INGVAR HÅKANSSON

Skatteverkets ställningstaganden i rättsliga frågor

Skatteverket gör löpande ställningstaganden i olika skatterättsliga frågor. Syftet med dem är att uppnå en enhetlig och likformig rättstillämpning inom verket. Ställningstagandena uttrycker verkets uppfattning om vad som bör gälla vid tolkningen av en specifik bestämmelse. Internt på Skatteverket kallas de styrsignaler och de anger hur en viss fråga ska hanteras inom verket. Har den skattskyldige eller skattedomstolarna en annan uppfattning i en fråga behöver ställningstagandet givetvis inte följas av dem.

Nedan redovisas en sammanställning av ställningstaganden i frågor rörande främst inkomstbeskattning och mervärdesskatt. Även ställningstaganden i övriga skatteslag m.m. kommer att redovisas, då under rubriken ”Övrigt”. De fullständiga ställningstagandena finns på Skatteverkets hemsida (www.skatteverket.se) under fliken Rättsinformation/Skatteverkets ställningstaganden, där även alla äldre ställningstaganden finns publicerade. De publiceras löpande under året och från 2007 publiceras ställningstagandena löpande i datumordning. Publiceringen på webben sker för att ge allmän kännedom om dem.

Inom parantes nedan anges datum och diarienummer hos Skatteverket för respektive ställningstagande. Samtliga nya ställningstaganden anges, i vissa fall lämnas dock endast uppgift om att en viss fråga behandlats samt dess identifikationsuppgifter.

1 Inkomstskatt

1.1 Näringsverksamhet

Andelsbyte där tjänstebelopp för utdelning/kapitalvinst uppgår till noll kr

När tjänstebeloppet för utdelning uppgår till noll kr ska den mottagna andelen anses särskilt kvalificerad fram till tidpunkten då sparat utdelningsutrymme är förbrukat, dvs. då första kronan skulle ha tagits upp i inkomstslaget tjänst.

Finns det ett tjänstebelopp för utdelning men inget tjänstebelopp för kapitalvinst kommer på motsvarande sätt en kapitalvinst inte att kunna beskattas i inkomstslaget tjänst. (2010-02-10, dnr 131 92936-10/111)

Kommentar: Enligt Skatteverkets uppfattning är det inte klart reglerat vad som gäller i ett fall där tjänstebeloppet för utdelning/kapitalvinst är noll kr. Det skulle kunna finnas olika lösningar när det gäller dessa fall, men detta ställningstagande gör att man inte kommer i ett sämre läge vid ett andelsbyte

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 16:58:44

än om man fortsatt hade haft kvar sina kvalificerade andelar. Ställningstagandet gör att den skattskyldige kan utnyttja det sparade utdelningsutrymme som får föras över till de mottagna andelarna.

Kan ersättning utbetald i Sverige och som SINK-beskattats ingå i löneunderlaget samt fråga om begreppet "motsvarande ersättning"

Lön som utbetalts av en svensk arbetsgivare och som SINK-beskattats får ingå i löneunderlaget om utbetalningen skett till en person som är bosatt inom EES. Motsvarande lön som utbetalts till en person i tredje land får inte ingå i löneunderlaget.

Lön som utbetalts från en filial i tredje land och som inte beskattas inom EES får inte ingå i löneunderlaget. (2010-03-01, dnr 131 150186-10/111)

Kommentar: En bokstavstolkning av lagtexten ger resultatet att lönen utbetald till en person inom EES inte kan ingå i löneunderlaget men Skatteverket anser att det strider mot den fria rörligheten för arbetstagare enligt artikel 45 FEUF.

Vidare anser Skatteverket att med begreppet "motsvarande ersättning" i 57 kap. 17 § andra meningen inkomstskattelagen (1999:1229),IL, avses en ersättning som inom EES ska beskattas på motsvarande sätt som en lön som utbetalts i Sverige.

