

# Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Regeringsrådet Sigvard Berglöf

Serie II ang. indirekt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im = Indirekt skatt – Mervärdeskatt Nr 1 1985 – Arg. 15

## Ändrade principer för riksskatteverkets publicering av förhandsbesked. Information avseende publikationsserierna RSV/FB Dt, RSV/FB Im och RSV/FB Ip

Utkom från trycket  
den 6 september 1985

### Referat av domar av regeringsrätten med anledning av överklagade förhandsbesked (fhb-domar).

Enligt hittills tillämpade principer har någon samordning inte skett med publiceringen i regeringsrättens årsbok (RÅ). Det har inneburit att många fhb-domar har refererats både i RÅ och i någon av RSV/FB-serierna.

För fhb-domar avgjorda efter 1985-01-01 tillämpas i stället följande ordning. Om en fhb-dom refereras i RÅ refereras den inte i RSV/FB-serien i fråga. I RSV/FB-serierna kommer emellertid att informeras om de fhb-domar som refereras i RÅ. Därvid återges rubriken på referatet i RÅ. Informationen kommer att lämnas dels fortlöpande på blad som läggs med utskicket men som faller utanför numreringen i serierna, dels samlat årsvis i förteckningar som ingår i serierna som det sista numret för året.

FHB-domar som inte refereras i RÅ men som RSV bedömer ändå ha ett betydande informationsvärde kommer att refereras i RSV/FB-serierna på samma sätt som hittills skett.

### Lagakraftvunna förhandsbesked

Policyn när det gäller publicering av icke överklagade förhandsbesked i frågor av principiellt intresse har varit olika i rättsnämndens båda avdelningar. Förhandsbesked avseende direkt skatt har publicerats endast undantagsvis medan publiceringen av förhandsbesked avseende indirekt skatt har varit förhållandevis omfattande. Avsikten är att icke överklagade förhandsbesked avseende direkt skatt i fortsättningen skall publiceras i större utsträckning än som hittills har skett.

**RSV/FB Im  
1985:1**

Utkom från trycket  
den 6 september 1985

Regeringsrättens dom den 23 januari 1985 med anledning av  
ett överklagat förhandsbesked

## **Tillhandahållande av amalgamavskiljare åt tandläkare har ansetts avse en inte skattepliktig tjänst**

### **1 Ansökningen**

I ansökningen anförde ett bolag bl a följande.

Vi marknadsför produkter för avfallshantering och vattenrening inom främst tandvården samt omhändertar och återvinner amalgamavfall. Företagets affärsidé är således att tillverka en amalgamavskiljare som mot en engångs anslutningsavgift ställs till tandläkarnas förfogande. Efter installation har avskiljaren två funktioner, dels rening av avloppsvattnet från tandvårdspraktiken med avseende på kvicksilverhaltigt avfall i enlighet med myndigheternas krav på minst 95 % och dels omhändertagande av det kvicksilverhaltiga och bakteriebemängda avfallet.

Efter lämplig tidsperiod — max ett år — byts avskiljaren mot en ny eller rengjord avskiljare. Därefter tas avfallet omhand av oss för återvinning, varvid det silver som ingår i avfallet skall ge vårt företag sin lönsamhet.

Mot denna bakgrund framgår att vi ej behöver debitera tandläkarna någon hyra för avskiljaren utan endast låta dem svara för uppkomna kostnader såsom frakt och dylikt.

De tjänster som vi tillhandahåller tandläkarna är alltså omhändertagande av avfall samt rening av avloppsvatten.

Vi önskar besked om följande:

- 1) Är den anslutningsavgift, som tandläkarna erlägger, skattepliktig?
- 2) Om fråga 1) besvaras jakande önskas besked om vilken skattesats som skall tillämpas.

### **2 RSVs nämnd för rättsärenden**

Den 23 augusti 1984 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Wennerholm, Mellbin, Rydberg, Eklund, Toftered, Nelson) följande förhandsbesked.

