Den allmänna varuskatten

En översikt

På våren 1952 tillkallades särskilda sakkunniga, som verkställde en teknisk granskning av olika former för allmän varubeskattning. Kommittén avgav sitt betänkande i april 1957 med titeln "Den statliga indirekta beskattningen" (SOU 1957:13).

Kommitténs uppgift var att undersöka olika former av allmän indirekt beskattning. Utredningen blev därför väsentligen av teknisk natur. Under vilka omständigheter eller vid vilken tidpunkt en allmän varubeskattning borde införas var en fråga, som låg utanför kommitténs uppgift.

Betänkandet remissbehandlades i vanlig ordning.

I propositionen nr 162 till 1959 års riksdag (höstsessionen) framlades förslag till bl a förordning om allmän varuskatt. Propositionen jämte väckta motioner remitterades till bevillningsutskottet. På grund av att de borgerliga ledamöterna vann lottdragningen i utskottet och alltså dikterade utskottets yttrande, som utmynnade i ett avstyrkande av propositionen, kom någon sakbehandling ej att äga rum i utskottet. De socialdemokratiska ledamöterna i utskottet tillstyrkte propositionen med vissa mindre jämkningar.

Efter gemensam omröstning i riksdagens kamrar den 1 december 1959 antogs propositionens förslag till förordning om allmän varuskatt med de jämkningar, som förordats av de socialdemokratiska reservanterna i bevillningsutskottet.

Förordningen har jämte tillämpningsföreskrifter utkommit av trycket den 5 december 1959 i Svensk Författningssamling nr 507—512 och trätt i kraft den 1 januari 1960.

För att i viss mån kompensera de personer som hårdast drabbas av den allmänna varuskatten har den statliga inkomstskatten sänkts fr o m den 1 januari 1960 med upp till 140 kr för äkta makar och upp till 100 kr för ensamstående. Det gäller de mindre inkomsttagarna.

Den allmänna varuskatten och punktskatterna.

Kommittén föreslog att jämkningar borde ske av nuvarande punktskatter, därest en generell indirekt beskattning infördes. Vissa punktskatter borde, enligt kommitténs mening, helt avskaffas.

Den genomförda varuskatten lägges emellertid ovanpå nu utgående punktskatter och motiveringen härför är bl a, att man icke ansett att en lättnad bör ifrågakomma för de punktbeskattade varorna, vilket relativt sett skulle innebära ett förbilligande av konsumtionen av lyxvaror och andra sådana varor.

Resultatet har alltså blivit, att punktskatterna bibehålles och att varuskatten beräknas på ett beskattningsvärde, vari vederbörande punktskatt inräknats.

Varuskattens allmänna utformning.

Grundprincipen för den allmänna varuskatten är att skatten skall drabba varorna endast en gång och att den skall uttagas vid varans överlåtelse till konsument. Varuskatten träffar också tjänsteprestationer av visst slag.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:16

Skattskyldighet åvilar väsentligen detaljhandeln men också tillverkare och återförsäljare blir i vissa fall skattskyldiga. Som konsument betecknas nämligen även en köpare, som förvärvar anläggningstillgångar för sin rörelse med andra ord varuskatten träffar också investeringsvaror. Vidare förekommer att tillverkare eller återförsäljare säljer andra varor direkt till konsumenter.

Det är säljaren som är skyldig att undersöka, huruvida köparen är konsument eller tillverkare resp. återförsäljare. Begreppet konsument har i författningen definierats såsom den, vilken förvärvar vara för annat ändamål än yrkesmässig återförsäljning, yrkesmässigt utförande av tjänsteprestation eller användning som material. Är köparen en återförsäljare eller tillverkare skall sålunda varuskatt ej utgå, såvida ej fråga är om anläggningstillgångar för deras rörelser.

Förutsättningen för skattskyldighet är vidare att säljaren bedriver sin verksamhet yrkesmässigt.

Vid import för direkt konsumtion uttages naturligen också allmän varuskatt.

Varuskatten drabber även jordbruksprodukter, som jordbrukare uttager för sin egen konsumtion eller försäljer direkt till konsumenter.

Beskattningsområdet.

Den allmänna varuskatten är avsedd att träffa all omsättning av varor och i följd därav hänföras till vara all lös egendom av materiell natur. Fast egendom utgör följaktligen icke vara.

Från huvudprincipen, att varuskatten skall drabba all lös egendom vid dess yrkesmässiga tillhandahållande, stadgas emellertid vissa undantag. Dessa har tillkommit väsentligen av tekniska skäl.

Från skatteplikt undantagas följande varor:

1. Utsäde, fröer, plantor, foder- och gödselmedel, torvströ, konserveringsmedel för foder, betningsmedel, bakteriekulturer för växter, medel för bekämpning av ogräs och växtskyddsmedel.

