

# Nya bestämmelser om mervärdeskatt

*Av assessorn Leif Lindstam*

I Skattenytt 1973 s. 226 lämnades en kort redogörelse för mervärdeskatteutredningens första betänkande med förslag till ändringar i förordningen (1968:430) om mervärdeskatt (MF), Översyn av mervärdeskatten. Del I. Materiella regler. Betänkandet har sedan dess lagts till grund för prop. 1973:163, som antagits av riksdagen (SkU 62, SFS 928). Vissa av utredningens förslag har inte genomförts, andra har modifierats och vissa ändringar har gjorts i MF som utredningen inte föreslagit.

Det förtydligade och något strängare kravet på ekonomiskt samgående mellan staten och kommun eller mellan kommuner för att skattskyldighet ej skall föreligga har inte införts i MF. Detsamma gäller förslaget om skattskyldighet för auktionsförrättare. De av utredningen föreslagna bestämmelserna om skattskyldighet i konkursituationer sköts av departementschefen på framtiden liksom förslaget att skattskyldighet, vid skatteredovisning enligt kontantmetoden, skall inträda när skuldebrev tas emot. Dessa båda frågor kommer att på nytt behandlas av utredningen i dess fortsatta arbete. Någon ändring av bestämmelserna om skattefrihet för krigsmateriel har inte genomförts. Begagnade personbilar och begagnade motorcyklar är även i fortsättningen skattefria enligt de regler som gällt hittills. Uthyrning av skattepliktig vara, som enligt utredningen borde betraktas som en med försäljning jämfäställd transaktion, är fortfarande en tjänsteprestation. Bokföring är fortfarande en skattefri tjänst.

De nya bestämmelser som gäller från årsskiftet 1973/74 är följande.

**De allmänna bestämmelserna om skattskyldighet.** För att skattskyldighet enligt MF för viss verksamhet skall föreligga krävs bl a att verksamheten bedrivs yrkesmässigt. Sedan MFs tillkomst har verksamhet ansetts som yrkesmässig om inkomsten därav utgör skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet eller rörelse enligt kommunalskattelagen (KL). Anknypningen till KLs regler har i huvudsak visat sig ändamålsenlig och gäller därför även i fortsättningen. Verksamhet som hör till förvärvskällan annan fastighet enligt KL har tidigare möjligen kunnat anses som yrkesmässig enligt MF om den innefattat flera försäljningar eller andra omsättningar. Däremot har det inte varit möjligt att beskatta enstaka upplåtelse av t ex rätt att ta jord, sten, grus eller annan naturprodukt eller sporadiska försäljningar av frukt och bär. Detta har lett till en omotiverad skillnad i beskattningseffekt mellan jordbruksfastighet och annan fastighet. Skillnaden har nu undanröjts genom att annan fastighet, när det gäller yrkesmässighetsbegreppet i MF, jämfäställd med jordbruksfastighet och rörelse (p. 1 av anv. till 2 §).

I fråga om både den allmänna varuskatten och mervärdeskatten har det ansetts nödvändigt med en kompletterande allmän yrkesmässighetsbestämning. Den har

hittills inneburit att verksamhet räknas som yrkesmässig när den innefattar icke enbart enstaka försäljning eller uttag av vara eller tillhandahållande av tjänst, även om verksamheten icke medför skattskyldighet enligt KL. Bestämmelsen, som vållat tveksamhet i den praktiska tillämpningen, har nu ändrats så att yrkesmässighet föreligger när verksamhet bedrivs under rörelseliknande former. Härigenom avses t ex normal försäljning av privat lösöre och ideell basarförsäljning tveklöst komma att falla utanför skattskyldigheten (p. 1 av anv. till 2 §).

I praktiken har sedan länge ansetts att försäljning av inventarier, avfallsprodukter och liknande varor inte skall anses som yrkesmässig när verksamheten i övrigt inte medför skattskyldighet. Som exempel kan nämnas en banks eller ett försäkringsbolags försäljning av egna begagnade kontorsinventarier. Endast om försäljningen skett butiksmässigt har verksamheten ansetts som yrkesmässig. Denna tillämpning av MF har numera lagfästs och utgör en begränsning av huvudregeln, eftersom det ju är fråga om verksamhet som är rörelse enligt KL (p. 1 av anv. till 2 §).