1.2 Tjänst, Arbetsgivaravgifter

Värdering av bostadsförmån vid 2010 års taxering

Skatteverket har inför 2010 års taxering tagit fram tabeller som anger hyresnivåer i flerfamiljshus för olika områden under 2009. Skrivelsen innehåller också en metod för justering av bostadsförmånsvärdet att användas när bostadsytan är större än bostadsytan för en lägenhet av normal storlek. (2009-12-22, dnr 131 908867-09/111)

Kommentar: Skatteverket har i tidigare skrivelser angående värdering av bostadsförmåner (se Värdering av bostadsförmåner vid 2009 års taxering dnr 131 743885-08/111 avsnitt 4.3-4.6) angett en särskild beräkningsgrund för bostäder belägna i villor i Stockholms- och Göteborgsområdena. Den särskilda beräkningsgrunden baserades på en undersökning av hyreskontrakt avseende uthyrda bostäder i villor i dessa områden. Eftersom Skatteverket inför 2010 års taxering inte företagit någon motsvarande undersökning av hyreskontrakt finns inte längre något underlag för att beräkna bostadsförmånen för bostäder i villor i Stockholms- och Göteborgsområdena på annat sätt än för villor i landet i övrigt.

Permitteringsersättning från Norge, jobbskatteavdrag och avdrag för norska trygdeavgifter

(Se nedan under 1.4)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 16:58:44

Periodiseringsfond, expansionsfond och räntefördelning för en obegränsat skattskyldig svensk fysisk person som är andelsägare i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person (utländskt handelsbolag) med fast driftsställe i Sverige

(Se nedan under 1.4)

1.3 Kapital

Kapital – vad utgör ersättning för uthyrning av privatbostad

Vid uthyrning av privatbostadsfastighet, privatbostad eller hyresrätt ska hyran tas upp till beskattning. Det ska dock inte jämställas med hyra om en hyresgäst ska svara för sin egen elförbrukning, uppvärmning, telefon eller dylikt. Ersättningen kan om den särskiljs och läggs ovanpå den normala hyran även betalas till värden utan att den jämställs med hyra. Det viktiga är att ersättningen motsvarar hyresgästens faktiska förbrukning. Schablonmässigt bestämd ersättning ses som hyra.

En beräkning av hyresgästens faktiska förbrukning av t.ex. el, när endast en del av bostaden hyrs ut, bör förutsätta att det finns en särskild mätare för hyresgästens förbrukning. (2009-12-22, dnr 131 951294-09/111)

Kommentar: Tidigare var Skatteverkets uppfattning att för att exempelvis kostnad för el inte skulle ingå i hyran torde det ha varit nödvändigt att hyresgästen betalade denna kostnad direkt till leverantören.

Andelsbyte där tjänstebelopp för utdelning/kapitalvinst uppgår till noll kr

(Se ovan under 1.1)

Kan ersättning utbetald i Sverige och som SINK-beskattats ingå i löneunderlaget samt fråga om begreppet "motsvarande ersättning"

(Se ovan under 1.1)

1.4 Internationell beskattning

Permitteringsersättning från Norge, jobbskatteavdrag och avdrag för norska trygdeavgifter

Skatteverket anser att den permitteringsersättning som betalas ut från NAV i Norge ska beskattas i Sverige. Har norsk skatt betalats på ersättningen ska dubbelbeskattning undanröjas genom att den norska skatten avräknas från svensk skatt för personer med hemvist i Sverige.

