

# Meddelanden från Riksskatteverket

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

Serie II ang. indirekt skatt

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

Nr 6 1982 - Årg. 12

Förhandsbesked den 18 februari 1982

## Skatteplikt för självriskelimineringsavgift vid biluthyrning

RSV/FB Im  
1982:10

### 1 Ansökningen

Avis Biluthyrning Aktiebolag, Solna, anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt. Av handlingarna i ärendet framgick i huvudsak följande. Bolaget bedrev biluthyrning. Priserna för sådan uthyrning inkluderade bl a kostnaderna för en av bolaget tecknad trafik- och vagnskadeförsäkring samt fullständigt skydd mot förlust av fordonet vid stöld eller brand. Kunden svarade dock gentemot bolaget för en självrisk på 2 500 kr. Denna självrisk kunde kunden avtala bort genom att erlagga en avgift till bolaget på 25-35 kr per dygn. Oavsett om kunden accepterade en sådan självriskeliminering eller inte träffades vid skadefall uppgörelse mellan försäkringsbolaget och sökandebolaget. Den självrisk som sökandebolaget härvid påfördes debiterade bolaget i sin tur på kunden om denne inte friskrivit sig därifrån genom erläggande av ovan nämnda självriskelimineringsavgift. Sökandebolaget önskade besked huruvida denna avgift var mervärdeskattepliktig.

### 2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 18 februari 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Rydberg, Eklund, Arvidson, Wihlborg, Bissmarck-Masreliez) följande förhandsbesked.

Nämnden finner att ifrågavarande självriskelimineringsavgift vid tillämpning av lagen (1968:430) om mervärdeskatt får anses utgöra en del av vederlaget för sökandebolagets tillhandahållande av skattepliktig tjänst — uthyrning av skattepliktig vara. På grund härav förklarar nämnden att avgiften skall räknas in i beskattningsvärdet för uthyrningstjänsten.

Regeringsrättens dom den 10 februari 1982 med anledning av överklagat förhandsbesked

## Fråga om skattskyldighet för fotojournalistisk verksamhet

### 1 Ansökningen

RSV/FB Im  
1982:11

I ansökningen anfördes bl a följande.

A och B, med firma HB X, arbetar som frilansfotografer. Båda är anslutna till Svenska Journalistförbundet och uppdragsgivare är i huvudsak fackförbundspress.

#### *Verksamhet*

Verksamheten består uteslutande av reportagefotografering med beställda uppdrag, oftast "ute i fält" tillsammans med skrivande journalist.

Beställningen är vanligen formulerad som "Att göra ett reportage på -Lyftskador på sjukvårdspersonal", "Ett analyserande uppslag på löntagarfonder" eller "En illustrerande artikel till Regeringens prop om räntor på fastigheter". Det fotojournalistiska arbetet är självständigt, uppläggnings av text och bild i samspel diskuteras fram och genomförs tillsammans med skrivande journalist. Ibland arbetar vi ensamma. Den skrivande journalisten är antingen som vi frilans eller fast anställd av tidningen.

Vårt resultat blir ett material, som om idéerna håller i praktiken, skildrar det önskade ämnet. Mängden bilder är beroende på uppdragets art och frilansfotografens erfarenhet.

Omfånget på text och bild överstiger ofta det publicerade och bestäms slutligt vid redigeringen av tidningen.

Frilansaren håller med utrustning enl eget bedömande för arbetets genomförande.

#### *Förhållande*

Till stor del regleras förhållandet mellan oss och uppdragsgivarna av journalistförbundets frilansavtal med tidningarnas Arbetsgivarförbundet.

Svenska Journalistförbundet är den fackliga organisation som både fast anställda och frilansjournalister på text och bildsidan. De tillvaratar våra intressen i bl a avtal om löner/arvodet, arbetsrätt och villkor samt de sociala och ideella frågorna och de pressetiska spelreglerna.

Avgörande skälet att vi bedriver vårt arbete i handelsbolagsform är att det är ett mer eller mindre outtalat krav från uppdragsgivarna för att inte anställningstvång ska uppstå.

Vad gäller rätten till bilderna så är det beställaren som enl fotografilagen och praxis är rättsägare då vi inte har några avtal som begränsar detta.

#### *Arvode*

Efter avslutat arbete tillställs uppdragsgivaren en räkning, den kan delas upp i tre delar,

- 1) Tim- eller dagsarvode där sociala avgifter ingår.
- 2) Material som svart/vita eller färgkopior på bilderna från uppdraget samt färgfilm och specialmaterial.
- 3) Bilersättning, traktamenten och liknande kostnadsersättning.

Tiden i tim- eller dagsarvode avser förberedelser och arbete i "fält". (pkt 1.)

Efterarbetet i mörkrum o dyl är inkalkylerat i kopia- och ma-

terialkostnaden. (pkt 2.)

**RSV/FB Im  
1982:11**

Tim- eller dagsarvodet är normalt den helt dominerande delen.

Arvodet som olika frilans kan debitera varierar, förutom på uppdragets art och längd, på frilansarens färdighet och erfarenhet.

Överhuvud taget är arbetet mycket personberoende och uppdragen läggs ut på "namn" som beställaren vet producerar det bästa från hans utgångspunkt och värderingar.

Vanligt är därför att frilansaren har en fast krets av uppdragsgivare.

-----  
Med ledning av ovanstående anhåller vi om förhandsbesked om vi är skattskyldiga till mervärdeskatt för hela denna verksamhet eller del därav.