Bolagets i ansökningen angivna verksamhet, i vilken anslutningsavgifterna utgör vederlag, får vid tillämpning av lagen (1968:430) om

mervärdeskatt (ML) anses avse rening av avloppsvatten och omhändertagande av avfall. Genom bestämmelserna i sjunde stycket av anvisningarna till 10 § ML omfattas därmed verksamheten av begreppet omhändertagande och förstöring av vara. Bestämmelsen i 11 § 3 ML om att från skatteplikt undantas omhändertagande och förstöring av vara är därför tillämplig på verksamheten. (För denna föreligger s k teknisk skattskyldighet enligt 2 § första stycket 2 ML.)

Nämnden svarar nej på fråga 1.

### 3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade det allmänna ombudet att fråga 1 skulle besvaras med ja och fråga 2 med att mervärdeskatt skall utgå på reducerat beskattningsvärde.

Den 23 januari 1985 beslöt regeringsrätten (Petrén, Engblom, Tottie, Wadell, Bouvin) följande dom.

Enligt 11 § 3) lagen (1968:430) om mervärdeskatt undantas från skatteplikt bland annat tjänst som avser omhändertagande och förstöring av vara. Med omhändertagande och förstöring avses enligt sjunde stycket av anvisningarna till 10 § även omhändertagande av avfall samt rening av avloppsvatten.

Frågan i målet är om bolagets verksamhet innebärande installation mot viss avgift i tandläkarpraktiker av utav bolaget ägda amalgamavskiljare till tandvårdsutrustningens samlade avlopp samt omhändertagande och förstörande av amalgamavfallet skall anses utgöra sådan verksamhet som avses i förenämnda bestämmelser eller om verksamheten skall anses såsom en uthyrning av amalgamavskiljare, vilket är en skattepliktig tjänst enligt 10 § lagen om mervärdeskatt. Härvid är följande att beakta.

Amalgamrester innehåller en avsevärd del kvicksilver och skall därför hänföras till miljöfarligt avfall enligt reglerna i 1 § andra stycket punkt 7 och 3 § förordningen (1975:346) om miljöfarligt avfall. På sådan miljöfarlig verksamhet är miljöskyddslagen (1969:387) tillämplig. Enligt 9 § denna lag kan koncessionsnämnden för miljöskydd lämna tillstånd till miljöfarlig verksamhet; jfr även till miljöskyddsförordningen (1981:574) fogade bilaga A punkt 1.1.36. För sådant avfall gäller vidare bestämmelserna i kungörelsen (1973:334) om hälso- och miljöfarliga varor. I den tidigare nämnda förordningen om miljöfarligt avfall föreskrivs bland annat. Den som yrkesmässigt utövar verksamhet där miljöfarligt avfall uppkommer är skyldig att årligen lämna uppgifter om detta (8 § första stycket). Avfallet får slutligt omhändertagas yrkesmässigt endast av den som regeringen givit tillstånd därtill (14 och 16 §§). Förordningen gäller ej miljöfarligt avfall som ingår i hushållsavfall (4 §). — Statens naturvårdsverk är tillsynsmyndighet för miljöfarlig verksamhet (38 § miljöskyddslagen). Verket meddelar verkställighetsföreskrifter bland annat till förordningen om miljöfarligt avfall (29 § förordningen om miljöfarligt avfall). För omhändertagande och förstöring av avfall liksom för rening av avloppsvatten lämnas föreskrifter i åtskilliga författningar.

**RSV/FB Im  
1985:1**

För hanteringen av hushållsavfall m m råder kommunalt renhållningsmonopol enligt renhållningslagen (1979:596).

Naturvårdsverket har inte utfärdat några föreskrifter ifråga om hanteringen av amalgamavfall. Verket har emellertid i samråd med landstingsförbundet, Sveriges Tandläkarförbund och Svensk Dentalbranschförening utarbetat riktlinjer för hur amalgamrester och annat kvicksilverhaltigt avfall från tandvårdsverksamheter skall omhändertas. Enligt riktlinjerna gäller bland annat att tandvårdsutrustningarna senast den 1 januari 1985 skall vara försedda med avskiljningsanordningar, vilka skall avskilja minst 95 % av den totala mängden kvicksilver som förs till avloppet. Bolaget har enligt beslut av koncessionsnämnden för miljöskydd den 3 oktober 1984 meddelats tillstånd enligt miljöskyddslagen att behandla och lagra vissa kvantiteter amalgam enligt en av bolaget gjord ansökan.

