpolerkroppar, lumpskivor, nav-rondeller, polerslipkroppar, sandpapper, slip- och polerduk, slippapper, slipsegment, slip-skivor, slipstift, stålsand, stålull, trassel och putsdukar o. likn. ävensom pastor, pulver, vaxer och vätskor o. dyl. för polering och slipning

Icke material

Smörjmedel m. m.

Material

Industrismörjolja och industrismörjfett såsom anlöpningsolja, smörjfett, cylinderolja, dragolja och dragfett, härdningsolja, maskinolja, valsolja, rostskyddsolja o. dyl., kolloidala smörjmedel såsom borrar-, skär- och slipvätskor, ävensom grafit och molybdendisulfid

Icke material

Smörjmedel för motorfordon, truckar och andra transportmedel som äro anläggningstillgångar
Anm.: Smörjmedel för fordon, avsedda för yrkesmässig försäljning (omsättningstillgång), är att hänföra till material

Rengöringsmedel m. m.

Material

Avfettningsmedel såsom trikloretylen, perkloretylen och natronlut avsedda för behandling av råvaror, halvfabrikat och färdigprodukter, medel för avhärdning av fabrikationsvatten, rostskyddsmedel och trassel. Medel för rengöring och desinfektion av sådant emballage, som är att hänföra till material

Icke material

Avgiftningsmedel för utgående fabrikationsvatten
Medel avsedda att förhindra korrosion o. dyl. i ångpannor och andra maskiner
Pannstenvätska, renskolor för rengöring av maskiner och inventarier
Rengöringsmedel för lokaler, maskiner, förvaringskärl o. dyl., diskmedel ävensom hjälpredskap o. dyl. för rengöring såsom borstar, kvastar, skurdukar och bonare

Varor för drifts- eller kontrollaboratorier

Material

Kemikalier för analyser m. m., reagens- och indikatorpapper, filtrerpapper, fotografisk film, plåtar och papper samt framkallnings- och fixeringskemikalier
Diagrapapper för kontroll av råvara, halvfabrikat och färdigvara i den kontinuerliga produktionsprocessen

Icke material

Laboratorieutensilier såsom apparater, instrument, lampor, deglar, kolvar, provrör, bågare och andra glasvaror
Materiel för målforskning

Vissa övriga varor

Material

Bestrykningsmedel för formar och kärnor såsom blacker och nikt
Betningsmedel
Eldfast infodringsmaterial för smältugnar
Formmedel, formbindemedel och tillsatsmedel för formar.
Färg, lacker o. dyl. för producerade alster
Galvaniska förbrukningsartiklar såsom anoder, syror och elektrolytiska kemikalier
Klister, lim och bindemedel
Malkroppar
Tejp för produktionsändamål såsom maskeringstejp o. dyl.

Icke material

Arbets- och skyddskläder, arbetshandskar
Borrchuckar
Drivremmar, drivkedjor och andra transmissionselement
Däcksutrustning till motorfordon, truckar o. dyl.
Glödlampor och lysrör
Handdukar, tvättmedel o. dyl. för personal
Handredskap och handverktyg, vanliga sådana såsom hammare, fil, borrsväng, tång, skruvmejsel, kniv, sax, såg och yxa
Jonutbytesmaterial
Kablar
Kontaktidon
Kontorsutensilier
Kullager
Kätting, wire, wireblock
Modeller
Måttband o. likn.
Packningar
Schacklar, ringbultar
Slangar, icke avsedda för transport av material
Skarvkopplingar, ventiler, kikkranar, nipplar

Material beroende av förbrukningstiden (maskinverktyg och motsvarande)

Borrar, borrhuvuden, borkronor, borrstål
Dornar
Eldfasta infodringsmaterial till andra ugnar än smältugnar
Formverktyg
Grävskope- och skrapskopetänder
Hyvelstål
Jiggar och fixturer
Kapskivor
Maskinfililar
Maskinsågblad, maskinsågklingor
Pressgjutningsverktyg
Regummeringsslangar
Skärstål
Slangar för transport av material
Stansar, stansformar
Svarvstål
Transportband

Järnhanteringen och verkstadsindustrin

Material

Bläster- och trumlingsmedel
Elektroder, svetselektroder och svetsstråd
Gjuterihartser, gjuterisot o. dyl.
Härdsalt
Lödmetall
Syrgas

Icke material

Elektrodhållare
Slaggsrapor

Material beroende av förbrukningstiden (maskinverktyg och motsvarande)

Brotschar
Deglar för smältningsändamål, degellock, degelrörare
Dragskivor
Fråsar
Gängtappar
Kokiller
Saxskär
Slitlackar
Svarvchuckar
Valsar

Gruvindustrin

<i>Material</i> Klorkalcium, bergsalt o. likn. Sprängämnen	<i>Icke material</i> Cement för förstärkning av gruvgångar o. motsvarande Skrapsplattor, linskiveblock Släpskopor	<i>Material beroende av förbruk- ningstiden (maskinverktyg och motsvarande)</i> Infodringsplattor till stång- och kulkvarnar Krossplattor och sidokilar Siktduk och siktplåt
--	---	--

Massa-, trä- och pappersindustrin

<i>Material</i> Blånadsskyddsmedel Impregneringsmedel Klor, alkali och andra kemika- lier Lim och andra hopfognings- medel	<i>Icke material</i> Bröstläder	<i>Material beroende av förbruk- ningstiden (maskinverktyg och motsvarande)</i> Barkverktyg Kätting för flottningsändamål Maskinfilt, viror och dukar Schaberklingsor Slipstenar Sågkedjor till motorsågar
--	------------------------------------	--

Textilindustrin och andra närbesläktade branscher

<i>Material</i> Blekningsmedel Fläckborttagningsmedel Färg för textilvaror inkl. märkfärg Kardborrar Limmedel, appreturmedel o. dyl. Märkkrita Nålar Paraffin Tvättmedel för fibermaterial och färdiga produkter	<i>Icke material</i> Jacquardkort och motsvarande	<i>Material beroende av förbruk- ningstiden (maskinverktyg och motsvarande)</i> Förare Garnuppläggningsartiklar av trä eller papper Hålnålar Maskinfilt, mangelduk, padding Platiner Schabloner Skyttlar, spolar och liknande detaljer Vävnader och filt för tekniskt bruk Vävskeदार
---	--	--