## **2 RSVs nämnd för rättsärenden**

Den 16 juni 1981 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Mellbin, Arvidson, Wihlborg) följande förhandsbesked.

Det arbete som HB X utför utgör ett självständigt uppdrag som leder fram till de fotografier som bolaget tillhandahåller sina uppdragsgivare. Fotografier utgör skattepliktiga varor enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt. Eftersom verksamheten således utmynnar i tillhandahållande av skattepliktiga varor är bolaget skattskyldigt till mervärdeskatt för hela sin verksamhet såsom den beskrivits i ärendet.

Ledamoten Eklund och suppleanten Udd anmälde skiljaktig mening. Udd anförde med instämmande av Eklund:

Till skillnad mot vad som anges i förhandsbeskedet anser jag att uppdraget att utföra fotoreportage bör betraktas som tillhandahållande av en icke skattepliktig tjänst och inte som tillhandahållande av en vara. Sättet att debitera för uppdraget (tim- och dagarvode etc) markerar att så är fallet. Jag finner vidare principiellt stora likheter mellan det aktuella fallet och ett fall som behandlades i nämnden 1981-05-21.

## **3 Regeringsrätten**

I besvär hos regeringsrätten yrkade handelsbolaget att regeringsrätten skulle förklara att bolagets verksamhet — förutom i vad den avsåg materialet — skulle anses som skattefri tjänst. I andra hand yrkade bolaget att uppdrag åt producent av skattefri publikation skulle anses skattefritt.

I dom den 10 februari 1982 beslöt regeringsrätten (Lidbeck, Ericsson, Björne, Voss) att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

Förhandsbesked den 11 november 1981

**RSV/FB Im  
1982:12**

**Fråga om skattskyldighet för tillhandahållande av utbildningsmaterial i samband med viss undervisningsverksamhet och för försäljning av utbildningsmaterial utan direkt sådant samband samt fråga om rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt för verksamheten**

**1 Ansökningen**

Av handlingarna i ärendet framgick bl a följande.

X AB:s verksamhet bestod i undervisning i marknadsföring, varvid kurser anordnades på olika företag. Bolaget utarbetade och sammanställde utbildningsmaterialet. Bolaget sålde också utbildningsmaterial som inte användes vid kurserna. Vanligen skedde detta på så sätt att det företag som anlitat bolaget för en kurs köpte särskilt utbildningsmaterial till eleverna som de skulle studera på egen hand efter kursen. Kostnader som belastade utbildningsmaterialet avsåg bl a inköp av mappar och kassetter och tjänster i form av tryckning och kassetinspelningar av det av bolaget utarbetade utbildningsmaterialet.

Förhandsbesked önskades enligt följande.

- 1) Betr min skattskyldighet för moms på utbildningsmaterial
- 2) Betr min avdragsrätt för ingående moms, då jag således bedriver blandad verksamhet.
  - a) Föreligger full avdragsrätt för ing. moms på anskaffningar direkt hänförliga till utbildningsmaterialet?
  - b) Hur stor del av ing. moms på övriga anskaffningar får avdras?

**2 RSVs nämnd för rättsärenden**

Den 11 november 1981 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Rydberg, Eklund, Arvidson, Wihlborg) följande förhandsbesked.

Undervisning utgör inte sådan tjänst som enligt 10 § mervärdeskattelagen (1968:430), ML, är skattepliktig. Sådant utbildningsmaterial som böcker, kompendier, mappar, kassetter o dyl utgör i sig skattepliktiga varor enligt 7 § ML. Tillhandahållande av utbildningsmaterial i samband med undervisning får anses ingå i utbildningsåtagandet och blir till följd härav inte att hänföra till särskild omsättning av skattepliktig vara. Om utbildningsmaterial emellertid inte tillhandahålls i samband med undervisning blir fråga om skattepliktig omsättning av vara.

Nämnden förklarar därför som svar på fråga 1 att X AB inte är skattskyldigt till mervärdeskatt för det utbildningsmaterial som tillhandahålls i samband med undervisning, men att skattskyldighet däremot föreligger i fråga om bolagets försäljning av utbildningsmaterial utan direkt samband med undervisningsverksamheten.

Nämnden besvarar fråga 2 enligt följande. Nämnden har som svar på

fråga 1 förklarar att bolaget är skattskyldigt till mervärdeskatt endast för den del av verksamheten som avser försäljning av undervisningsmaterial utan direkt samband med den bedrivna undervisningsverksamheten. För denna del av verksamheten föreligger rätt till avdrag för ingående skatt med beaktande av bestämmelserna i andra stycket sista meningen av anvisningarna till 17 § och i 18 § tredje stycket ML. Nämnden förklarar att bolaget har rätt till avdrag för ingående skatt på förvärv som helt eller till mer än 95 procent är att hänföra till den försäljningsverksamhet som medför skattskyldighet och dessutom för så stor del av ingående skatt på gemensamma förvärv för hela bolagets verksamhet som genom uppdelning efter skälig grund är att hänföra till nämnda försäljningsverksamhet.

**RSV/FB Im  
1982:12**

Regeringsrättens dom den 15 december 1981 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

### **Vederlag vid uthyrning och försäljning av film på videokassetter har hänförs till omsättning av skattepliktig tjänst resp skattepliktig vara**

**RSV/FB Im  
1982:13**

#### **1 Ansökningen**

I ansökningen anfördes bl a följande.