Jobbskatteavdrag beräknas på sådana arbetsinkomster som i princip ger PGI. Skatteverket anser att permitteringsersättning från NAV är en sådan arbetsinkomst som ger PGI. Skatteverket anser därför att jobbskatteavdrag ska medges. Skatteverket anser dessutom att allmänt avdrag ska ges för de norska trygdeavgifter som betalats på permitteringsersättning utbetald från NAV. (2010-01-27, dnr 131 932043-09/111)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 16:58:44

Periodiseringsfond, expansionsfond och räntefördelning för en obegränsat skattskyldig svensk fysisk person som är andelsägare i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person (utländskt handelsbolag) med fast driftsställe i Sverige

Etableringsfriheten medför att en i Sverige obegränsat skattskyldig fysisk person, som är andelsägare med bestämmande inflytande i en delägarbeskattad juridisk person i en annan stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES), kan få göra avdrag för belopp som sätts av till periodiseringsfond och till expansionsfond samt får tillämpa reglerna om räntefördelning. (2010-02-08, dnr 131 46977-10/111)

Kommentar: Enligt inkomstskattelagen gäller reglerna endast för **svenska** handelsbolag, men Skatteverket anser att det strider mot etableringsfriheten i EU-rätten. En skillnad finns dock jämfört med svenska handelsbolag, avsättning till periodiseringsfond får göras endast om motsvarande avdrag görs i räkenskaperna.

2 Mervärdesskatt

Undantag från skatteplikt – bikostnad vid import

Bestämmelserna om vad som ska ingå i beskattningsunderlaget vid import är tvingande och det finns enligt Skatteverkets bedömning ingen möjlighet att exkludera någon kostnadskomponent som ska ingå. Tullverket lämnar i sina allmänna råd information om vad som ska ingå i beskattningsunderlaget vid import.

Uppgifterna om bestämmelseort i den internationella frakthandlingen är avgörande för bedömningen av vilka bikostnader som ska ingå i beskattningsunderlaget vid import. Alla bikostnader fram till den sista ort som anges i frakthandlingen ska ingå i beskattningsunderlaget.

Enligt Skatteverkets uppfattning ska den som tillhandahåller en tjänst som har samband med en import kunna undanta omsättningen av tjänsten från skatteplikt när tjänsten avser en importerad vara och utförs innan och fram till att varan anländer till den sista ort som framgår av en internationell frakthandling.

Skatteverket anser att uppvisandet av en kopia på den internationella frakthandlingen är ett sätt för den som tillhandahåller en tjänst som ska ingå i beskattningsunderlaget vid import att styrka att undantaget från skatteplikt är tillämpligt. (2009-12-22, dnr 131 868103-09/111)

Kommentar: Detta ställningstagande gäller från och med den 1 januari 2010 och har tagits fram på grund av ändrad lagstiftning.

Månadsrapportering i den periodiska sammanställningen på grund av särskilda skäl

Omständigheter som medför att kravet på särskilda skäl för redovisning varje månad i en skattedeklaration ska anses uppfyllt kan ofta sammanfalla med

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 16:58:44

vad som kan vara särskilda skäl för månadsrapportering i den periodiska sammanställningen.

Särskilda skäl för månadsrapportering i en periodisk sammanställning måste dock alltid bedömas med utgångspunkt i behovet av att kontrollera gränsöverskridande handel. Det kan därför förekomma att kontrollskäl anses utgöra skäl för att besluta om månadsredovisning i skattedeklaration på grund av särskilda skäl men att motsvarande kontrollskäl inte föreligger för beslut om månadsrapportering i den periodiska sammanställningen.

I detta ställningstagande anges några exempel på när det enligt Skatteverkets uppfattning kan föreligga särskilda skäl för månadsrapportering i en periodisk sammanställning. (2009-12-22, dnr 131 883693-09/111)

Kommentar: Detta ställningstagande gäller från och med den 1 januari 2010 och har tagits fram på grund av ändrad lagstiftning avseende omsättningsland för tjänster.

Redovisningsskyldighetens inträde vid gemenskapsintern handel med varor

Skyldighet att redovisa ett gemenskapsinternt förvärv i skattedeklarationen förutsätter enligt Skatteverkets uppfattning att skattskyldighet för förvärvet har inträtt, dvs. att leverans av varan har skett. Det innebär att även om faktura utfärdas före leveransen inträder redovisningsskyldigheten först vid leveransen.