I förarbetena till bestämmelserna i lagen om mervärdesskatt avseende omhändertagande och förstöring av avfall m m uttalade mervärdesskatteutredningen bland annat. Det framstod som önskvärt att hela hanteringen av sopor och avfall behandlades lika i mervärdesskattehänseende. Detta syntes lämpligen kunna åstadkommas genom att hanteringen togs in i lagen som en skattepliktig tjänst som enligt särskild bestämmelse undantogs från skatteplikt. Härigenom möjliggjordes avlyftning av ingående mervärdesskatt utan ökad skattebelastning på konsumtionen. Undantaget borde enligt utredningen gälla såväl den kommunala renhållningen som omhändertagande av enskilda personers eller företags avfall (Ds Fi 1973:3 s 178). Departementschefen förordade i prop 1973:163 (s 151) ett genomförande av utredningens förslag. Reglerna om omhändertagande och förstöring av avfall i lagen om mervärdesskatt har därefter kompletterats med de ovan återgivna bestämmelserna i fråga om rening av avloppsvatten.

Bolaget tillhandahåller tandläkarna en avskiljare i vilken amalgamavfallet uppsamlas. Bolaget tillvaratar avfallet och sänder det vidare för förstöring m m hos ett företag med tillstånd till sådan verksamhet. Skäl att betrakta det system för rening, omhändertagande och förstöring, som bolaget erbjuder tandläkarna, ur mervärdesskattesynpunkt på annat sätt än till exempel det kommunala renhållningssystemet föreligger mot bakgrund av vad som tidigare anförts inte. Den för femton år gällande anslutningsavgiften är därför skattefri och mervärdesskatten på bolagets förvärv för verksamheten avdragsgill. Bolagets avyttring av avfallet för förstöring m m berörs inte av förhandsbeskedet.

På grund av det anförda ändrar regeringsrätten ej riksskatteverkets förhandsbesked.

Förhandsbesked den 26 juni 1985

## Frågor om skatteplikt för s k betäckningsrätter i samband med hästavel

RSV/FB Im  
1985:2

Utkom från trycket  
den 9 januari 1986

### 1 Ansökningen

I ansökningen anförde A bl a följande.

Jag bedriver yrkesmässig uppfödning av travhästar och har förvärvat en s k betäckningsrätt från handelsbolaget X. Denna betäckningsrätt innebär att innehavaren har rätt till en betäckning per år av en särskild avelshingst, så länge denne fungerar som avelsdjur. Den beräknade tiden för detta är ungefär 10 år. Betäckningsrätten behöver ej utnyttjas med innehavarens eget avelssto utan kan överlåtas till köpare som skall godkännas av hingstens ägare, dvs handelsbolaget X.

Jag har erlagt hela vederlaget för betäckningsrätten år 1 och har samma år låtit betäcka ett av mina avelsston med hingsten. År 2 har jag för avsikt att utnyttja betäckningsrätten för ett annat av mina ston.

Viss osäkerhet synes råda om hur betäckningsrätterna skall hanteras i fråga om mervärdebeskattningen. Tre olika alternativ har diskuterats, nämligen att fråga är om 1) skattepliktig vara, 2) skattepliktig tjänst eller 3) icke skattepliktig immateriell rättighet.

Mot bakgrund av det sagda vill jag ställa följande frågor, grupperade i enlighet med indelningen ovan.

#### *Frågor 1 a – c*

- a) Är rättigheten att jämställa med sådan handling som avses i anvisningarna till 7 § sista stycket och köpet således att anse som ett förvärv av skattepliktig vara?
- b) Om fråga 1 a besvaras jakande, föreligger avdragsrätten för ingående mervärdeskatt vid förvärvstillfället eller vid den senare tidpunkt då tjänsten utförs?
- c) Om jag överlåter hela rättigheten eller andel av den (innebärande exempelvis att förvärvaren av andelen äger utnyttja hingsten åren 4 och 5), skall i så fall mervärdeskatt uttas på försäljningen av rättigheten eller andelen?