Dagen har låtit producera ett 40-tal filmer, som överförts till videoinspelning, och erbjuder nu församlingar och privatpersoner att hyra eller köpa videokassetter för att kunna visa dessa inspelningar, företrädesvis som ett led i församlingarnas evangelisationsarbete. Av bifogade broschyr framgår typen av program. Som synes är det alldeles klart inte fråga om sådan film el dyl "som avser reklam eller information" och som därför likställs med vara, enligt 4 st i 7 §.

Dagens uppfattning är denna:

1. Uthyrning av kassetterna är en tjänst som inte avser skattepliktig vara eller vad därmed jämföras och som följaktligen inte är skattepliktig. Detta gäller om uthyrning sker till privatperson lika väl som vid uthyrning till församling eller annan förening eller liknande.
2. Vid försäljning är frågan mer tveksam. Man kan måhända hävda att förvärvaren då inte bara erhåller en visningsrätt utan även en vara i form av själva kassetten. Men å andra sidan är uppenbarligen inte kassetten såsom en materiell produkt det väsentliga i affären. Vad förvärvaren egentligen köper är ju den immateriella rätten att visa filmen, för sig själv eller för andra.  
Priset vid köp av ett 60-minuters program är 400 kr, som ju till helt övervägande del utgör ersättning för rätten att visa filmen.
3. Det skulle leda till ologiska konsekvenser om momsbefrielse i dessa fall inte erhålles: Det är t ex helt klart att när skolorna

**RSV/FB Im  
1982:13**

köper eller hyr film för undervisningsändamål så är detta momsbefriat. De videofilmer det här är fråga om är i stor utsträckning helt identiska med inspelningar som momsskattefritt säljs till skolorna. Det vore besynnerligt om då exempelvis kyrkorna skulle behöva betala moms, när de för sin konfirmandundervisning köper eller hyr samma filmer, ehuru i form av videokassetter.

Dagen hemställer om förhandsbesked av innebörd att mervärdeskatt för ifrågavarande videokassetter inte behöver uttagas i följande fall:

- a. När kassetterna uthyres till församling eller annan förening med avsikten att visning av videoinspelning skall ske som ett led i föreningens verksamhet.
- b. När uthyrning sker till privatperson för enskilt bruk.
- c. När Dagen till en församling eller annan förening upplåter rätt att för publik visa en videoinspelning och i samband därmed ger församlingen äganderätt till den inspelade kassetten, allt för ett gemensamt pris, varav större delen beräknas utgöra ersättning för rätten att visa filmen för publik.

I en kompletterande skrift anfördes bl a följande.

-----

3. I Dagenhusets video-utbud är det i praktiken uteslutande fråga om att man tar betalt för att upplåta en visningsrätt, för längre eller kortare tid.  
Till kyrkor, församlingar eller andra organisationer, som önska använda videofilmerna i sin verksamhet, upplåter Dagenhuset rätt att visa filmen vid offentliga eller enskilda föreställningar, med eller utan inträdesavgift och över huvud taget utan någon som helst inskränkning i fråga om visningsrättens omfattning. Visningsrätten erbjuds enligt olika alternativ.
- a. Hela det aktuella programmet innefattande 40 olika videofilmer får visas under 4 år. Under den tiden får man för visningarna disponera 40 olika kassetter som därefter återlämnas. Priset för hela paketet är 11 100 kr.
- b. Rätt att visa en av filmerna upplåtes för ett eller flera dygn till ett pris av 35–45 kr per dygn. Där ingår även rätt att disponera en kassett, som därpå återlämnas.
- c. Rätt att visa en film upplåtes på obegränsad tid, och kassetten behöver inte återlämnas. Priset är 260–400 kr, beroende på filmens längd.

Alternativ a och b kallas för enkelhetens skuld för hyra. C-alternativet kallas för köp.

Alternativet enligt c. ("köp") erbjuds också, med samma pris, till skolor och AV-centraler samt till privatpersoner.

d. Missionsbokhandlare och liknande företagare erbjuds rätt att under en 12-månadersperiod till sina kunder upplåta visningsrätt för kortare perioder och att under 12 månader disponera kassetten. Priset för denna rätt, som alltså har hyreskaraktär, är 260–400 kr beroende på filmens längd.

4. Beträffande alla av Dagenhuset tillämpade alternativen gäller, att minst 95 % av priset utgör ersättning för visningsrätten. Den helt övervägande delen av produktionskostnaden för en videokassett avser självfallet inspelningen och allt vad därmed sammanhänger. Det är denna kostnad som skall finansieras av dem som vill ha rätt att visa filmerna för sig själva eller för andra. Förvärvaren av visningsrätt får disponera kassetten mot en i sammanhanget närmast symbolisk ersättning motsvarande självkostnaden för kassetten med filmkopia, i storleksordningen 15–20 kr.

## 2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 22 april 1981 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Rydberg, Eklund, Arvidson, Wihlborg) följande förhandsbesked.

Sökandebolagets vederlag vid uthyrning och försäljning av videokassetter får vid tillämpning av lagen (1968:430) om mervärdeskatt anses hänförliga till omsättning av skattepliktig tjänst respektive skattepliktig vara. De kan inte annat än till en ringa del anses som vederlag för upplåtelse av visningsrätten till de filmer som spelats över till videokassetterna. Nämnden förklarar därför att skattskyldighet till mervärdeskatt föreligger för sökandebolaget i samtliga de tre i ansökningen angivna fallen.

## 3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade Tidningsaktiebolaget Dagen att regeringsrätten skulle förklara att mervärdeskatt inte skulle utgå i de fall som avsågs med ansökningen.