Grafiska industrin

<i>Material</i> Däckelpapp Etsnings- och framkallnings- vätskor Grafiska filmer och plåtar Pappmatriser och matrispapp, matrispulver Rit- och tryckfilm Sprutpulver och sprutvätska Tork- och antitorkmedel Tryckerimetaller	<i>Icke material</i> Perforatorremсор	<i>Material beroende av förbruk- ningstiden (maskinverktyg och motsvarande)</i> Däckelduk Gummistämplor Offsetgummiduk Stansformar, stansar Stil och lågmaterial
--	--	---

Tegelindustrin och den keramiska industrin

<i>Material</i>	<i>Icke material</i>	<i>Material beroende av förbrukningstiden (maskinverktyg och motsvarande)</i>
		Eldfast infodringsmaterial till vagnstoppar
		Knivar till blandare

Jord- och stenindustrin

<i>Material</i>	<i>Icke material</i>	<i>Material beroende av förbrukningstiden (maskinverktyg och motsvarande)</i>
	Kilrep, kilremmar, kilremskivor	Gjutformar till hålstensmaskiner
		Slitplåtar och skovlar till betongblandare

B. Begreppet material i varuhanteringen

<i>Material</i>	<i>Icke material</i>
Adresslappar	Backar och liknande hjälpmedel för transport av t. ex. flaskor
Aluminiumfolie	Borddukar av tyg eller plast
Bandjárn och järntråd	Damejeanner
Bägare av papper och plast ävensom enkla hållare till dylika	Gastuber, gasflaskor och andra transportbehållare
Droppskydd	Järnfat för eldfarliga oljor o. dyl.
Etiketter	Kontorsmateriel ävensom följesedlar, fraktsedlar, kvittorullar, försäljningsnotor, fakturor, orderblock, presentkort, kuvert och brevpapper
Glassbägare	Korgar för självbetjäningsbutiker
Häftklammer	Lastpallar, pallramar och pallboxar
Is	Prismärknings-, häft- och tejpförslutningsapparater, spikmaskiner
Kapsyler och kapsylmaterial	Reklamartiklar
Kartonger och askar	
Kobbelrör	
Konservburkar	
Korkar och korkmaterial	
Mjök-, läskedrycks- och öflaskor	
Omslagspapper	
Pappersservetter, pappersbrickor och pappersdukar	
Plastskedar och liknande för engångsbruk	
Påsar, kanistrar och bärkassar	
Snören, bindgarn, klisterremsor och förslutningstejp	
Säckar	
Trälådor av enklare slag	
Tärtapper och andra mellanlägg av papper	

(Stockholm den 11 oktober 1965)

II

Meddelanden från

Riksskattenämnden



Årg. 6 *Ang. den allmänna varuskatten* Nr 6 1965

1) Angående reduceringsregeln i 18 § 3 mom. förordningen om allmän varuskatt

A. Genom förordning den 9 april 1965 (nr 75) har 18 § 3 mom. förordningen om allmän varuskatt jämte därtill hörande anvisningar erhållit ändrad lydelse.

Enligt nämnda författningsrum skall skattskyldig beräkna allmän varuskatt allenast å 60 procent av den eljest skattepliktiga omsättningen i vad avser, bl. a., tillhandahållande och uttag av maskiner och andra döda inventarier med en beräknad varaktighetstid av mer än tre år för stadigvarande användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet.

Med tillhandahållande enligt angivna bestämmelser jämställs i tillämpliga delar uthyrning av nämnda varor för användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet.

Riksskattenämnden har i anvisning den

27 augusti 1965 till ledning för beskattningsmyndigheterna gjort uttalande angående innebörden av den i nämnda författningsrum använda beteckningen "maskiner och andra döda inventarier med en beräknad varaktighetstid av mer än tre år".

I anvisningen har riksskattenämnden uttalat sin avsikt att senare meddela särskild anvisning angående tolkningen av uttrycket "stadigvarande användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet".

Till fullföljd härav har riksskattenämnden vid sammanträde den 8 oktober 1965 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande tilläggsuttalande angående tolkningen av bestämmelsen i 18 § 3 mom. andra stycket varuskatteförordningen om att däri föreskriven reduceringsregel får tillämpas vid tillhandahållande av vissa maskiner m.m. för *stadigvarande användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet*.

R II: 39

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

Vad som avses med uttrycket rörelse framgår av 27 § kommunalskattelagen, däri uttalas, att till rörelse hänföras:

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

Beträffande yrkesmässig *byggnads- och anläggningsverksamhet* bör framhållas, att reduceringsregeln allenast kan äga tillämpning å sådana investeringar i maskiner och inventarier av här avsett slag som ha avseende på rörelsens bedrivande såsom sådan (byggnadsproduktion och liknande), men däremot icke å varor och annat material för de producerade objekten (byggnader och andra anläggningar). Beträffande reduceringsregelns tillämpning i fråga om leveranser i samband med montering av maskiner som vid fastighetstaxering åsättas eller komma att åsättas särskilt maskinvärde hänvisas till vad riks-

skattenämnden härutinnan uttalat i den tidigare här ovan nämnda anvisningen.

I fråga om *vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet* är reduceringsregeln tillämplig, då verksamheten bedrivs som rörelse. Reduceringsregeln äger däremot icke tillämpning vid leverans av artiklar, som eljest kunna ha karaktär av investeringsvara, till i allmän eller enskild tjänst anställda vetenskapsmän, läkare, musiker m. fl. eller till personer, som tillfälligt syssla med vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet.