2. Levande djur, dock icke fiskar eller andra till livsmedelsvaror hänförliga djur, ej heller sådana djur, som vanligen försäljes i s k zoologiska affärer och liknande affärer.

3. Drivmedel och andra bränslen.

4. Jord, sand, grus och sten i obearbetat eller krossat skick.

5. Fiskefartyg, så ock andra fartyg med en nettodräktighet av minst 20 registerton ävensom luftfartyg.

6. Krigsmateriel, som försäljes till staten för militärt bruk och som är underkastad utförselförbud.

7. Allmänna nyhetstidningar, så ock periodiskt utgivna medlemsblad, personaltidningar och liknande publikationer, dock endast i den mån dessa publikationer tillhandahållas utan särskild avgift.

Kungl. Maj:t äger förordna om ytterligare undantag från skatteplikten. Sådant undantag är endast avsett att vidtagas för sådana gränsfall, där en beskattning skulle framstå som särskilt stötande mot bakgrunden av de allmänna undantag från skatteplikten som ovan återgivits.

Varuskatten skall enligt sina grunder träffa konsumtionen inom landet och i följd därav utgår ej skatt på varor som försäljes på export.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:16

Skattepliktig tjänsteprestation.

För att göra den allmänna varuskatten generell omfattar den även tjänsteprestationer, såvida dessa huvudsakligen har avseende å skattepliktiga varor. Alla sådana tjänsteprestationer är dock icke skattepliktiga utan endast de i författningen särskilt angivna. I 11 § stadgas:

Tjänsteprestation är skattepliktig, därest den huvudsakligen har avseende å skattepliktiga varor samt innefattar förfärdigande på beställning (arbetsbeting), uthyrning, servering, reparation, underhåll, ändring eller rengöring.

Fast egendom är, som redan antytts, icke att hänföra till vara, varför alla tjänsteprestationer avseende sådan egendom ej heller är skattepliktiga. Det material som användes för en byggnads uppförande eller reparation skall dock beskattas, vilket sker på så sätt, att byggmästare anses som konsumenter vid sina inköp av material. Själva arbetsmomentet beskattas sålunda icke. I syfte att ernå likformighet skall byggmästare, som fabriksmässigt tillverkar byggnadsvaror, beskattas för av honom själv producerade varor som han använder i byggnadsverksamheten.

För att beskattning av tjänsteprestationer skall kunna äga rum fordras, att dessa tillhandahålles yrkesmässigt. Är så icke fallet skall beskattning ej ske och såsom exempel på skattefria sådana prestationer må nämnas ett företags reparation av egna maskiner. Beskattningen drabbar sålunda här endast det material, som användes vid reparationen, och arbetsmomentet lämnas utanför beskattningen.

I övrigt är följande slag av tjänster skattefria:

1. Tjänster avseende varor, som enligt särskilt stadgande är undantagna från skatteplikt, t ex större fartyg. Skattefriheten omfattar härvidlag både arbetsprestationen och det material (reservdelar m m), som utgår för arbetets fullgörande.

2. Arbetsprestationer å fastigheter och annan fast egendom liksom rengöring av bostäder och andra lokaler, även om sådan rengöring i viss omfattning också avser möbler, mattor och annan lös egendom.

3. Uthyrning av rum, bostäder och andra lokaler.

4. Uthyrning i samband med abonnemang av mätare för gas, vatten, elektrisk kraft eller liknande samt av teleapparater o dyl.

5. Rese- och transporttjänster.

6. Magasinering och annan förvaring av varor, i den mån det inte är fråga om tjänst som huvudsakligen innefattar underhåll eller liknande.

7. Tjänster, som tillhandahålles av advokater, läkare, tandläkare och andra fria yrkesutövare samt av banker, försäkringsinrättningar, resebyråer m fl, ävensom tjänster av personlig natur som tillhandahålles av frisörer, badinrättningar m fl.

Skattskyldighet.

Bestämmelserna om skattskyldighet har utformats olika för bl a försäljning av varor och tillhandahållande av skattepliktiga tjänster inom riket, jordbrukares uttag och konsumentförsäljning av egna produkter, samt import av varor för direkt konsumtion.

Försäljning inom riket eller utförande av skattepliktig tjänsteprestation inom riket föranleder skattskyldighet, om verksamheten bedrives yrkesmässigt. Begreppet yrkesmässighet har icke närmare definierats men torde i allmänhet icke föranleda svårigheter. RN kommer givetvis

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:16

att i förklaringar och förhandsbesked lämna upplysningar om hur begreppet närmare skall tolkas.