I dom den 15 december 1981 beslöt regeringsrätten (Paulsson, Simonson, Hilding, Björne) att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

RSV/FB Im  
1982:14

Regeringsrättens dom den 4 maj 1982 i anledning av överklagat förhandsbesked

**Ersättning som ägare av tävlingshäst uppbär av industriföretag för att låta hästen tävla under namn som påminner om företaget eller dess produkter har ansetts utgöra vederlag för skattepliktig tjänst avseende reklam. Även fråga om reklamtjänst omsatt genom export**

### 1 Ansökningen

Svenska Ridsportens Centralförbund, Stockholm, anförde bl a följande i ansökan om förhandsbesked angående mervärdeskatt.

Svenska Ridsportens Centralförbund är stiftare till en stiftelse som kommer att införskaffa internationella topphästar för att ridas av svenska ryttare på internationella tävlingar.

Finansieringen sker genom att svenska exportföretag köper rättigheten att ge namn åt hästen, t ex Volvo Boy. Företaget ifråga har därutöver möjlighet att förstärka reklameffekten genom att ha sitt företags- eller produktnamn på hästtäckan, kläder på ryttaren etc. Dessa ytterligare reklameffekter får dock inte enligt ridsportens reglementsbestämmelser visas under tävlingsmomentet och kommer därmed inte heller att bli synliga i TV. Den egentliga behållningen för företaget är att företagets namn/produkt genom hästnamnet exponeras i TV. I den med företaget överenskomna tävlingsplaneringen framgår att av ca 20 TV-sända internationella tävlingar endast en äger rum i Sverige. Huvuddelen av verksamheten bedrivs således utomlands.

Fråga 1. Är reklamrättsförsäljningen vad avser namngivning åt hästen skattepliktig i mervärdeskattehänseende?

Fråga 2. Är åtgärderna, som skall förstärka reklameffekterna, mervärdeskattepliktiga?

### 2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 15 oktober 1981 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Rydberg, Arvidson, Wihlberg) följande förhandsbesked.

Nämnden finner att den ersättning, som den tilltänkta stiftelsen erhåller från ett företag för att låta en tävlingshäst delta i tävlingar under ett namn som associerar till företagets namn eller produkter på sätt som angivits i ansökningen, får anses vara vederlag för sådan i yrkesmässig verksamhet omsatt tjänst avseende reklam som anges i 10 § första stycket 9) lagen (1968:430) om mervärdeskatt. Det sagda gäller också sådana tjänster som angivits i fråga 2 i ansökningen om förhandsbesked.

Nämnden finner vidare att de angivna reklamtjänsterna får anses tillhandahållna i samband med att hästen deltar i tävling, varigenom hästens tävlingsnamn ges spridning. Till den del tillhandahållandet sker genom att hästen deltar i tävling utomlands får tjänsterna anses omsatta genom export enligt 2 § andra stycket lagen om mervärdeskatt.

Ledamoten Eklund anmälde skiljaktig mening. Han ansåg att näm-



den bort meddela förhandsbesked av följande lydelse:

Nämnden finner att den ersättning som den tillänkta stiftelsen erhåller från ett företag för rätten att ge en tävlingshäst ett av företaget bestämt namn, inte kan betraktas såsom ersättning för någon mervärdeskattepliktig transaktion. I den mån ersättning erhålls för de tjänster, som angivits i fråga 2 i ansökningen om förhandsbesked, finner nämnden att denna ersättning utgör vederlag för sådan i yrkesmässig verksamhet omsatt tjänst avseende reklam som anges i 10 § första stycket 9) lagen (1968:430) om mervärdeskatt.

Nämnden finner vidare att till den del tillhandahållandet av sistnämnda tjänster sker i samband med tävling utomlands får tjänsterna anses omsatta genom export enligt 2 § andra stycket lagen om mervärdeskatt.

**RSV/FB Im  
1982:14**

### **3 Regeringsrätten**

I besvär yrkade förbundet att förhandsbesked skulle meddelas i enlighet med den skiljaktiga mening som hade anmälts av en ledamot av nämnden.

Regeringsrätten (Cars, Nordlund, Wahlgren, Widmark, Tottie) gjorde i dom den 4 maj 1982 ej ändring i riksskatteverkets förhandsbesked.

Förhandsbesked den 19 januari 1982

## **Frågor om skatteplikt för tjänst avseende värdetransport och bevakning av sådan transport**

**RSV/FB Im  
1982:15**

### **1 Ansökningen**

I ansökningen anförde bevakningsföretagen X och Y bl a följande.

Intill 1974-01-01 hade 10 § ML följande lydelse i fråga om transporttjänster:

”Tjänst är skattepliktig, om ej annat följer av 11 §, när tjänst avser 6. Transport av vara eller förmedling av sådan tjänst.”

Fr o m 1974-01-01 har det stadgande som här är i fråga följande lydelse:

”Tjänst är skattepliktig, om ej annat följer av 11 §, när tjänst avser 6. Transport som ej utgör personbefordran eller förmedling av sådan tjänst.”

Grunden för lagändringen framgår av departementschefens uttalande i proposition nr 163 år 1973. Departementschefen uttalade då följande (sid 151):

”Som redan nämnts föreligger skatteplikt för transport av vara. Denna utformning av skatteplikten medför att skatt inte utgår på yrkesmässig transport av objekt, som inte utgör vara i mervärdeskattehänseende, t ex mynt eller värdehandlingar. Denna begränsning i beskattningen av transporter framstår som obefogad och orsakar också praktiska tillämpningsproblem. Jag förordar därför att i 10 § 6 föreskriven skatteplikt för transport ändras till att gälla transport eller förmedling av transport som

ej utgör personbefordran.”