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

En bedömning måste sålunda ske av varans art i förhållande till den av köparen bedrivna rörelsen. Reduceringsregeln kan sålunda regelmässigt icke komma till användning vid t. ex. tillhandahållande av typiska hem- och bostadsartiklar av kapitalvarukaraktär till en butiksinnehavare eller fabriksägare. Vid försäljning till läkare eller tandläkare torde anledning icke föreligga att låta reduceringsregeln bli tillämplig annat än på sådana inventarier, som normalt användas i en läkarmottagning eller tandläkarpraktik, t. ex. teknisk utrustning samt möbler o. dyl. för mottagnings- och väntrum. I detta sammanhang erinras om vad nämnden uttalat i anvisningen den 27 augusti 1965 om att reduceringsregeln icke är tillämplig vid tillhandahållande av konstverk, dyrbarare

mattor, antikviteter och andra mera lyxbetonade varor.

Reduceringsregeln kan även tillämpas å investeringar i *jordbruk och skogsbruk*. Med jordbruk och skogsbruk bör jämföras yrkesmässigt bedriven binäring till jordbruk och annan verksamhet, varav intäkt är att hänföra till inkomst av jordbruksfastighet. Jakt och fiske räknas icke till sådan binäring i förevarande sammanhang.

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

Beträffande investeringar i verksamhet, varav intäkt är att hänföra till *inkomst av annan fastighet*, må reduceringsregeln tillämpas allenast i fråga om sådana för stadigvarande användning avsedda investeringsvaror som nyttjas i yrkesmässigt bedriven verksamhet avseende förvaltning av hyreshus, d. v. s. i fråga om investeringar som avse själva förvaltningen som

sådan men däremot icke i fråga om investeringsvaror som tillföras själva byggnaden såsom del av densamma eller som fastighetstillbehör.

Med tillhandahållande enligt vad nu sagts skall enligt 18 § 3 mom. tredje stycket varuskatteförordningen i tillämpliga delar jämföras *uthyrning av investeringsvaror* för användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet.

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

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

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

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

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

B. I skrivelse till riksskattenämnden hade aktiebolaget A anhållit om besked i fråga om tillämpningen av bestämmelserna i 18 § 3 mom. förordningen om allmän

varuskatt med avseende dels på tillhandahållande av dörr- och fönsterpartier av metall åt byggnadsentreprenörer och affärsidkare, som i egen regi verkställer ombyggnadsarbeten dels ock vid tillverkning och montering av butiksfasad åt affärsidkare i av denne förhyrd lokal.

Efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 8 oktober 1965 uttalades såsom svar härå att nämnda reduceringsregel icke vore tillämplig på de i skrivelsen omnämnda varorna, när desamma efter infogande i byggnaden utgör del av fastighet.

I fråga om arbete med tillverkning och montering av butiksfasad åt affärsidkare i av denne förhyrd lokal framhölls, att i dylikt fall allmän varuskatt skall utgå efter 9,1 % på värdet (inkl. skatt) av de tillverkade och levererade varorna, medan tjänstprestationen avseende varornas infogande i byggnaden icke föranleder skattskyldighet.

C. I skrivelse till riksskattenämnden hade aktiebolaget B anhållit om besked huruvida reduceringsregeln i 18 § 3 mom. förordningen om allmän varuskatt är tillämplig vid försäljning till viss studentorganisation av möbler avsedda för studentrum, vilka skall uthyras av organisationen i möblerat skick.

Efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 8 november 1965 uttalades såsom svar härå, att rumsuthyrning varom nu är fråga, torde böra betraktas som sådan yrkesmässig verksamhet varå reduceringsregeln äger tillämpning. Härutöver tillades att eventuell försäljning till studentorganisationen av möbler, avsedda för annat ändamål än som framgår av ansökningen, icke omfattas av reduceringsregeln.

D. I skrivelse till riksskattenämnden hade Motorbranschens Riksförbund anhållit om besked angående tillämpningen av bestämmelserna i 18 § 3 mom. förordningen om allmän varuskatt (reduceringsregeln) såvitt gäller leverans av ny motor till en i yrkesmässig trafik nyttjad personbil (taxibil).

Efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 24 september 1965 uttalades såsom svar härå att leverans av ny motor till en i yrkesmässig trafik nyttjad personbil (taxibil) bör vara att betrakta såsom sådant tillhandahållande, varå reduceringsregeln äger tillämpning.

2) Angående rabatt, återbäring eller bonus i vissa fall

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 15 oktober 1965 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående *tillämpningen av reduceringsregeln i 18 § 3 mom. förordningen om allmän varuskatt vid beräkning av skattepliktig omsättning, då rabatt, återbäring eller bonus o. dyl. utgivits eller förlust å fordran uppkommit.*

Jämlikt anvisningarna till 16 § förordningen om allmän varuskatt (varuskatteförordningen) får avdrag göras från omsättningen för i efterhand utgiven rabatt, återbäring eller bonus avseende tillhandahållena vara eller tjänsteprestation. Här emot svarande avdrag från den skattepliktiga omsättningen verkställs för den period, varunder utgivandet skett.

I anvisning den 11 oktober 1960 angående bestämning av beskattningsvärde och beräkning av skattepliktig omsättning i vissa fall har riksskattenämnden uttalat

bl. a. att för att tillämpningen av bokföringsmässig redovisningsmetod med avseende på preliminär allmän varuskatt icke skall leda till en skärpning av skatteeffekten jämfört med redovisning enligt kontantprincipen äger skattskyldig med den förra redovisningsmetoden att i efterhand verkställa avdrag för lidna kundförluster, av köpare utnyttjad kassarabatt vid betalning av emottagna fakturor samt för bonus, som utgått i särskild ordning.

Enligt bestämmelserna i 18 § 3 mom. varuskatteförordningen enligt lydelse fr. o. m. den 1 juli 1965 (SFS 1965:75) skall för rörelse skatten i vissa fall beräknas allenast å 60 procent av den eljest skattepliktiga omsättningen. Detta förfarande gäller tillhandahållande och uttag ur rörelse av monteringsfärdiga hus och av fabriktillverkad betongmassa samt av maskiner och andra döda inventarier under vissa i författningsrummet närmare angivna betingelser. Med tillhandahållande jämställs i tillämpliga delar uthyrning av sådana varor, som avses i nämnda moment.