Skattskyldigheten inträder när vederlag för varan inflyter kontant eller eljest kommer den skattskyldige tillgodo eller när skattepliktig vara uttages ur rörelsen. För det fall att skattskyldig äger tillstånd att som skattepliktig omsättning även redovisa uppkomna fordringar inträder skattskyldigheten då fordringarna uppkommer.

Förutsättningen för skattskyldighet vid försäljning eller lämnande av tjänsteprestation är, som tidigare understrukits, att försäljningen resp. tillhandahållandet sker till konsument.

Ett undantag har stadgats från dessa allmänna regler. Det gäller den som fabriksmässigt tillverkar byggnadsvaror, vilken är skattskyldig även om han icke yrkesmässigt försäljer dylika varor utan endast använder sådana varor i den egna byggnadsverksamheten.

Skattskyldigheten för jordbrukare, varmed förstås ägare eller brukare av jordbruksfastighet i KL:s mening, inträder vid försäljning till konsument eller vid uttag av jordbruksprodukter för egen förbrukning.

Skattskyldighet vid införsel inträder, då varan tullbehandlas.

Vissa mindre undantag från skattskyldigheten stadgas vid försäljning och tillhandahållande av tjänsteprestationer inom riket. Sker detta allenast i ringa omfattning inträder ej skattskyldighet. Denna skattefrihet har ansetts böra ifrågakomma för årsomsättningar om högst c:a 1.000 kr med skatt av c:a 40 kr.

Vid försäljning eller uttag av anläggningstillgångar såsom maskiner och andra inventarier sker ej någon beskattning enär yrkesmässighet ej anses föreligga. Sålunda inträder ej skattskyldighet om en gammal maskin lämnas såsom dellikvid vid förvärv av en ny. Varuskatten drabbar endast den nya maskinen.

Skattskyldigheten för jordbrukare är begränsad på visst sätt och vidare har generell befrielse från varuskatt stadgats för det fall, att uttag endast skett av jordbruksprodukter och värdet av dessa icke uppgår till 400 kr.

Vid införsel har någon motsvarande begränsning ej skett, dock att i författningen gjord hänvisning till tulltaxeförordningen föranleder en viss begränsning av skattskyldigheten.

Registrering.

Registrering skall ske av alla skattskyldiga. Däremot skall någon registrering ej äga rum av sådana återförsäljare och tillverkare som äger inköpa varor skattefritt.

Vid förordningens ikraftträdande skall en allmän registrering äga rum. Det åligger sålunda var och en som blir skattskyldig att anmäla sig för registrering. Detta skall ske före den 15 januari 1960.

Skattesats och beskattningsvärde.

Några bestämmelser har icke givits angående sättet för redovisningen av skatten i förhållande till konsumenterna. Säljaren är alltså berättigad att redovisa skatten öppen eller dold. Hur olika kategorier av säljare kommer att förfara är för dagen icke möjligt att uttala sig om.

Vid försäljning av vara eller tillhandahållande av tjänsteprestation inom riket utgör vederlaget beskattningsvärde, i vilket varuskatten skall inräknas. Den effektiva skattesatsen på varans pris exkl. den allmänna varuskatten är sålunda 4,2 %

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:16

(4,17 %). Vid uttag av vara ur rörelse skall beskattningsvärdet utgöra ortens pris, vari varuskatten jämväl skall inräknas.

Vid införseln beräknas beskattningsvärdet enligt 4 § tulltaxeförordningen jämte tull och övriga staten tillkommande avgifter och skatter. Även här skall den allmänna varuskatten inbegripas i beskattningsvärdet.

Skattepliktig omsättning.

Redovisningen av den skattepliktiga omsättningen erbjuder problem endast vid försäljning eller uttag av vara eller vid tillhandahållande av tjänsteprestation inom riket. Begreppet skattepliktig omsättning har icke någon betydelse i de fall då skatten erlägges vid införseltillfället. Vad beträffar jordbrukarnas skattepliktiga omsättning kommer den att redovisas på jordbruksbilagan, vilken är avsedd att ändras i fråga om uppgifterna rörande egen konsumtion o dyl.

Huvudregeln för beräkning av den skattepliktiga omsättningen har utformats efter kontantprincipen. Vederlag skall inräknas i den skattepliktiga omsättningen för den redovisningspersiod, under vilken vederlaget influtit kontant eller eljest kommit den skattskyldige tillgodo. Länsstyrelse äger dock efter ansökan lämna tillstånd till skattskyldig att i omsättningen redovisa uppkomna fordringar enligt bokföringsmässiga grunder.

Den allmänna omsättningsskatten under andra världskriget kunde redovisas med tillämpning av s k indirekt metod, varmed förstås att som underlag för beräkningen av omsättningen tages den skattskyldiges inköp. Även nu har statsmakterna ansett att en sådan möjlighet bör finnas och länsstyrelse äger lämna tillstånd till sådan redovisning. Vidare kan s k nettometod användas. Denna innebär att endast den skattepliktiga omsättningen redovisas.