En analys av begreppet värdetransport ger vid handen att detta sönderfaller i två självständiga moment, nämligen

a transport av värden,

b bevakning av transporterade värden.

För genomförandet av moment a erfordras, oavsett övriga förhållanden, fordon och en person för framförande, lastning och lossning. Enligt gällande lydelse av mervärdeskattelagen är transport av värden, vare sig fråga är om aktier och obligationer m m eller ädla stenar, juveler m m alltid skattepliktig tjänst enligt mervärdeskattelagen.

Moment b, bevakning av transporterade värden, utgör däremot ett i förhållande till den skattepliktiga godsbefordran självständigt moment av uppdraget. Sålunda är bevakningspersonalens närvaro vare sig betingad av framförandet av fordonet eller lossning och lastning av detsamma. Liksom vid övriga bevaknings- och eskortuppdrag inskränker sig bevakningspersonalens uppgifter till bevakning av visst gods. Detta framgår tydligt av att bevakningspersonalens storlek inte bestäms av godsets volym eller tyngd, utan av dess värdemässiga storlek, transportsträckans säkerhetsmässiga utseende, kundens och försäkringsbolags krav, typ och säkerhetsmässig utrustning av värdefordon etc.

Bevakning av värden vid värdetransporter är således en personell bevakningsuppgift identisk med den bevakning av värden som t ex förekommer vid industri- och bankbevakning, och måste därför, enligt sökandenas uppfattning, i likhet med denna vara fri från skatt enligt mervärdeskattelagen. I sammanhanget förtjänar uppmärksammas de aktiviteter som initierats av bl a bankernas fackliga organisationer och polismyndigheterna med syfte att överföra alla värdetransporter till professionella värdetransportörer för att därigenom minimera riskerna för rån mot värdetransport. (Se Brottsförebyggande Rådets promemoria 1979:1, värdetransporter, riktlinjer för bättre säkerhet, samt bilagd informationsskrift, Säkrare värdetransporter.)

Då, som bekant, bankerna inte kan avlyfta mervärdeskatt, skulle en tolkning av innebörd att också bevakningsmomentet vid värdetransporter är att betrakta som mervärdeskattepliktig tjänst, innebära ekonomiska olägenheter för denna kundkategori.

Även för andra icke affärsdrivande värdetransportkunder skulle en sådan tolkning innebära avsevärda kostnader i jämförelse med en tolkning av innebörd att endast transportmomentet skall anses utgöra mervärdeskattepliktig tjänst.

En tolkning av innebörd att hela vederlaget för värdetransport skall anses mervärdeskattepliktigt, skulle sannolikt vidare medföra allvarliga men för säkerheten vid transport av värden

genom en ökad tendens till utförande av värdetransporter med kundföretagens egen personal. Då denna personal saknar erforderlig utbildning för utförandet av värdetransporter skulle en sådan tolkning uppenbarligen motverka ovan beskrivna ambitioner från personalorganisationer och berörda myndigheter.

Under åberopande av departementschefens yttrande och ovan anförda förhållande i övrigt hävdas att mervärdeskattelagen i här berört avseende skall tolkas på sådant sätt att godsbefordran är skattepliktig tjänst. Bevakning av transporterade värden liksom bevakning av andra värden är däremot skattefri personell tjänst enligt mervärdeskattelagen. Sålunda skall mervärdeskatt vid värdetransporter endast utgå på den del av vederlaget som avser fordon och förare därav.

**RSV/FB Im  
1982:15**

## **2 RSVs nämnd för rättsärenden**

Den 19 januari 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Rydberg, Eklund, Wihlborg, Bissmarck-Masreliez, Toftered) följande förhandsbesked.

De av bolagen X och Y utförda värdetransporterna är skattepliktiga tjänster enligt 10 § 6 lagen (1968:430) om mervärdeskatt. Bolagens åtgärder för bevakning i samband med att de utför sådana transporter får anses ingå som ett led i de skattepliktiga transporttjänsterna. I de fall där bolagen X och Y åtar sig att bevaka transporter, som andra utför, är bevakningsuppdragen att anse som inte skattepliktiga tjänster i mervärdeskatt hänseende. Nämnden besvarar ansökningen i enlighet härmed.

Förhandsbesked den 18 februari 1982

## **Fråga rörande skattskyldighet för skeppsmäkleriverksamhet**

**RSV/FB Im  
1982:16**

### **1 Ansökningen**

Johnson & Samco Chartering Aktiebolag, Stockholm, anförde följande i ansökan angående mervärdeskatt:

Johnson & Samco Chartering AB är ett nystartat bolag med kontor och enda fasta driftställe på Riddargatan i Stockholm. Bolaget har registrerats som mervärdeskattskyldigt men ännu icke avlämnat någon mervärdeskattedeclaration.

Bolagets hela verksamhet avser skeppsmäkleri. Verksamheten kan preciseras på följande sätt:

1. Anskaffande av laster åt fartyg.
2. Anskaffande av fartyg åt laster.
3. Förmedling av köp och försäljning av fartyg.
4. Förmedling av kontrakt avseende nybyggnation av fartyg.

Med uttrycket fartyg avser vi skepp för yrkesmässig sjöfart, fartyg för yrkesmässigt fiske eller för bogsering, bärgning eller livräddning. De laster som åsyftas kan avse både mervärdeskattepliktiga och från mervärdeskatteplikt undantagna varor.