**Utländska företagare.** En utländsk företagare, som tillhandahåller sina prestationer till en ej skattskyldig kund i Sverige kan konkurrera på bättre villkor än en svensk företagare, om det i Sverige tillskapade mervärdet inte beskattas. Är kunden i stället skattskyldig kan en kumulativ skatteeffekt uppkomma om den utländske företagaren inte själv kan göra avdrag för ingående mervärdeskatt som han blir belastad med och inte heller kan föra den vidare till kunden. För att undanröja sådana effekter och den tvekan som bristen på bestämmelser i fråga om utländska företagares skattskyldighet orsakat har bestämmelser intagits i MF, som uttryckligen reglerar denna skattskyldighet i tre situationer. Den utländske företagaren är skattskyldig här om han

- inom landet tillhandahåller byggnadsentreprenad eller annan tjänst,
- här i landet omsätter varor, som han infört hit och lagt i lager här,
- här i landet omsätter varor, som han infört hit för leverans efter montering, installation eller annan tjänst (p. 1 av anv. till 2 §).

Dessutom är utländsk företagare skattskyldig enligt MF om han bedriver verksamhet som ger honom skattepliktig intäkt av rörelse, jordbruksfastighet eller annan fastighet enligt KL.

Utländsk företagare, som inte är bosatt här och som inte heller stadigvarande vistas här, skall företrädas av en representant, som skall godkännas av länsstyrelsen. Detsamma gäller utländsk juridisk person, som saknar fast driftställe här. Bestämmelserna om representant torde främst ha till syfte att förbättra kontrollmöjligheterna. Representanten skall vara befullmäktigat ombud för den utländske företagaren och i denna egenskap upprätta och avge deklARATIONER till mervärdeskatt och i övrigt tala och svara i mål och ärenden som gäller mervärdeskatt. Underlag i form av verifikationer och annat material skall finnas tillgängligt hos representanten för kontroll av skatteredovisningen. Utländsk företagare, som företräds av representant,

är alltid den som är skattskyldig. Han skall vara registrerad hos länsstyrelsen i det län där representanten driver sin verksamhet (anv. till 19 §).

Det på en del länsstyrelser tillämpade systemet med krav på säkerhet i vissa fall har numera lagfästs. Länsstyrelse har alltså möjlighet att kräva att utländsk företagare ställer säkerhet för skattens betalning (p. 1 av anv. till 2 §).

En annan fråga som rör utländska företagare har också fått sin lösning. En utländsk företagare, som inte är skattskyldig här, kan ställa garanti för varor som säljs här genom generalagent eller återförsäljare. Reparation av vara eller leverans av ny vara anses enligt en nytillkommen bestämmelse som exportomsättning, när tillhandahållandet sker åt den utländske företagaren inom ramen för dennes garantiåtagande. Härigenom kan svensk företagare som reparerar varan eller levererar ny vara göra detta skattefritt med bibehållen avdragsrätt för ingående mervärdesskatt (p. 4 av anv. till 2 §).

**Offentlig verksamhet.** Stat och kommun är i princip skattskyldiga för verksamhet som riktar sig till utomstående. Detta har lett till att kommun inte är skattskyldig till den del kommunen förbrukar elkraft för egna behov eller utför renhållningstransporter från egna fastigheter. Däremot är kommunen skattskyldig för motsvarande prestationer åt utomstående. Eftersom det här är fråga om s. k. kvalificerade undantag från skatteplikt blir effekten att kommunernas avdragsrätt begränsas. Enligt en ny bestämmelse är även sådan verksamhet för egna behov att anse som yrkesmässig, vilket undanröjt nämnda nackdel. Detsamma gäller för också tjänsten omhändertagande och förstöring av vara, som numera är en kvalificerat skattefri tjänst (p. 1 av anv. till 2 §).

**Handelsagenter.** Handelsagenten ingår i många branscher som ett naturligt led i den yrkesmässiga distributionen av varor. Eftersom handelsagenterna inte varit skattskyldiga har deras ingående mervärdesskatt i princip orsakat en kumulativ skatteeffekt. Denna har nu undanröjts genom att handelsagenternas tjänster (förmedling av skattepliktig vara) gjorts skattepliktiga, vilket innebär att handelsagenterna blir skattskyldiga (10 § första stycket 1).