Det kan givetvis inträffa att en köpare som icke är konsument betalar ett pris vari skatten ingår. För att undanröja sådana icke önskvärda konsekvenser kan köparen avräkna denna skatt från sin skattepliktiga omsättning. Säljaren kan även få restitution enligt vissa regler.

Deklaration, taxering och uppbörd.

Den allmänna varuskatten uttages liksom inkomstskatterna preliminärt, varefter en slutlig avräkning vidtages efter den av taxeringsmyndigheten verkställda taxeringen. Jordbrukarna erlägga dock endast slutlig skatt.

Den som är skattskyldig till allmän varuskatt skall redovisa sin skattepliktiga omsättning för varje 2-månadersperiod och samtidigt inbetala preliminär allmän varuskatt. Deklarationsblanketten utgöres här av ett postgiroinbetalningskort. Granskning av dessa deklarationer verkställes på de nyinrättade varuskattebyråerna på länsstyrelserna. Dessa byråer står under ledning av en taxeringsintendent, som här har samma befogenheter som den ordinarie taxeringsintendenten ifråga om de årliga skatterna. Emellertid har taxeringsintendenten på varuskattekontoret även vissa andra uppgifter. Han äger sålunda, om för liten preliminär varuskatt inbetalas, förelägga den skattskyldige att omedelbart inbetala den felande skatten. Vidare äger han under det löpande året vidtaga olika kontrollåtgärder såsom taxeringsrevision m m vilka kan grunda beslut om höjning av den preliminära skatten. Avsikten är att den preliminära skatten skall bli så exakt och riktig som möjligt. Beslut, varigenom taxeringsintendent åläg-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:16

ger skattskyldig att inbetala ytterligare preliminär allmän varuskatt, kan överklagas till länsstyrelse. Över länsstyrelses beslut i sådan fråga får besvär ej anföras.

Skattskyldig, som har fått tillstånd att använda den s k indirekta redovisningsmetoden, måste utöver de preliminära skattedeklarationerna för varje år ingiva en kompletterande deklaration innehållande de nödvändiga justeringar som metoden föranleder.

I samband med den årliga taxeringen till inkomst- och förmögenhetsskatt skall taxeringsnämnderna åsätta taxering till allmän varuskatt. Förfarandet blir här väsentligen av samma slag som vid de årliga skatterna. Taxeringsnämnderna kommer att få preliminärdeklarationerna och allt övrigt material som finnes på länsstyrelsernas varuskattekontor. Fråga kan här vara om granskningspromemorior, skriftväxling m m.

Besvär över taxeringsnämnds beslut i fråga om allmän varuskatt skall anföras hos prövningsnämnd, därefter till kammarrätt och Regeringsrätt. Någon fullföljdsbegränsning till Regeringsrätten stadgas icke.

Uppbördsförordningens regler skall i huvudsak gälla beträffande uppbörden. Även taxeringsförordningen skall i tillämpliga delar lända till efterrättelse i fråga om den allmänna varuskatten.

Riksskattenämnden.

Riksskattenämnden har fått en ny avdelning, som skall handlägga varuskatteärenden. Riksskattenämndens ordförande är ordförande jämväl på denna avdelning, som sammansatts av företrädare för det allmänna och för näringslivet.

Arbetsuppgifterna blir beträffande den allmänna varuskatten av i huvudsak samma art som de nämnden har i fråga om de årliga skatterna. En utvidgning av nämndens behörighet har emellertid skett på grund av varuskattens speciella natur.

Riksskattenämnden äger att utfärda allmänna anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna. Dessa anvisningar är av samma karaktär som de nämnden meddelar i fråga om t ex inkomstskatterna.

Nämnden äger emellertid att utfärda bindande förklaringar, huruvida viss vara eller varugrupp är skattepliktig. Dessa förklaringar kan icke överklagas. De är bindande för såväl skattskyldiga som skattemyndigheter. Under den allmänna omsättningsskattens tid handhades denna uppgift av Centrala omsättningsskattenämnden.

Även beträffande den allmänna varuskatten äger skattskyldig begära förhandsbesked. Förfarandet vid sökande av sådant förhandsbesked är detsamma som ifråga om dylikt besked i avseende å de årliga skatterna. Observeras bör dock, att förutsättningarna för erhållande av sådant besked av nämnden är något utvidgade i jämförelse med vad som stadgas för erhållande av dylikt besked i avseende å t ex inkomstskatt.

Såsom en avdelning II kommer nämnden att publicera sina anvisningar m m i sina meddelanden.

D. H.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:16