**RSV/FB Im  
1982:16**

För sitt arbete erhåller bolaget kommission. Ifråga om anskaffande av laster åt fartyg resp fartyg åt laster är det alltid redaren, som erlägger provisionen. Vid förmedling av fartygsköp och fartygsförsäljningar är det alltid säljaren som erlägger kommissionen. Vid förmedling av nybyggnadskontrakt är det alltid varvet som erlägger provisionen.

Vår skeppsmäklerverksamhet bedrivs för uppdragsgivarnas räkning i deras namn. I normalfallet inkasserar vi ej fraktersättningen från lastägaren utan fakturerar endast redaren för kommissionen.

Efter det att bolaget blivit mervärdeskatteregistrerat har vi insett, att det råder osäkerhet huruvida skeppsmäklari av den beskrivna typen utgör mervärdeskattepliktig verksamhet eller ej.

Den osäkerhet som åsyftas ovan har skapats genom ett brevsvår från dåvarande riksskattenämndens varuskattebyrå den 14 september 1968 på en framställning från Sveriges Skeppsklarare- och Skeppsmäklareförening (DNr II 128/68). I svaret sägs att skeppsmäklari, sådant det beskrivits i framställningen inte "torde föranleda skattskyldighet enligt förordningen om mervärdeskatt i dess nu gällande lydelse". I ansökningen hade skeppsmäklari beskrivits på följande sätt: "Med skeppsmäklari förstås den förmedlingsverksamhet skeppsmäklaren bedriver för anskaffning av laster åt fartyg resp fartyg åt laster (befraktning), för köp och försäljning av fartyg, för avslutande av nybyggnadskontrakt m m". Efter detta brevsvår har såvitt vi känner till alla skeppsmäklare i landet betraktat sin verksamhet som icke skattepliktig. Detta synes också ha genomgående accepterats av mervärdeskattekontoren. På sista tiden har emellertid en diskussion väckts i vad mån brevsvaret är lagligen grundat. Således har på sina håll ifrågasatts, om icke skeppsmäklari är en skattepliktig verksamhet. Detta har lett till att i några fall skeppsmäklari blivit registrerade såsom skattskyldiga för sin verksamhet och avkrävts utgående skatt på skeppsmäklarijänster till den del dessa icke varit av internationell karaktär.

Johnson & Samco Chartering AB:s verksamhet är till övervägande del av internationell karaktär. Bolaget ägnar sig icke åt klarering, stuveri eller spedition.

Då det är av vikt för såväl oss som för en enhetlig rättstillämpning att klarhet bringas i mervärdeskattefrågan anhålles om Nämndens svar på följande frågor:

1. Till vilka delar är tjänster av det slag som nämnts under punkterna 1 - 4 ovan av mervärdeskattepliktig natur?
2. På vad sätt och till vilka delar medför bolagets verksamhet mervärdeskatteskyldighet (eventuell teknisk skattskyldighet)?

## 2 RSVs nämnd för rättsärenden

RSV/FB Im  
1982:16

Den 18 februari 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Rydberg, Eklund, Arvidson, Wihlberg, Bissmarck-Masreliez) följande förhandsbesked.

Nämnden uttalar följande beträffande den del av sökandebolagets verksamhet som preciserats under punkterna 1 och 2 i ansökningsen.

Nämnden finner att den av sökandebolaget bedrivna skeppsmäkleri-verksamheten avseende anskaffande av laster åt fartyg respektive fartyg åt laster får hänföras till sådan skattepliktig tjänst — förmedling av transport som ej utgör personbefordran — som anges i 10 § första stycket 6) lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML). Till den del förmedlingen avser transporter utom landet eller till och från utlandet räknas förmedlingstjänsten som tillhandahållanden genom export (2 a § första stycket respektive tredje stycket 4) ML). Sökandebolagets förmedling av sådana transporter medför s k teknisk skattskyldighet enligt 2 § andra stycket ML. I övrigt — dvs till den del förmedlingen avser transporter inom landet — medför sökandebolagets förmedling av transporter skattskyldighet enligt 2 § första stycket 1) lagen om mervärdeskatt. Nämnden besvarar frågorna i denna del i enlighet härmed.

Nämnden uttalar härefter följande beträffande den del av sökandebolagets verksamhet som preciserats under punkterna 3 och 4 i ansökningsen.

Enligt 10 § första stycket 1) ML är tjänst som avser skattepliktig vara och innefattar förmedling skattepliktig. Enligt femte stycket av anvisningarna till samma paragraf är sådan förmedling skattepliktig endast när den sker av den som är handelsagent enligt lagen (1914:45) om kommission, handelsagentur och handelsresande.

Handelsagents förmedling av fartyg (skepp) som undantas från skatteplikt enligt 8 § 1) ML medför s k teknisk skattskyldighet enligt 2 § första stycket 2) samma lag. Förmedling av varor (även fartyg) av annan än den som uppträder i egenskap av handelsagent föranleder inte skattskyldighet enligt ML.

I enlighet med det anförda förklarar nämnden i denna del att, om sökandebolaget vid ifrågavarande förmedling av köp och försäljning av fartyg och kontrakt avseende nybyggnation av fartyg utför förmedlingen i egenskap av handelsagent, denna verksamhet medför s k teknisk skattskyldighet enligt 2 § första stycket 2) lagen om mervärdeskatt. Om sökandebolaget däremot utför förmedlingen i annan egenskap än handelsagent, t ex genom att enbart föra parterna samman eller göra s k kundhänvisning ("tipsning"), medför verksamheten i denna del inte skattskyldighet enligt lagen om mervärdeskatt.