#### *Frågorna 2 a – c*

- a) Om fråga 1 a besvaras nekande, kan det erlagda vederlaget

**RSV/FB Im  
1985:2**

för betäckningsrätten anses utgöra ett förskott på beställd tjänst enligt 10 § ML?

b) Om fråga 2 a besvaras jakande, äger jag avdragsrätt för den ingående mervärdeskatten under den redovisningsperiod då betalningen erlagts eller vid den senare tidpunkt då tjänsten utförs?

c) Om jag överlåter hela rättigheten eller andel av den (innebärande exempelvis att förvärvaren av andelen äger utnyttja hingsten åren 4 och 5), skall i så fall mervärdeskatt uttas på försäljningen av rättigheten eller andelen?

*Fråga 3*

Om frågorna 1 a och 2 a besvaras nekande, är rättigheten i så fall att betrakta som en icke skattepliktig immateriell rättighet?

## **2 RSVs nämnd för rättsärenden**

Den 26 juni 1985 beslöt RSVs nämnd för rättsärenden (Fridolin, Wennerholm, Mellbin, Rydberg, Arvidson, Tellander, Toftered) följande.

### **Förhandsbesked**

*Fråga 2 a*

Det av A erlagda engångsbeloppet för en s k betäckningsrätt gällande hingsten Y är att betrakta som en betalning i förskott till hingstens ägare för en enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML) skattepliktig tjänst, nämligen betäckning av sto.

*Fråga 2 b*

A äger rätt att dra av skatt, som enligt faktura eller motsvarande handling ingått i förskottsbetalningen, i deklaration för den redovisningsperiod under vilken betalningen erlagts.

*Fråga 2 c*

En överlåtelse av samtliga eller delar av A:s rättigheter enligt betäckningsrättsbeviset faller utanför mervärdeskatten.

### **Motivering**

*Fråga 2 a*

A driver yrkesmässig uppfödning av travhästar och har för denna verksamhet genom förvärv av en s k betäckningsrätt tillförsäkrat sig rätten till en årlig betäckning avseende hingsten Y. Betäckning av djur räknas enligt andra stycket av anvisningarna till 10 § ML till skattepliktig tjänst. Det av A erlagda vederlaget om X kr för betäckningsrätten får anses som en betalning i förskott för de skattepliktiga tjänster avseende betäckning som A härigenom tillförsäkras.

**RSV/FB Im  
1985:2**

*Fråga 2 b*

Såsom ovan angetts är betalningen att betrakta som en i förskott erlagd likvid för tjänster av skattepliktig natur. Enligt 17 § första stycket ML får avdrag göras för ingående skatt som hänför sig till förskotts- eller a contolikvid under den redovisningsperiod då betalningen har erlagts.

*Fråga 2 c*

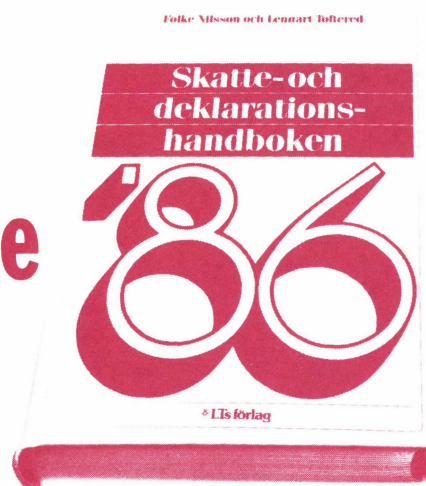
Enligt villkoren för betäckningsrätten, såsom de framgår av betäckningsrättsbeviset, kan A överlåta samtliga eller delar av sina rättigheter till de av hingstens ägare utfästa tjänsterna avseende betäckning. Dessa rättigheter är av annat slag än de skattepliktiga rättigheter som omnämns i 7 § fjärde stycket ML. Inte heller av annan grund kan en överlåtelse av rättigheterna anses föranleda beskattning enligt ML för A. Mervärdeskatt skall således inte tas ut i de fall A överlåter sina rättigheter vidare.

*Frågorna 1 a – c och fråga 3*

Vid de ovan angivna svaren på frågorna 2 a – c förfaller frågorna 1 a – c och fråga 3.