Utgives i efterhand rabatt, återbäring eller bonus hänförlig till sådant tillhandahållande, varom här är fråga, får avdrag från den skattepliktiga omsättningen verkställas för den period, varunder utgivandet skett, med belopp motsvarande allenast 60 procent av vad som sålunda utgivits.

Skattskyldig med redovisning av preliminär allmän varuskatt enligt bokföringsmässiga grunder, vilken i efterhand verkställer avdrag för lidna kundförluster, skall därvid i den mån kundförlusterna hänföra sig till tillhandahållanden som avses i 18 § 3 mom. varuskatteförordningen, beräkna avdraget å allenast 60 procent av kundförlusternas belopp. Motsvarande gäller av köpare utnyttjade kassarabatter

vid betalning av emottagna varor samt bonus, som utgått i särskild ordning.

3) Angående materialbegreppet

A. I skrivelse till riksskattenämnden hade C anhållit om besked huruvida materialbegreppet i anvisningarna till 18 § förordningen om allmän varuskatt är tillämpligt i fråga om av sökanden tillverkade och saluförda stämplor, m. m.

Efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 1 oktober 1965 uttalades såsom svar härå att stämplor, som är avsedda att anbringa text på råvaror, halvfabrikat, färdigvaror eller emballage torde kunna anses som sådana maskinverktyg och motsvarande vilka, under förutsättning att deras fysiska varaktighetstid understiger ett år, kan levereras skattefritt.

Till maskinverktyg och motsvarande bör däremot inte hänföras stämplor för kontorsbruk, stämpeldynor eller verktyg som säljes till företagare för rengöring av egna stämplor.

Graveringsarbeten utgör skattepliktiga tjänstprestationer, vilka normalt föranleder skattskyldighet. Därest sådan tjänstprestation utföres på en vara som i enlighet med uttalandena i riksskattenämndens anvisning den 10 september 1965 är att betrakta som material — härunder inbegripet maskinverktyg och motsvarande med en förbrukningstid av högst ett år — föreligger däremot icke skattskyldighet.

B. I skrivelse till riksskattenämnden hade D anhållit om besked huruvida skattskyldighet till allmän varuskatt föreligger vid försäljning av halkskydd (broddar), båtshakar och timmerhakar.

Efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträde den 15 ok-

tober 1965 uttalades att till skattefritt material icke kan hänföras personlig skyddsutrustning och ej heller vanliga handredskap.

Mot bakgrunden härav bör skattskyldighet föreligga vid försäljning av halkskydd och båtshakar.

Draghakar och timmerhakar bör däremot jämsättas med "maskinverktyg och motsvarande", som kan levereras skattefritt till företagare inom skogsindustrin (sågverk, massa-, trä- och pappersindustrin) under förutsättning att verktygen normalt förbrukas inom ett år.

Det framhölls i detta sammanhang att försäljning till skogsägare, flottningföretag och motsvarande alltid föranleder skattskyldighet.

C. I skrivelse till riksskattenämnden hade aktiebolaget E anhållit om besked huruvida pappassetter, pappformar, plastskedar och plastgafflar, som av sökanden levereras till livsmedelsindustrier för användning vid smakprovsdemonstrationer, utgör sådant material som avses i anvisningarna till 12 och 18 §§ förordningen om allmän varuskatt.

Såsom svar härå meddelades att med material förstås vara, som är avsedd antingen att ingå såsom beståndsdel i förädlad eller genom sammansättning framställd vara eller att förbrukas i den egentliga produktions- eller bearbetningsprocessen eller i den egentliga varuhanteringen.

Då omfrågade varor i nu angivet fall icke kan anses förbrukade i produktionsprocessen eller i varuhanteringen bör dessa icke kunna betraktas som skattefritt material. Skattskyldighet till allmän varuskatt bör sålunda föreligga för försäljning av ifrågakomna varor för användning som angivits i ansökningen.

4) Angående skattskyldighet vid filmproduktion

I en till riksskattenämnden inkommen ansökan hade aktiebolaget F anhållit om förhandsbesked huruvida skattskyldighet till allmän varuskatt åvilade bolaget för tillhandahållande åt aktiebolaget X av ateljé samt viss teknisk utrustning och personal m. m. för inspelning av reklamfilmer.

Till ansökningen hade fogats följande avtal:

Mellan aktiebolaget X och aktiebolaget F har denna dag följande överenskommelse träffats.

X förhyr av F dess ateljé för inspelning av sina reklamfilmer under vissa perioder med rätt till viss förlängning.

Efter dessa försöksperioder skall underhandlingar upptagas beträffande en längre kontraktstid gällande andra perioder.

Parterna är överens om följande villkor:

1.

Ateljéhyra

Ett hyresbelopp av Kronor 000 per dag skall utgå under hela kontraktstiden. I detta belopp skall ingå telefon samt ateljékontorets tjänster. I hyran ingår även rätt för X att utnyttja disponibla fonder samt likaså rekvisitarummet i trappa upp i ateljén under den tid samarbetet pågår, även som mellan inspelningsperioderna. F skall även under samma tider förvara köksnickerier, fönster och dörrar, som tillhör X.

2.

F ställer till X:s förfogande två stycken garageplatser under inspelningsdagarna till en kostnad av Kronor 000 per dag.

3.

Ström och lamplförbrukning

Inspelningsdagar i ateljén utgår en fast avgift av Kronor 000 per dag utgörande ersättning för lamphyra och förbrukning av ström och glödlampor.

4.

Arbetslöner

Som underlag för faktureringen skall ligga en dagrapport upptagande tjänstgöringstider och arbetsuppgifter för ateljéns personal. Dagrapport skall framläggas för attestering påföljande dag. Av teknisk personal kategori I är det endast B-fotograf och A- samt B-ljud som kan bli aktuella för debitering. (Löner enligt lista.)

5.

Transporter

Utförda transporter med uppgift om fordon, transportsträcka och tid skall införas i den under punkt 4 ovan omtalade dagrapporten. Priset enligt lista.

6.