Förhandsbesked den 22 april 1981

**RSV/FB Im  
1982:17**

## **Frågor om skatteplikt för begagnad smörjolja (s k spillolja) och för eldningsolja<sup>1</sup>**

### **1 Ansökningen**

A anhöll om förhandsbesked angående mervärdesskatt.

I ansökningen anfördes:

Undertecknad har för avsikt att omhänderta begagnad smörjolja, s k spillolja, som använts i bilmotorer. Verksamheten skall tillgå så att jag medelst en tankbil åker omkring på verkstäder, åkerier, bensinstationer m m och suger upp oljan ur deras förvaringskärl. Emellertid så måste oljan sedan förstöras och därför har ett muntligt avtal träffats med ett bolag som har en anläggning där man har tillstånd att elda med spillolja. Därvid uppstår frågan huruvida energiskatt skall utgå på denna olja, då det helt naturligt utvinnes energi genom detta förfaringsätt. Samtidigt som den av mig levererade mängden spillolja i motsvarande grad minskar deras importbehov av eldningsolja. Mina frågor är alltså: Skall energiskatt utgå på denna olja och vem av oss skall i så fall redovisa den? Energiskatten är uppdelad i två delar, dels skatt på energin, dels avgift för beredskapslagring, men i det här landet förekommer såvitt jag vet ingen beredskapslagring av spillolja. Om energiskatt skall utgå bör väl då undantag ske vad avser beredskapslagringsavgiften? Vid kontakt med mervärdesskatteenheten på länsstyrelsen anser man att detta är och förblir smörjolja varför då mervärdesskatt skall utgå. Man ansåg alltså att det förhållandet att oljan kom att användas till annat än som smörjmedel ej kunde ändra på detta. Vad anser Ni?

En annan situation som kan uppstå är när en fastighet ansluts till fjärrvärmenätet och då säljer kvarvarande olja till mig, eller när en cistern på grund av haveri måste tömmas och man säljer oljan till mig. I dessa fall anser jag att varken mervärdesskatt eller energiskatt skall utgå, enär eldningsoljor ej är momspliktiga samt att energiskatten redan är betald genom tidigare leverantör. Är detta synsätt riktigt?

Sökanden hade vidare under hand uppgivit följande. Han köpte spilloljan och eldningsoljan. Om det var fråga om en stor mängd eldningsolja höll han den åtskild från spillolja och sålde partiet vidare utan någon bearbetning. Gällde det däremot små mängder eldningsolja blandades den med spillolja. Sökanden avvattnade sedan blandningen genom upphettning varefter den renades mekaniskt. All olja såldes till ett bolag som hade rätt att förbränna oljan.

<sup>1</sup> I samma ärende prövades fråga om tillämpning av lagen (1957:262) om allmän energiskatt och lagen (1973:1216) om särskild beredskapsavgift för oljeprodukter. Se härom det publicerade meddelandet RSV/FB Ip 1982:2.

## 2 RSVs nämnd för rättsärenden

RSV/FB Im  
1982:17

Den 22 april 1981 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Mellbin, Rydberg, Eklund, Arvidson, Wihlborg) följande förhandsbesked.

Den oljeprodukt, som sökanden vidareförsäljer efter avvattning och rening, får i mervärdeskattelhänseende betraktas som spillolja. Sådan olja utgör skattepliktig vara enligt 7 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML) och skattskyldighet enligt denna lag åvilar den som yrkesmässigt säljer sådan olja. Den eldningsolja, som enligt ansökningen hålls skild från annan olja och vidareförsäljs utan bearbetning, utgör däremot vara som är undantagen från skatteplikt enligt 8 § 4 ML. Undantaget är sk kvalificerat undantag vilket innebär att yrkesmässig försäljning av varan medför skattskyldighet enligt ML med rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt för verksamheten oaktat att skatt inte utgår på omsättningen.

Nämnden förklarar, att skattskyldighet till mervärdeskatt i enlighet med det anförda föreligger för sökanden.

Förhandsbesked den 15 oktober 1981

## Beskattningsvärdet vid leverans och montage av avfuktare i byggnad

RSV/FB Im  
1982:18

### 1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande.

Vi önskar erhålla förhandsbesked om mervärdeskattesatsen vid försäljning av avfuktningssystem. Vår fråga gäller de fall när vi åtar oss generalentreprenader åt kommuner och försvar omfattande (normalfall):

- a) Leverans och montage av avfuktare.
- b) Montage av kanalsystem (liknar ventilationsanläggning).
- c) Elinstallationer.
- d) Rörinstallationer för vatten (gäller simhallar).
- e) I förekommande fall modifiering av befintlig ventilationsanläggning.

Följande kompletterande uppgifter lämnades beträffande de i ansökningen angivna punkterna b — e:

- b) Dragning inkl fastsättning i fastighetens tak och väggar av ca 70 m cirkulär ventilationskanal av förzinkad stålplåt (sk spirokanal). Detta kräver också att hål tas upp i fastighetens betonggolv.
- c) Dragning av elkabel från fastighetens undercentral till ny arbetsbrytare, matning av avfuktaren från denna brytare. Dragning av elkabel från olika givare, spjäll och avfuktaren till reglercentralen. (Se även e.)

**RSV/FB Im  
1982:18**

- d) Dragning inkl fastsättning i fastighetens vägg av plaströr och cirkulationspump ca 50 m.
- e) Fastighetens befintliga ventilationsanläggning bygges om genom att nya spjäll, filter m m installeras samt att regleringen förbättras.