# Nya reviderade upplagan av



*Folke Nilsson och Lennart Toftered*

## **SKATTE- OCH DEKLARATIONSHANDBOKEN 1986**

Skattereglerna har ändrats åtskilligt under 1985. Det förenklade deklarationsförfarandet medför många ändringar, vid 1986 års taxering betalar juridiska personer ffg endast statlig inkomstskatt (vilket nödvändiggjort övergångsregler både i fråga om påford kommunalskatt och förlustavdrag), aktiebolag och ekonomiska föreningar m fl juridiska personer ska i vissa fall göra inbetalning till förnyelsekonto vid 1986 års taxering.

Dessa och många andra förändringar redovisas i denna uppslagsbok/handbok, främst avsedd för dem som yrkesmässigt ägnar sig åt skattefrågor. Den är också kurslitteratur i skatterätt. **Ca 495 kr (+ moms = 610 kr).**

*Staffan Seth och Knut Wählstedt*

## **EKONOMI — SKATTEPLANERING för rörelse och lantbruk**

Tar upp de frågor som påverkar såväl den löpande som den långsiktiga planeringen och relaterar dem till det företagsekonomiska skeendet, vilket medför en bättre samordning av företagsekonomi och skatteplanering. **Ca 211 kr (+ moms = 260 kr).**

Köp dem i bokhandeln eller direkt från

LTs förlag, Box 620, 151 27 Södertälje. Tfn 0755/32540.

**FAKTA • FRITID • HOBBY • YRKE**  
från LTs förlag.

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

5 1  
SVENSSON BO

7573  
01

**STOR DATARATIONALISERING**  
LINNEGATAN 53 9VÅN  
413 08 GÖTEBORG

Du kan nu spara **MER ÄN HALVA** DITT ARBETE under bokslutsarbetet. DPR (Det Perfekta Revisorsystemet) hjälper Dig göra det.

## VAD ÄR DPR?

Jo, ett nytt datorsystem som kompletterar klientbokföringen.

DPR innehåller program som lagrar, beräknar och skriver ut

- deklarationer med flertalet rörelse- och jordbruksbilagor
- skatte- och kontantberäkningar
- årsredovisningar till P.R.V.
- vinstdelningsskatteberäkningar
- inventarieförteckningar, bokföringsorder
- påminnelsebrev till klienter inför årsbokslutet
- fakturor, påminnelser, räntefakturor

DPR renskriver alla deklarationer, med tillhörande bilagor. Blanketter: 1, 2, R5, J3, K1, K4, F1, F2, T1, T2, 12, R32 bl.a. Huvudblanketten skrivs ut direkt på originalet, andra blanketter på datalista, som ska kunna användas utan överföring till blankett.

- DPR räknar summor och överför uppgifter mellan blanketter
- DPR skriver ut adress-namnuppgifter i olika blanketter
- DPR summerar olika rörelsebilagor till huvudblanketten
- DPR förbereder inför nytt år genom en årsbytesrutin

DPR lagrar tidigare års uppgift om inventarieinköp

DPR gör analys av bästa avskrivningsalternativ  
DPR beräknar RUF exakt och efter det aktuella resultatet

DPR beräknar lagerreserv exakt och med hänsyn till RUF

DPR fördelar exakt bilkostnad på rörelse- och privatdel

DPR utför avstämningen av egenavgifter  
DPR tar fram gamla årets deklara-tionsuppgifter  
DPR hämtar uppgifter i bilaga R5 från en delägare till en annan

DPR kan simulera olika bokslutsalternativ med skatteutfall

DPR kan t. o. m. hämta uppgifter direkt från bokföringen

Som kronan på verket räknar DPR ut exakt skatt och egenavgifter och utför helt automatiskt kontantberäkning. Skatte- och kontantberäkningen sker med bägge makarnas uppgifter samtidigt.

Arbetar Du med Hogia, Edla, CGS, Basco eller annat bokföringssystem? Då kan Du till låg kostnad komplettera Dina rutiner med DPR. DPR hjälper Dig göra en massa nya saker med datorn, förutom bokföring. DPR gör Dig effektivare i arbetet.



**DATARATIONALISERING AB**

Huvudkontor: Kyrkogatan 9,  
199 31 Enköping.  
Tel: 0171 - 387 78.

Namn: .....

Adress: .....

Postadress: .....

Telefon: .....

- Jag vill veta mer om DPR     Jag vill ha en visning av DPR  
 Jag vill ha en demo-diskett för DPR för 500 kr.

DALA-OFFSET AB, FALUN