Lamphyror vid platstagning

För lamphyror vid platstagning skall gälla följande:

"Lilla Lamputrustningen" omfattande Colortran + ca 2 st 2 kW, 3 st 3 × 500 W, 5 st nitror samt eventuellt erforderliga kablar, solskärmar, Creméskärmar och praktikabel. Hyrespris Kronor 000 per dag. "Stora Lamputrustningen" omfattande ca 6 st 5 kW, 15 st 2 kW och diverse smålampor samt erforderliga kablar, mätarcentral, Creméskärmar etc. Hyrespris Kronor 000 per dag.

För större lamputrustningar debiteras efter antal och pris enligt ordinarie lista.

7.

Kameror och ljudutrustning

X förbinder sig att använda F:s kamera- och ljudutrustning. För stumkamera Arriflex per set betalas ett överenskommet pris av Kronor 000 per dag.

8.

Materialrapport upptagande förbrukningen av trävaror, färg, skruv, spik etc. skall upprättas för varje film eller omfatta en tidsperiod av högst en månad.

För varor eller tjänster som icke upptagits eller kommenterats i punkterna 1—8 tillämpas ateljéprislistan.

9.

F förbinder sig att iordningställa ett kök för X:s räkning.

10.

Fakturerings skall ske per månad i efterskott med betalning inom trettio dagar.

Riksskattenämnden meddelade den 27 april 1965 följande förhandsbesked:

Enligt avtalet mellan sökandebolaget och aktiebolaget X hyr X för inspelning av reklamfilmer bl. a. ateljé och viss teknisk utrustning av sökandebolaget. Detta tillhandahåller även viss personal och vissa materialier. Filminspelningen sker i X:s regi.

Riksskattenämnden finner att sökandebolagets i punkterna 3, 6 och 7 samt punkt 8 första stycket avtalet angivna uthyrning av lampor och lampustrustningar samt kamera- och ljudustrustningar ävensom tillhandahållande av glödlampor, trävaror, färg, skruv, spik etc. innebär tillhandahållande av skattepliktiga tjänsteprestationer och varor, men att sådant tillhandahållande icke är förhanden så vitt gäller vad i punkterna 1, 2, 4 och 5 av avtalet omförmäles.

Riksskattenämnden förklarar, att skattskyldighet till allmän varuskatt föreligger för sökandebolaget för vederlag, som sökandebolaget uppbär för angivna skattepliktiga tjänsteprestationer och varor.

För i punkt 8 andra stycket och punkt 9 av avtalet angivna varor och tjänster kan, i avsaknad på närmare uppgifter vad därmed avses, förhandsbesked om skattskyldighet icke meddelas.

Föredraganden anmälde avvikande mening och ansåg att förhandsbeskedet hade bort erhålla följande lydelse:

Riksskattenämnden har i anvisning den 6 september 1960 angående tillämpningen av förordningen om allmän varuskatt vid framställning av kinematografisk film,

m. m., bl. a. uttalat att producent, som upplåter allenast visningsrätt till film, är att anse som konsument av alla slags varor och tjänster, som tillhandahållas honom för inspelning och framställning av reklam- och annonsfilm. Aktiebolaget X är att anse som producent av den film, varom här är fråga, och sökandebolaget har härvidlag medverkat vid framställningen av densamma på sätt i ansökningen närmare angivits.

Riksskattenämnden finner att sökandebolagets medverkan inneburit tillhandahållande av skattepliktiga varor och tjänster i samband med framställning av reklamfilm åt producent.

Riksskattenämnden förklarar sökandebolaget skattskyldigt till allmän varuskatt för hela det vederlag, som uppburits för detta tillhandahållande, oavsett om olika i vederlaget ingående kostnadselement redovisas i särskilda poster.

I underdåniga besvär över förhandsbeskedet yrkade vederbörande taxeringsintendent att Kungl. Maj:t måtte förklara sökandebolaget skattskyldigt till allmän varuskatt för hela det vederlag, bolaget enligt ifrågavarande avtal uppbär från aktiebolaget X, eller — om detta yrkande icke kunde bifallas — för, utöver vad i överklagade förhandsbeskedet angivits, den i punkt 4 av avtalet upptagna del av vederlaget, som avser arbetslöner.

Regeringsrätten meddelade den 7 september 1965 följande utslag:

I vad besvären avse riksskattenämndens beslut att i visst hänseende icke meddela förhandsbesked, kunna de jämlikt 73 § tredje stycket förordningen om allmän varuskatt och 6 § andra stycket förordningen den 1 juni 1951 om rätt att av riksskattenämnden erhålla förhandsbesked i taxeringsfrågor icke upptagas till prövning.

Vad som framgår i målet rörande de tjänster aktiebolaget F lämnat i samband med filminpelningarna samt rörande formerna för tillhandahållandet av tjänsterna utgör icke stöd för att betrakta bolagets medverkan i dess helhet såsom skattepliktig tjänsteprestation. Skattskyldigheten för bolaget får därför bedömas med utgångspunkt i de särskilda i avtalet angivna förpliktelserna.

Vad härvid angår punkt 4 i avtalet får anses framgå, att bolaget åtagit sig att under i avtalet angivna tidsperioder ställa viss personal till förfogande för filminspel-

ningen. Bolaget har däremot icke åtagit sig att ombesörja tjänsteprestationer, vilka innefatta förfärdigande på beställning (arbetsbeting). Ej heller innefattar bolagets åtagande enligt sagda avtalspunkt annan i 11 § förordningen om allmän varuskatt omförmäld åtgärd eller försäljning av skattepliktig vara.

På grund av vad sålunda anförts och då bolagets åtaganden enligt punkterna 1, 2 och 5 icke visats utgöra skattepliktiga tjänsteprestationer lämnar Kungl. Maj:t (taxeringsintendentens) talan utan bifall.