I detta typfall utföres även följande arbeten på fastigheten: efterlagning av håltagning, målningsarbeten, byggande av skyddsräcke i trä.

Avfuktaren var avsedd att användas i simhallar, lagerlokaler och liknande byggnader.

## **2 RSVs nämnd för rättsärenden**

Den 15 oktober 1981 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Lagergren, Rydberg, Eklund, Arvidson, Wihlborg) följande förhandsbesked.

Nämnden finner att ifrågavarande avfuktare (punkt a i ansökningen) utgör sådant i 7 § andra stycket lagen (1968:430) om mervärdeskatt angivet industritillbehör eller därmed jämställd utrustning som inte är att anse som fastighet vid tillämpningen av nämnda lag.

På grund härav förklarar nämnden att beskattningsvärdet vid leverans och montage av avfuktare utgörs av vederlaget enligt 14 § första stycket 3) lagen om mervärdeskatt.

Nämnden finner vidare att de i ansökningshandlingarna under punkterna b–d beskrivna tjänsterna — med undantag av de i punkt b beskrivna arbetena att ta upp hål i fastighetens betonggolvet — med hänsyn till det samband dessa installationer har med bolagets leverans och montage av avfuktaren, skall behandlas på samma sätt som leveransen och montaget.

På grund härav förklarar nämnden att beskattningsvärdet vid tillhandahållandet av de i punkterna b–d beskrivna tjänsterna — med ovan angivet undantag — utgörs av vederlaget enligt 14 § första stycket 3) lagen om mervärdeskatt.

Vad slutligen angår arbetena att ta upp hål i fastighetens betonggolvet samt de i punkt e beskrivna tjänsterna på fastighetens befintliga ventilationsanläggning finner nämnden att dessa får anses utgöra tjänster som avser fastighet vid tillämpning av lagen om mervärdeskatt. På grund härav förklarar nämnden att beskattningsvärdet vid omsättning av dessa tjänster utgör 60 procent av vederlaget enligt 14 § första stycket 2) lagen om mervärdeskatt.



ROS åt  
data-  
system

STÖPAFORS  
DATAREDOVISNING

... allra fortast ökar aptiten på förenklingar i redovisnings-  
arbetet när man väl fått smaka på äpplet ...

**Vad beror det på  
att 300  
redovisningsbyråer  
sköter sin  
klientredovisning  
med programvara  
från Hogia?**

JANSSON & KÄCK REVISIONSBYRÅ AB

EKONOMICA

REDOVISNINGSTJANST

Gert Oxby



**Hogia data**

Doterödsvägen 1, 444 00 Stenungsund. Tel. 0303-805 10.

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

## Välj mellan marknadens **TVÅ MEST PRISVÄRDA KLIENBOKFÖRINGSSYSTEM!**



### 1. ALTERNATIV APPLE REVISORPAKET

Finns nu på närmare 100 byråer! • Momsautomatik • Automatisk motbokning av verif-saldot! • Otroligt snabbt beloppsregistrering • Datorn räknar själv ut både in- och utg moms! • Du ser hela tiden saldona av kassa, postgiro och checkräkning på skärmen • Automatisk bokföring • Valfri kontoplan • Upp till 300 konton. • Möjlighet till kostnadsställedovisning • Du kan själv skapa rapporten • Årshuvudbok för analys av konton • Nyckeltalsrapport • Samlad utskrift av alla rapporter • Gör utskrifterna under lunchen och spar tid!

Med **VISICALC** gör Du automatiskt deklarationsbilagor, skatteberäkningar och kontantberäkningar direkt ur redovisningsdata! Årsredovisningsdel med handlingar till P.R.V, Skatteberäkningar, Deklarationsprogram

En skiva/kund. Ergonomiskt tiotangentbord. Helt reflexfri skärm  
**PRISET TOTALT ENDAST CA 31 000:— MED ALL UTRUSTNING OCH PROGRAM!**

### 2. ALTERNATIV BULLET, med **HOGIA**s välbekända program.

**BULLET** har vid tester mellan en stor mängd CP/M-datorer visat sig vara den klart snabbaste maskinen.

Dator med stort internminne (128K), valfri terminal, stort flexskivminne (standard 2 x 640K) och helt perfekt ergonomi!

När du väljer dator väljer du arbetsplats för några år framöver!

**VARFÖR** välja en dator med halvdålig arbetsplats? När Du för lågt pris kan få en **BULLET**-dator med en **TANDBERG** terminal? (Av expertisen ansedd som marknadens klart bästa).

**VARFÖR** välja onödigt små skivminnen när du kan få en **BULLET**-dator med 2 x 640K eller 2 x 1,2MB?

**BULLET** är en dator du kan växa med! Du kan få **BULLET** med winchesterminne med upp till 70MB och med flera arbetsplatser.

**PRISET** för ett komplett datorpaket med HOGIA klientredovisning: Du kan få ett komplett **BULLET-HOGIA**-paket från 44 000 kronor!

**DU** kan byta mellan dessa två system.

Hos oss har Du en extra trygghet: Du kan byta upp dig till ett annat datorsystem än det du valt, till ett mycket förmånligt mellanpris.

**SERVICE** är förstås väl ordnad för bägge maskinerna!

Skicka mig mer information om **APPLE REVISORPAKET**

Skicka mig mer information om **HOGIASYSTEMET** med **BULLET**

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

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

## Datarationalisering AB

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