Enligt Skatteverkets uppfattning ska motsvarande bedömning göras avseende gemenskapsinterna försäljningar av varor. Fakturering och betalning som sker före leveransen av varor ska därmed redovisas i skattedeklarationen och i den periodiska sammanställningen för den redovisningsperiod under vilken leveransen ägt rum. Vid detta tillfälle ska den totala ersättningen för den omsatta varan redovisas, dvs. inklusive tidigare mottaget förskott. (2009-12-29, dnr 131 883688-09/111)

Kommentar: Detta ställningstagande gäller från och med den 1 januari 2010. Ställningstagandet har tagits fram med anledning av att Skatteverkets föreskrifter (RSFS 1999:12) om vilka uppgifter som ska lämnas i en periodisk sammanställning m.m. upphör att gälla och ersätts med Skatteverkets föreskrifter (SKVFS 2009:38) om periodisk sammanställning.

Liknande rättigheter; mervärdesskatt

Begreppet ”liknande rättigheter” i 5 kap. 18 § 1 mervärdesskattelagen (1994:200), ML, ska begränsas till att avse rättigheter som är av samma slag som upphovsrätt, patenträtt, licensrätt och varumärkesrätt.

Det ska vara en rättighet av immateriell natur som uppfyller rekvisiten för en immateriell tillgång enligt gällande redovisningsstandard.

Exempel på liknande rättigheter i 5 kap. 18 § 1 ML är utgivningsbevis, koncession som inte avser fastighet, utsläppsrätt, elcertifikat, drivmedelscertifikat, sändningsrätt och rätt till spelarkontrakt. Huvudregeln i 5 kap. 5 § ML är tillämplig när sådana rättigheter förvärvas av en näringsidkare medan 5 kap. 6 eller 16–17 §§ ML ska tillämpas om förvärvaren är någon som inte är näringsidkare.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 16:58:44

Rättigheter som utgör immateriella tillgångar men som avser fastighet t.ex. hyresrätt, gruvrätt, fiskerätt och koncession som avser fastighet innefattas enligt Skatteverkets bedömning inte i begreppet ”liknande rättigheter” i 5 kap. 18 § 1 ML. För sådana rättigheter ska 5 kap. 8 § ML tillämpas oberoende av om den som förvärvar tjänsten är någon som är näringsidkare eller någon som inte är näringsidkare. (2010-01-25, dnr 131 43767-10/111)

Kommentar: Detta ställningstagande gäller från och med den 1 januari 2010 och ersätter vid denna tidpunkt tidigare ställningstagande ”Omsättningsland – liknande rättigheter” daterat 2007-01-12, dnr 131 607501-06/111. Det nya ställningstagandet har tagits fram med anledning av ändrad lagstiftning. För redovisningsperioder fram till den 1 januari 2010 ska det äldre ställningstagandet fortfarande tillämpas.

Handel med utsläppsrättigheter, elcertifikat och liknande rättigheter

Handel med utsläppsrätter, elcertifikat och liknande rättigheter utgör sådana omsättningar som är skattepliktiga enligt 3 kap. 1 § ML. Omsättningsland för sådana tillhandahållanden bestäms utifrån huvudregeln i 5 kap. 5 § ML när köparen är en näringsidkare. (2010-01-27, dnr 131 934489-09/111)

Kommentar: Detta ställningstagande gäller från och med den 1 januari 2010 och ersätter vid denna tidpunkt ställningstagandet ”Handel med utsläppsrätter” daterat 2005-08-31, dnr 130 377585-05/111, och ställningstagandet ”Handel med elcertifikat och liknande rättigheter” daterat 2005-10-10, dnr 131 472941-05/111. Det nya ställningstagandet har tagits fram med anledning av ändrad lagstiftning och innebär ingen ändring i sak. För redovisningsperioder fram till den 1 januari 2010 ska de äldre ställningstagandena fortfarande tillämpas.