(Stockholm den 10 december 1965)

R II:47

Sakregister till Meddelanden från Riksskattenämnden serie II åren 1960–1965 angående den allmänna varuskatten

*Anm. I registret angivna sifferbeteckningar hänvisar till år, nummer
å meddelandet och den punkt i meddelandet, där frågan behandlas.*

- Acetylängas*, ej skattepliktig vara 1960 2:1
Adresslappar 1963 2:3 B, 1965 5:2
Adressutskriffter 1960 1:7
Annonser, annonsförmedling m m 1960 4:7
Arbets- och skyddskläder 1960 3:9, 1965 5:2,
6:3 B
Aska, skattepliktig vara 1960 2:1
Arkivfilmning 1960 1:7
Automater, försäljning från 1960 3:6, 1962 1:1
— uthyrning av 1960 3:6
— visst utnyttjande av 1960 1:8, 1963 4:1 C
Avbetalningskontrakt 1963 2:2
Avtal, begreppet skriftligt avtal 1960 1:1A,
1962 1:5, 1965 3:1
— hyres- 1960 1:1 C, 3:2, 1962 1:5, 1963 2:6
— underhålls- 1960 1:1 C, 1961 5:2, 1962 1:5,
1965 3:1
- Bakteriologiska preparat* 1960 2:4
Balpressningsgarn 1962 4:3
Bankgiro 1962 1:4
Begagnade byggnadsvaror 1961 3:1, 1962 2:4
Begravningsentreprenörer 1961 1:2
Beskattningsvärde, bestämmande av 1960 7:3,
7:6, 1962 2:1, 4:2, 1963 1:2, 2:1, 2:2,
3:4, 4:3, 1964 1:3, 1965 1:2, 4:1
— d:o, vid varuuttag 1960 2:12
Bestämt pris 1960 1:1, 1965 3:1
Betongmassa m m, tillverkning av 1960 6:3,
1965 3:3
Blomsterförmedling 1960 3:5
Blomsterlök 1960 2:2, 1964 3:1 A
Blåsprit, ej skattepliktig vara 1960 2:1
Bokföringsuppdrag 1960 1:7, 2:6
Bonus 1960 7:3, 1965 6:2
Bränslen, skatteplikt för vissa 1960 2:1
Byggmästare 1960 2:12, 1961 3:1
Byggnadsbranschen 1960 2:12, 1964 2:1
Byggnadselement 1960 2:11, 6:3, 1965 3:2
Byggnadsentreprenör 1960 2:12
Byggnadsmaterial 1960 2:12
— fabriksmässig tillverkning av 1960 6:3,
1965 3:3
Byggnadsställningar, uthyrning av 1960 3:2,
1965 4:2
Byte av vara i visst fall 1960 1:5, 1962 4:2,
1963 4:3, 1965 1:2 B, C
”*Bytesdifferens*” 1963 4:3
”*Bytesförlust*” 1963 4:3
Bätshakar 1965 6:3 B
- Desinfektionsmedel*, skattepliktig vara 1960 2:1
Diagnostiska preparat 1960 2:4
Diagrampapper 1962 5:4, 1963 3:3 C, 1965 5:2
Diskontering 1960 1:3, 1963 2:2, 1965 4:1 A
Dissousgas, ej skattepliktig vara 1960 2:1
Draghakar 1965 6:3 B
- Efterjustering* av prel. allmän varuskatt
1961 1:1
Eldfast infodringsmaterial 1960 3:9, 1962
4:4 B, 1963 4:4, 1964 2:4, 3:2, 1965 5:2
Elinstallatörer 1960 2:12
Emballage 1960 3:9, 7:3, 1962 1:2, 3:3, 1965
5:2
Entréavgifter 1960 3:8, 1965 4:1 B
Export 1960 5:3, 1962 5:5, 1963 1:1, 1964
1:1 B
Extraktionsbensin 1962 3:2
- Fabrikstillverkad betongmassa* 1965 3:3
Fartyg 1960 3:3, 1962 5:2, 1963 1:1, 1964 2:3
— tjänsteprestationer å 1960 3:3
Fartygstillbehör, skatteplikt för 1960 3:3,
1964 2:3 B
Fastigheter 1960 3:1
Fastighetstillbehör 1960 3:1, 1962 4:5, 1963
2:5, 1964 1:1 A, 3:4, 1965 6:1 B
Filmproduktion 1960 6:2, 1965 6:4
Filmuthyrning 1960 1:6
Fiskefartyg 1960 3:3, 1964 3:1 B
Fiskrom och fiskyngel, för utplantering, ej
skattepliktig vara 1960 2:1
Fob utländsk hamn 1962 3:5
Fodermedel, fråga om skatteplikt 1960 2:1,
2:2, 1961 5:4, 1963 3:2, 4:1 A och B,
1964 4:1 A
Formvirke 1961 3:5
Fotografer 1960 4:6, 4:7
Fotografiska artiklar och tjänster 1960 3:6,
4:6, 4:7, 6:2
Fotostatkopiering 1960 1:7
Fraktkostnader, debitering av 1960 1:11, 2:11,
7:3
Frihamn, varor för 1962 2:3
Frisörer 1960 1:9
Fröer 1960 2:2
Förbrukningsmaterial 1960 3:9, 1965 5:2
Försäkringsbolag 1960 7:5 b)
Försäkringskostnader, debitering av 1960 1:11
Förstadagsbrev 1965 1:1 D