**Redovisningsskyldighet.** Enligt hittills gällande bestämmelser har skattskyldig, som till någon del exporterat varor eller tjänster eller omsatt kvalificerat skattefria varor eller tjänster, alltid varit redovisningsskyldig till mervärdesskatt oberoende av om den skattepliktiga omsättningen legat under gränsvärdet för redovisningsskyldighet, 10 000 kr/år. En bestämmelse som nu införts tar bort den obligatoriska redovisningsskyldigheten i dessa fall. En skattskyldig med skattefri omsättning på export eller av kvalificerat skattefria objekt får ansöka hos länsstyrelsen om redovisningsskyldighet, när hans skattepliktiga omsättning är högst 10 000 kr/år. De nya bestämmelserna gäller dock inte den som vid årsskiftet var registrerad som redovisningsskyldig, om han inte särskilt begär det (6 § och p. 4 övergångsbestämmelserna).

Möjligheten att hos länsstyrelsen ansöka om att redovisningsskyldighet skall föreligga medan en verksamhet byggs upp finns kvar. Sådan redovisningsskyldighet skall dock numera alltid föreligga minst till utgången av kalenderåret efter det under vilket redovisningsskyldigheten inträtt (6 §).

Vidare har viss tveksamhet undanröjts när det gäller redovisningsskyldighet för verksamhet som innehas med samäganderätt. En ny bestämmelse innebär, att redovisningsskyldighet föreligger för envar delägare, när verksamhetens hela skattepliktiga omsättning överstiger 10 000 kr/år, och inte som tidigare hävdats, först när delägars del av den skattepliktiga omsättningen överstigit detta belopp (anv. till 6 §).

Till sist har också införts en bestämmelse som stadgar fortsatt redovisningsskyldighet för viss verksamhet under den tid verksamheten avvecklas (anv. till 6 §).

**Rättighetsupplåtelser m m.** Vissa rättigheter är i MF jämställda med varor. Det gäller avverkningsrätt, jakt-, fiske- eller betesrätt, rätt att ta jord, sten eller annan naturprodukt och rätt till film eller fotografisk bild. Den kanske viktigaste ändringen härav är att rätt till jordbruksarrende också likställts med vara. Avsikten härmed är att fastighetsägare som upplåter jordbruksarrende skall bli skattskyldig härför och därmed få rätt till avdrag för ingående skatt på t ex reparationer eller ersättningsanskaffningar som han står för. Ersättningen för upplåtelsen är skattepliktig omsättning för fastighetsägaren även om bostad ingår i arrendet. Arrendatorn äger enligt en uttrycklig bestämmelse i anvisningarna till 17 § MF rätt till avdrag för i princip hela skatten på arrendet. Däremot får varken fastighetsägaren eller arrendatorn göra avdrag för ingående skatt som hänför sig till arrendatorsbostaden som sådan, t ex till reparation eller underhåll av denna (18 §). I fråga om arrendeupplåtelser före årsskiftet gäller i princip de äldre bestämmelserna. Fastighetsägare har däremot möjlighet att efter anmälan till länsstyrelsen, senast den 30 juni 1974, få tillämpa de nya bestämmelserna. Om så sker gäller dessa från årsskiftet. Rätt till avdrag för ingående skatt föreligger då också från årsskiftet (7 § och p. 3 övergångsbestämmelserna).

I fråga om rätt till film och fotografisk bild har två ändringar gjorts. För det första har stadgats att visningsrätt, reproduktionsrätt eller annan begränsad rätt till film eller fotografisk bild jämställs med vara. Skälet härför är att det i allmänhet är sådana rättigheter som upplåts och att en avsedd beskattning kunde utebli om inte bestämmelserna ändrades på detta sätt. Den tvekan, som utredningen konstaterat föreligga på denna punkt, har föranletts av en dom i RR (RÅ 1970:Fi 1461), i vilken RR fann att endast överlåtelse av rätten — varmed troligen avsågs den odelade upphovsrätten — till film var en skattepliktig transaktion. För det andra är rätt till undervisningsfilm inte längre likställd med vara. Det är däremot även i fortsättningen rätt till reklam- eller informationsfilm (7 §).

Slutligen har beträffande alla rättigheter som enligt MF likställs med varor stadgats att upplåtelse av sådan rätt är en skattepliktig tjänsteprestation. Risk hade annars kunnat finnas för att endast överlåtelse av rätt, t ex en arrendators över-

låtelse till annan arrendator av arrenderätten, hade beskattats, och således inte den första upplåtelsen (10 § första stycket 10).