Ideella föreningars förvärv av tjänster från utlandet

Begreppet näringsidkare i ML avser detsamma som begreppet beskattningsbar person i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, mervärdesskattedirektivet.

En ideell förening som bedriver näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL och som omsätter varor eller tjänster i den verksamheten är näringsidkare i ML:s mening, även om näringsverksamheten inte räknas som yrkesmässig enligt 4 kap. 8 § ML.

En sådan förening kan vara skyldig att betala mervärdesskatt vid förvärv av tjänster från utlandet.

Rätt till avdrag för ingående skatt föreligger endast i de fall förvärvet görs för en verksamhet som föreningen bedriver och som medför skattskyldighet till mervärdesskatt, dvs. om föreningen är skattskyldig för egna omsättningar av varor eller tjänster. (2010-01-27, dnr 131 13366-10/111)

Kommentar: Detta ställningstagande gäller från och med den 1 januari 2010 och ersätter vid denna tidpunkt tidigare ställningstagande ”Ideella föreningars förvärv av vissa tjänster från utlandet” daterat 2008-05-12, dnr 131 133474-08/111). Det nya ställningstagandet har tagits fram med anledning av ändrad

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 16:58:44

lagstiftning angående omsättningsland för tjänster. För redovisningsperioder fram till den 1 januari 2010 ska det äldre ställningstagandet fortfarande tillämpas.

Utövande konstnärer m.m.; mervärdesskatt

För att en utövande konstnär ska kunna omfattas av undantaget från skatteplikt i 3 kap. 11 § 1 ML krävs att det är fråga om ett framförande av ett litterärt eller konstnärligt verk som omfattas av upphovsrättslagen. Undantaget gäller endast vid de tillfällen då artisterna faktiskt framför ett sådant verk. Vidare kan undantaget endast tillämpas när framförandet görs i ”levande” form, dvs. direkt inför en publik och inte framför en kamera eller liknande. Endast den som gör framträdandet kan anses vara en utövande konstnär i den mening som avses i paragrafen. De personer som arbetar med ett framträdande indirekt, t.ex. regissörer eller scenografer, kan därför inte omfattas av undantaget.

En utövande konstnärs prestation vid en filminspelning omfattas inte av undantaget. För förvärvaren får artistens prestation ett värde först när artisten överlåter eller upplåter visningsrätten. Av denna anledning ska artistens framförande och konstnärliga prestation ses som ett underordnat led till det huvudsakliga tillhandahållandet av rättigheten. Om det är fråga om ersättning för upplåtelse eller överlåtelse av en rättighet att göra och visa inspelningar etc. av framträdandet ska skattesatsen för detta tillhandahållande bestämmas till 6 procent. När det är fråga om ett skattepliktigt tillhandahållande av rättigheter är det enligt Skatteverket fråga om en tjänst som omfattas av 5 kap. 5 § ML när köparen är en näringsidkare. För det fall det skattepliktiga tillhandahållandet avser en annan tjänst än en rättighet ska detta tillhandahållande bedömas utifrån vad som faktiskt avses. Det kan t.ex. vara fråga om ett artistiskt framträdande som avses i 5 kap. 11 § ML. (2010-01-29, dnr 131 51522-10/111)

Kommentar: Detta ställningstagande gäller från och med den 1 januari 2010 och ersätter vid denna tidpunkt ställningstagandet ”Utövande konstnärer m.m.” daterat 2006-01-18, dnr 131 655475-05). Det nya ställningstagandet har tagits fram med anledning av ändrad lagstiftning avseende omsättningsland för tjänster och innebär ingen ändring i sak. För redovisningsperioder fram till den 1 januari 2010 ska de äldre ställningstagandena fortfarande tillämpas.