- Garantireparationer* 1961 6:2
Gaser 1960 2:1, 2:4
Gatsten, skattepliktig vara 1960 2:1
Glasmästare 1960 2:12
Glass 1962 1:1
Golvläggare 1960 2:12, 1963 3:1
Grafiska industrin 1960 3:9, 1965 5:2
Granniofonautomater 1960 3:6
Graveringsarbeten, skatteplikt för 1960 4:1, 1965 6:3 A
Gravvårdar 1964 2:2
Gruva 1965 1:1 B
Gruvindustrin 1965 5:2
Gödselmedel 1960 2:2
- Halkskydd* 1965 6:3 B
Handverktyg 1965 5:2
Hektografering 1960 1:7
Heltäckande mattor 1962 4:5
Hemsömmerskor 1960 4:8
Hormonpreparat, skatteplikt för vissa 1960 2:1
Hundfoder 1963 3:2, 4:1 A, 1964 4:1 A
Hålkortsbearbetning 1960 2:6
Hässjelinor 1962 4:3
- Ideella föreningar*, skattskyldighet för 1960 5:2
Idrottsbladet, skattskyldighet för 1961 3:3
Idrottsmärken o dyl, försäljning av 1960 5:2
Inbytesvaror, försäljning mot likvid i form av 1960 1:5, 7:3, 7:6, 1962 2:1
"Indirekt export" 1960 5:3, 1962 2:5
Inlämningsvätt 1960 1:8, 7:4
Inredning, fast, i byggnad 1960 3:1
Insektsbekämpningsmedel 1962 3:2
Installation av fastighetstillbehör 1960 2:12, 3:1, 1962 4:5, 1964 2:1
Intressegemenskap 1960 7:5 a), 1962 2:4, 2:5, 4:1 B, 1963 4:2 B
Investeringsvaror 1965 4:3, 5:1, 6:1
- Jord- och stenindustrin* 1965 5:2
Järnhanteringen 1960 3:9, 1965 5:2
- Kantsten* 1960 2:1
Kapskivor 1963 3:3 A, 1965 5:2
Kemtvätt i automat 1963 4:1 C
Keramisk industri 1965 5:2
Klichéer 1960 4:7
Klädhängare 1960 7:1
Kokiller 1961 4:2, 1965 5:2
Kommunala myndigheter, skattskyldighet för 1960 2:8
Konfektyrvaror 1962 1:1
Konkurs 1961 2:1, 1965 2:3
Konstnärer, skattskyldighet för 1960 2:10, 6:1
Konstverk 1960 2:10, 6:1
Kontorsmaterial 1960 3:9
Kontoringsförsäljning 1960 7:3, 1965 4:1 A
Kontrakt 1960 1:1, 1962 1:5, 1965 3:1
 — diskontering av 1960 7:3, 1963 2:2
Kopieringsanstalter 1960 1:7
- KORP*, ej skattepliktig vara 1962 5:3
Korrespondensinstitut 1960 2:9
Kost, servering av, vid anstalter, skolor m m 1960 2:5, 3:10
 — tillhandahållande av, åt personal 1960 3:7, 1964 4:2 A
 — tillhandahållande av inom hotell- och pensionatörelser 1964 1:3 A
Kostnadsersättning åt skattskyldiga 1960 5:4
Kreditbevis, viss försäljning mot 1960 1:4
Krigsmateriel, ej skattepliktiga varor 1960 2:3
Kristallolja, ej skattepliktig vara 1960 2:1
Krukväxter, skattepliktig vara 1960 2:2
Kundförhuster, avdrag för 1960 7:3, 1965 6:2
Kurslitteratur 1960 2:9
Kutterspån, ej skattepliktig vara 1960 2:1
Kuvertavgifter 1960 3:8, 1965 4:1 B
Kvittning, i visst fall 1960 1:2
Kyrkklockor 1963 2:5 B
- Laboratorier*, material för, m m 1960 3:9, 1962 5:4, 1965 5:2
Legosägning 1960 4:3
Likvid i natura 1960 7:3, 7:6
Ljuskopiering 1960 1:7
Logementsfartyg 1962 5:2
Lombardering 1960 1:3, 7:3, 1963 2:2, 1965 4:1 A
Luftfartyg, tillbehör till 1964 4:1 B
Lässmeder 1960 2:12
Läkemedel, ej skattepliktig vara 1960 2:4
Läkemedelskort, försäljning enligt 1960 2:4
Lökar 1960 2:2
Löneförmalning 1960 2:7
- Malkroppar* 1962 2:2, 1965 5:2
Manskapsbodar 1960 2:11
Marsvin, skattepliktig vara 1960 2:1
Maskiner, fasta 1960 3:1, 1965 5:1
 — i gruva 1965 1:1 B
Maskinverktyg 1965 5:2
Massaindustrin 1960 3:9, 1965 5:2
Materialbegreppet 1960 2:10, 3:9, 4:9, 1961 3:5, 4:2, 1962 2:2, 3:3, 4:4, 5:4, 1963 2:3, 3:3, 4:4, 1964 1:2, 2:4, 3:2, 1965 2:2, 5:2, 6:3
Matriser 1960 4:7
Medicinska gaser, ej skattepliktig vara 1960 2:4
Mejerihanteringen 1960 3:9
Mineralterpentim, ej skattepliktig vara 1960 2:1
Montering av fastighetstillbehör 1960 3:1, 1965 6:1 B
 — av byggnadsställningar 1960 3:2, 1965 4:2
 — av maskin 1961 3:4, 1964 2:1, 1965 5:1
Monteringsfärdiga hus 1965 3:2
Monteringsfärdiga trähus 1960 2:11, 1963 3:4 B, 1964 1:3 B, 3:3
Musikinstrument, stämning av 1960 3:4
Målare 1960 2:12
- Narkosmedel*, ej skattepliktig vara 1960 2:4