**Utvidgad skatteplikt.** Undantag från skatteplikt har hittills gällt för program och katalog, som ges ut av någon som inte är skattskyldig till mervärdeskatt. Undantaget, som gällt både tryckeriets leverans till utgivaren och dennes omsättning av trycksaken, har nu slopats, främst därför att det orsakat tryckerierna svårigheter vid tillämpningen. Däremot är utgivningen av sådana program och kataloger inte att anse som yrkesmässig, när den verksamhet trycksaken avser inte medför skattskyldighet. Härigenom kommer t ex teaterprogram och museikataloger fortfarande att kunna säljas skattefritt. En effekt av det slopade undantaget är att annonsering i sådana trycksaker numera är skattepliktig (8 § 7 och p 1 av anv. till 2 §).

Som nämndes tidigare har skatteplikt införts för handelsagents förmedling av skattepliktig vara. Vidare har lagring av skattepliktig vara för skattskyldigs räkning gjorts skattepliktig (10 § första stycket 1).

Slutligen är numera också tjänsten omhändertagande och förstöring i princip skattepliktig. Samtidigt har den dock gjorts till ett kvalificerat undantag från skatteplikt. Även omhändertagande av sopor och avfall ryms i denna tjänsteprestation. Skälet till ändringen är en önskan att behandla hela sophanteringen lika, vilket nu uppnåtts, eftersom renhållning och soptransporter i stor utsträckning redan är kvalificerat skattefria. (10 § första stycket 1 och 11 § 3).

**Begränsningar i skatteplikten.** Utredningen konstaterade att undantag från skatteplikt leder till komplikationer för skattskyldiga och beskattningsmyndigheter. Trots detta ansåg sig utredningen tvungen att i vissa fall föreslå utvidgade eller nya undantag när andra tekniska lösningar inte fanns. De förslag som accepterats av statsmakterna och som nu alltså genomförts är följande.

Del, tillbehör eller utrustning till skattefritt *fartyg* eller *flygplan* kan säljas skattefritt inte bara till den som äger fartyget eller flygplanet utan också till den som varaktigt disponerar detta enligt avtal med ägaren. Vidare kan nu del etc. skattefritt också hyras ut till ägare eller brukare av skattefritt fartyg eller flygplan. Även skattefriheten vid införsel har ändrats på motsvarande sätt (8 § 1).

Undantaget för *medlemsblad* har fått ändrad utformning. För att ett medlemsblad skall vara skattefritt enligt de nya bestämmelserna krävs att det är periodiskt, dvs enligt utgivningsplan kommer ut med minst 4 nr/år. Om detta kriterium är uppfyllt och det är fråga om en publikation som är avsedd för medlemmarna i en sammanslutning, kan tryckeriet tillhandahålla utgivaren den tryckta upplagan utan skatt, oberoende av om utgivaren sedan säljer del av upplagan till utomstående genom den allmänna handeln eller på annat sätt. Utgivaren kan utan beskattning sälja exemplar till medlemmar och dela ut exemplar gratis till andra. Om utgivaren däremot säljer exemplar till utomstående är han skattskyldig härför. Ändringarna får ses mot bakgrund av de praktiska svårigheter som de äldre bestämmelserna medfört (8 § 6).

*Personaltidningar* har jämställts med medlemsblad och är alltså skattefria under samma förutsättningar och i samma utsträckning som medlemsblad (8 § 6).

Medlemsblad och personaltidningar är skattefria också vid införsel.

Ackquisition av annonser i medlemsblad, personaltidningar och skattefria organ för vissa sammanslutningar har, på samma sätt som redan tidigare gällt för införsel av annonserna, gjorts skattefria. (11 § 5).

*Konstverk* i form av målningar, etsningar, litografier o. likn. konstgrafiska alster samt skulpturer har sedan länge varit skattefria vid konstnärens egen försäljning, utom i särskild försäljningslokal. Kretsen av skattefria konstverk har inte ändrats, eftersom detta ansetts kunna leda till andra och kanske svårare gränsdragningsproblem än de, som nu kan föreligga. Däremot har konstverk, främst av praktiska skäl, generellt gjorts skattefria när de ägs av konstnären eller dennes dödsbo. Är denna förutsättning uppfylld kan försäljning av konstverken ske skattefritt på t ex kommissionsbasis i den allmänna konsthandeln (8 § 8).