Ingvar Håkansson är rättslig expert vid Skatteverkets rättsavdelning.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 16:58:44

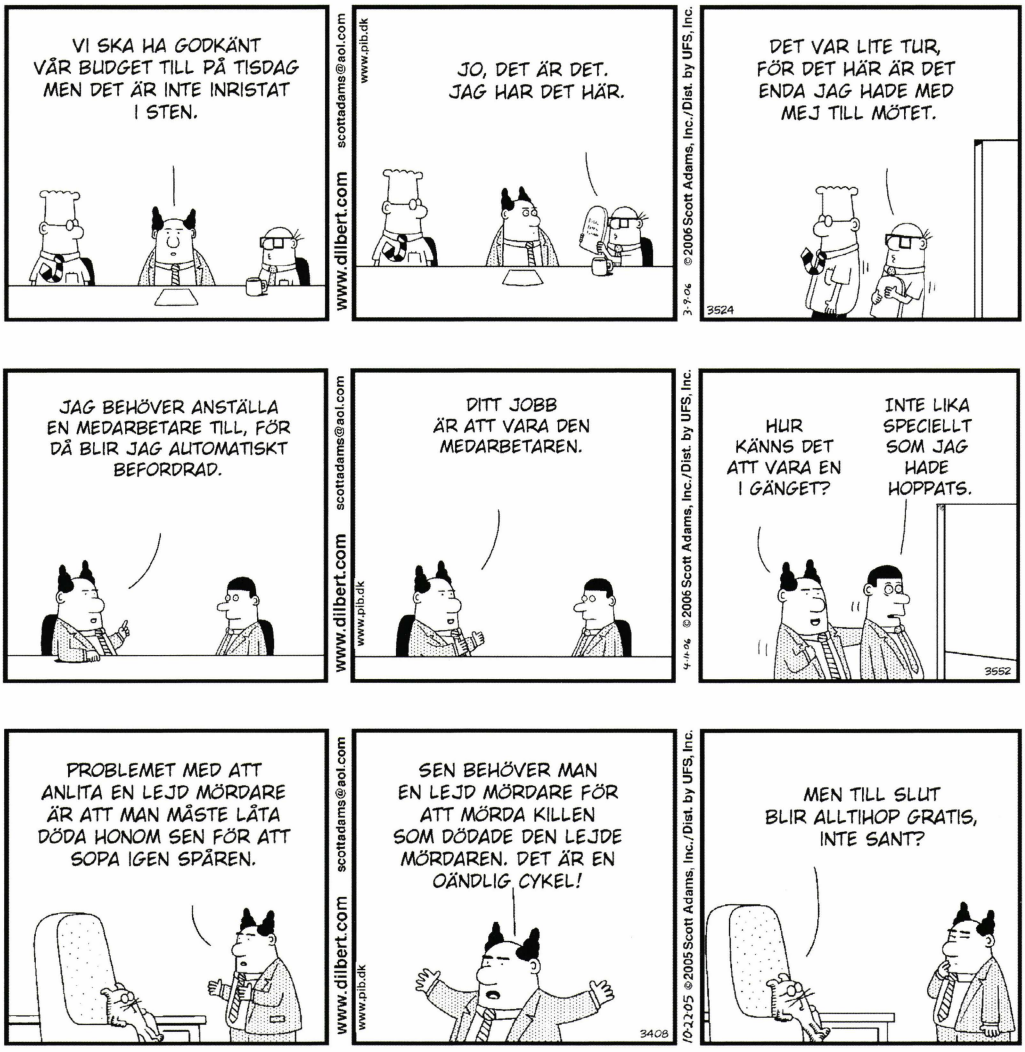
Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 16:58:44

POSTTIDNING B

7 5 0 6 0 7 8 0 0

SKATTENYTT FÖRLAGS AB • BOX 1994 • 751 49 UPPSALA

Dilbert presenteras av Bolagsrätt



Dilbert publiseras i enlighet med avtal med PIB Copenhagen/www.pib.dk

Bolagsrätt

BOLAGSRÄTT SUNDSVALL AB

Box 270 Tullgatan 18 851 04 Sundsvall Tfn 060-16 81 50 Email info@bolagsratt.se

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 16:58:44