- Offsetgummiduk* 1960 3:9, 1963 3:3 B, 1965 5:2
- Packningar* 1965 5:2
Panter, försäljning av 1960 4:4
Pappassetter 1965 6:3 C
Pappersindustrin 1960 3:9, 1965 5:2
Plantor 1960 2:2
Plåtslagare 1960 2:12
Polérmedel 1960 3:9, 1965 5:2
Postförskott, försäljning mot 1960 1:11, 1965 1:2 A
Provanteringsfrilager 1962 1:3
Puzzolanjord, ej skattepliktig vara 1960 2:1
Prenumerationsförmedling 1960 1:10
Presentkort, försäljning mot 1960 4:5, 7:3
Presentreklam 1960 4:7
Präglingsarbeten, vissa 1960 1:7
Publikationer, viss införsel av 1960 1:10
- Rabatter*, avdrag för 1960 7:3, 1965 6:2
Recept 1960 2:4
Rederier 1960 3:3
Reduceringsregeln 1965 4:3, 5:1, 6:1, 6:2
Reklam, spridning av 1960 1:7
Reklambranschen 1960 4:7, 1962 2:5
Reklamfilm 1960 6:2
Reklamteckningar 1960 4:7, 6:1
Reklamtryck 1960 4:7
Reklamtryckalster på främmande språk 1962 2:6
Reklamvaror 1962 2:5
Rengöringsmedel 1960 3:9, 1965 5:2
Renolin, ej skattepliktig vara 1960 2:1
Resekostnader, debitering av 1960 1:12, 1963 2:1
Reservdelar 1965 5:1
"Returemballage" 1962 3:3
"Ringa omfattning" 1960 7:2, 7:5
Rättgift o dyl, skattepliktig vara 1960 2:1
Rättigheter, upplåtelse av 1960 1:6, 4:6, 4:7, 6:2
Rörledningsentreprenörer 1960 2:12, 1961 1:3
- Schablonmässig beräkning av allmän varuskatt* 1961 1:3, 3:2
Serveringsrörelser 1962 1:1, 1963 1:2 B, 2:4
Sjukhus, försäljning till 1960 2:4
— försäljning av terapialster 1963 4:2
— tillhandahållande av kost vid 1960 2:5
Självrisk 1961 6:2
"Självtvätt" 1960 1:8, 7:4
Skadestånd 1963 1:2 A
Skattepliktig omsättning, beräkning av 1960 7:3, 1961 1:3, 3:2, 1965 2:1 C, 4:1, 6:2 A, B
Skattskyldighet, inträde av 1960 1:2, 1:4, 7:3, 1962 1:4
Skonig av hästar 1960 4:2
Skrivbyråer 1960 1:7
Skylningsarbeten 1960 4:7
Slagg, skattepliktig vara 1960 2:1
- Slipmedel* 1960 3:9, 1963 3:1, 3:3 A, 1965 5:2
Smeder 1960 2:12
Smörjmedel 1960 3:3, 3:9, 1965 5:2
Socker, försäljning av, till biodlare 1960 5:1
Specialverktyg, debiterad ersättning för 1961 4:1
Spelautomater 1960 3:6
Startkapslar, skattepliktig vara 1960 2:1
Statliga myndigheter, skattskyldighet för 1960 2:8
Stegar, uthyrning av 1960 3:2, 1965 4:2
Stencilering 1960 1:7
Stereotyper 1960 4:7
Stämning av instrument 1960 3:4
Stämplor, stämpeldynor, stämpelfärg 1965 6:3 A
Sägspån, ej skattepliktig vara 1960 2:1
Säkerhetsbränslen, fasta 1960 2:1
- Tandtekniker* 1961 5:3
Tegelindustrin 1965 5:2
Tejp 1960 3:9, 1965 5:2
Terapialster, försäljning av i visst fall 1963 4:2
Textilindustrin 1960 3:9, 1965 5:2
Tillhandahållande inom riket 1962 3:5
Tillsatsmaterial 1960 3:9, 1965 5:2
Timmerhakar 1965 6:3 B
Tobaksvaror 1962 1:1
Traktamentskostnader, debitering av 1960 1:12, 1963 2:1
Trottoarsten 1960 2:1
Trycksaker för reklamändamål 1960 4:7
Trähus, monteringsfärdiga 1960 2:11, 1963 3:4 B
Träindustrin 1960 3:9, 1965 5:2
Tvättautomater 1960 1:8, 1963 4:1 C
Tvättinrättningar 1960 1:8, 7:4, 7:5 a), 1963 4:1 C
Tändstickor och andra tändmedel, skattepliktig vara 1960 2:1
- Underleverantörer*, skattskyldighet för, i visst fall 1960 6:4
Undervisning 1960 2:9
Uthyrning, i visst fall 1960 3:2, 1961 6:1, 1962 2:4, 3:4, 1964 4:2 B, 1965 2:1 B, 4:3, 5:1, 6:4
Uthyrnings- och underhållsavtal 1960 1:1 C, 1961 5:2, 1962 1:5, 1963 2:6, 1965 3:1
Utländska företagare, skattskyldighet för 1960 6:4
Utredningar 1960 4:7
Utrikes trafik 1960 3:3
Utskrifter 1960 1:7
Uttag av varor ur rörelse, för reklamändamål 1960 4:7
— beskattningsvärde vid 1960 2:12
- Varietéavgifter* 1960 3:8, 1965 4:1 B
Varnolene, ej skattepliktig vara 1960 2:1
Varubyten i visst fall 1960 1:5, 1965 1:2 B, C
Varv, skattskyldighet för 1960 3:3

Vederlag, i ett för allt 1960 1:12, 3:2
 — till beloppet fastställt 1960 1:1B, 1962 1:5,
 3:1, 5:1 B, 1965 3:1
 — vid likvid i natura 1960 7:3
Verkstadsindustrin 1960 3:9, 1965 5:2
Verktyg i materialhänseende 1960 3:9, 4:9,
 1965 5:2
 — för speciell varutillverkning 1961 4:1
Virke från jordbruksfastighet 1961 5:1, 1965
 1:1 C
Vite 1963 1:2 A
Vittvätt i automat 1963 4:1 C
Volvogarantin 1961 6:2
Välgörenhetsmärken o dyl, försäljning av
 1960 5:2
Växlar, diskontering av 1960 1:3, 7:3, 1965
 4:1 A
 — lombardering av 1960 1:3, 7:3, 1965 4:1 A
 — omsättning av 1960 7:3, 1965 4:1 A
 — ränta å 1960 7:3, 1965 4:1 A

Växtskyddsmedel, ej skattepliktig vara
 1960 2:1, 2:2, 1965 2:1 A

Yrkesmässig trafik 1965 5:1
Yrkesmässig verksamhet, fråga om i speciella
 fall 1960 3:10, 7:4, 7:5, 1961 5:3, 6:1,
 1962 2:4, 2:5, 3:4, 4:1, 1963 4:2, 1964 4:2,
 1965 4:2, 4:3, 5:1, 6:1 A, C

Återbäring 1965 6:2
Återköp av vara 1962 2:1
Återroppsantier 1960 4:4

Övergångsbestämmelserna 1960 1:1, 1961 5:2,
 1962 1:5, 3:1, 5:1, 1963 2:6, 1965 3:1
"Övervärde" 1963 4:3
Översättningsarbeten 1960 1:7