*Frimärken* har tidigare varit skattepliktiga, när de omsatts i egenskap av samlarobjekt. Beskattningen framför allt vid införsel men även vid omsättning inom landet har varit svår att upprätthålla, vilket ansetts leda till konkurrenssnedvridning. Som en lösning på dessa problem har frimärken generellt undantagits från skatteplikt, utom när de är sammanförda i särskilda för butiksförsäljning avsedda förpackningar (8 §13).

*Dentaltekniska produkter*, d. v. s. proteser, tandkronor, bryggor m. m., har undantagits från skatteplikt för att undanröja den konkurrenssnedvridning som kan uppstå om en tandläkare gör sådana produkter i egen regi, t ex genom en anställd tandtekniker, i stället för att anlita en fristående tandtekniker. I det första fallet utgår mervärdeskatt endast på material och inventarier och i det andra fallet på teknikerns hela vederlag, inkl. arbetskostnad. Denna skillnad har nu alltså undanröjts, vilket också bör ses mot bakgrund av den nya tandvårdsreformen (8 § 14).

*Kontroll, analys och lagring av vara* har undantagits från skatteplikt med bibehållen avdragsrätt, alltså kvalificerade undantag, när de tillhandahålls utländsk uppdragsgivare. Detta är närmast att jämställa med exportomsättning (11 § 3).

*Förmedling av vara* d. v. s. handelsagentens prestation, för utländsk uppdragsgivare har angetts som en exporttjänst och behandlas därmed på samma sätt som nyss nämnda tjänster (p. 4 av anv. till 2 §).

Från skatteplikt har också undantagits

- obligatorisk *besiktning av kilometerräknarapparater* (11 § 7),
- *kontroll och analys* av prov som tagits som ett led i läkarundersökning eller sjukvård (11 § 9),
- inrikes *fartygstransport av personbil eller motorcykel* i samband med befordran av föraren (anv. till 11 §).

**Skadestånds- och försäkringsfall.** MFs tillämpning i dessa avseenden har vållat viss tveksamhet. I syfte att undanröja denna tvekan har följande ändringar gjorts.

För den som i sin verksamhet vållat en skada anses det inte som omsättning, när han avhjälpes skadan. Om en bil skadas på verkstad och verkstaden reparerar skadan anses alltså denna prestation inte som omsättning av en skattepliktig reparationstjänst (p. 2 av anv. till 2 §).

En skattskyldig skadelidandes avdragsrätt inskränks inte enbart på den grunden att skadan ersätts av skadevållande eller försäkringsgivare. Om däremot en skattskyldig skadevållande avhjälpes en skada som han orsakat i sin verksamhet är det han och inte den skadelidande som har rätt till avdrag för ingående skatt som hänförs sig till avhjälpandet (anv. till 17 §).

Försäkringsbolags försäljning av vara som övertagits i samband med skadereglering räknas alltid som yrkesmässig och medför därför alltid skattskyldighet (p. 1 av anv. till 2 §).

**Finansieringsföretag.** Finansieringsföretags omsättning av vara som enligt köpeavtal återtagits av företaget räknas alltid som yrkesmässig och medför skattskyldighet. Företaget äger dock rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt som hänförs sig till värdet av den återtagna varan (p. 1 av anv. till 2 §).

**Överlåtelse av verksamhet.** När en verksamhet överläts till ny ägare har det redan tidigare, enligt en anvisning från RSV, ansetts att den nye ägaren träder i den gamles ställe när det gäller skyldighet att betala skatt och rätt till avdrag för ingående skatt. Denna tillämpning har nu bekräftats genom en bestämmelse i 3 §.

**Avdragsrätt.** I detta avseende har ändringar genomförts när det gäller koncerner, vissa samfälligheter och verksamheter som delvis medför skattskyldighet. Dessutom har vissa andra, tidigare behandlade, ändringar gjorts.

I fråga om koncerner har gällt att den ingående skatten hos ett helägt enbart fastighetsförvaltande företag får föras över till rörelsedrivande företag som använder det fastighetsförvaltande företagets fastighet i sin rörelse. Denna bestämmelse har ändrats på det sättet att det fastighetsförvaltande företaget får ha även annan verksamhet utan att avdragsrätten går förlorad. Dessutom har stadgats att det saknar betydelse till vilken förvärvskälla enligt KL som det fastighetsförvaltande företagets verksamhet är att hänföra. Sistnämnda bestämmelse har motiverats av att ett koncernföretag enligt t ex kommissionsavtal kan driva annat koncernföretags rörelse i det senares fastighet, vilket kan innebära att sistnämnda företags verksamhet anses som rörelse enligt KL (17 § och anv. till 17 §).

Möjligheterna att föra över ingående mervärdeskatt från en person till en annan har utsträckts till att omfatta också samfälligheter för vattenreglering, väghållning och liknande ändamål samt deras delägare (17 §).

Skattskyldig vars verksamhet delvis inte medför skattskyldighet får i princip dra av skäligen del av sin ingående mervärdeskatt. Är den del av verksamheten som medför skattskyldighet av ringa omfattning, högst 5 % av hela omsättningen, har den skattskyldige fått dra av endast skatt som helt hänförs sig till denna del av verksamheten. Denna bestämmelse har nu kompletterats så att avdrag också får göras för skäligen del av ingående skatt som hänförs sig till mera kostnadskrävande anskaffningar som huvudsakligen avser den del av verksamheten som medför skatt-

skyldighet. Vidare har stadgats att skattskyldig, som till en ringa del också har verksamhet som inte medför skattskyldighet, inte behöver dela upp den ingående skatten efter skälig grund utan alltså får göra fullt avdrag för ingående skatt (18 §).

**Processuella bestämmelser m m.** Mervärdeskatten fastställs genom preliminära och slutliga beslut. Om nya omständigheter kommer fram sedan preliminärt beslut meddelats men innan slutligt beslut föreligger får länsstyrelsen meddela nytt preliminärt beslut inom 2 år efter utgången av det år under vilket redovisningsperioden i fråga infallit. Denna tid har nu utsträckts till 3 år (35 och 36 §§).

Efterbeskattning och besvär i särskild ordning förutsätter att slutligt beslut föreligger. Om nyss nämnda tid, tidigare 2 nu 3 år, gått utan att deklaration lämnats eller skatt ändå fastställts föreligger inte något slutligt beslut. För att skapa otvetydig möjlighet i sådana fall att efterbeskatta eller anföra besvär i särskild ordning har föreskrivits att slutligt beslut skall anses föreligga vid utgången av nämnda tid (36 §).

I vissa fall, särskilt efter skatterevision, får länsstyrelse efterbeskatta för vissa redovisningsperioder medan det för kanske en period blir fråga om återbetalning av skatt. Sådan återbetalning har förutsatt besvär i särskild ordning hos länskatte rätt och har därför normalt tagit längre tid än efterbeskattningen. En smidigare metod har nu införts, som ger länsstyrelse rätt att vid efterbeskattning avräkna skatt som skall återbetalas för annan redovisningsperiod under året. Som förutsättning för sådan avräkning gäller dels att det belopp som skall avräknas är lägre än det som skall betalas, dels att allmänna ombudet tillstyrkt avräkningen (39 §). Är det belopp som skall återbetalas för högt kan länsstyrelsen i stället, om den skattskyldige anfört besvär i särskild ordning, medge anstånd med betalningen (46 §).

I likhet med vad som gäller om källskattemedel enligt uppbördsförordningen har i MF införts betalningsansvar för den som företräder skattskyldig juridisk person. Har ställföreträdaren uppsåtligt eller av grov oaktsamhet underlåtit att inbetala skatt är han vid sidan av den skattskyldige betalningsskyldig för skatten och restavgift på denna. Ställföreträdaransvaret gäller skatt som avser tid efter utgången av år 1973 (48 a § och p. 5 övergångsbestämmelserna).

**Ikraftträdande.** De nya bestämmelserna trädde i kraft den 1 januari 1974. I princip gäller äldre bestämmelser på tillhandahållanden före årsskiftet. I fråga om upplåtelser med utsträckning i tiden, t ex rättighetsupplåtelser, gäller dock de nya bestämmelserna på likvider som tas emot efter årsskiftet. Särskilda bestämmelser gäller dessutom, som angetts förut, i fråga om jordbruksarrenden och redovisningsskyldighet.

**Fortsatt utredning.** Mervärdeskatteutredningens arbete är inte avslutat. Åtskilliga stora frågor återstår att behandla, bl a fastighetsbegreppet, tjänst på fast egendom, redovisningsmetoderna samt det processuella och administrativa förfarandet. Av dessa frågor torde fastighetsbegreppet få behandlas med förtur eftersom KL, som ju MF bygger på även i detta avseende, kommer att innehålla ett nytt fastighetsbegrepp fr o m den 1 januari 1975, vilket kanske inte utan vidare passar för mervärdeskatten.