I

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg. 9 Nr 5 1960

1) Tilläggsuttalande rörande beskattningsfrågor i samband med överlåtelse av aktier i Svenska diamantbergborrnings aktiebolaget till Atlas Copco aktiebolag (jfr nr 4/1960 p. 2).

Den 24 augusti 1960 beslöt riksskattenämnden vissa anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna rörande beskattningsfrågor i samband med överlåtelse av aktier i Svenska diamantbergborrnings aktiebolaget till Atlas Copco aktiebolag. Härvid uttalades bl. a., att avyttringen av nämnda aktier skulle anses ha skett till ett pris, som stod i viss relation till den å Stockholms fondbörs den 15 september 1960 — eller den senare dag då bolagsstämma hölles — noterade betalkursen å aktier i Atlas Copco aktiebolag.

Bolagsstämma med aktieägarna i Atlas Copco aktiebolag hölls den 15 september 1960, varvid styrelsens i bolaget beslut om ökning av aktiekapitalet godkändes.

Med anledning av att nämnda dag å fondbörsen noterades en lägsta betalkurs för aktier i Atlas Copco aktiebolag, som understeg den samma dag noterade köpkursen för samma aktier, har riksskattenämnden den 5 oktober 1960 beslutat att såsom ytterligare *anvisning till ledning för taxeringsmyndigheterna* uttala, att avyttringen av varje aktie i Svenska diamantbergborrnings aktiebolaget bör anses ha skett till det pris, som motsvarar fem gånger den å Stockholms fondbörs den 15 september 1960 noterade köpkursen å aktier i Atlas Copco aktiebolag, dock efter avdrag från den sålunda erhållna summan av trettio kronor. Ifrågavarande köpkurs utgjorde 110 kronor.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:48

2) Vissa beskattningsfrågor i samband med överlåtelse av aktier i Försäkringsaktiebolaget Svea-Nornan till Försäkringsaktiebolaget Skandia.

Enligt beslut vid bolagsstämmor i mars och maj 1960 med aktieägarna i Försäkringsaktiebolaget Skandia skulle aktierna i Skandia, vilka tidigare lytt å nominellt 500 kronor, uppdelas i aktier å nominellt 100 kronor.

På ordinarie bolagsstämma den 17 juni 1960 med aktieägarna i Skandia beslöts vidare, att bolagets aktiekapital genom nyteckning skulle ökas från 25 milj. kronor med högst 15 milj. kronor genom utgivande av högst 150.000 nya aktier, var och en lydande på nominellt 100 kronor. För nyteckningen skulle bland annat gälla följande villkor. De nya aktierna skulle få tecknas endast av ägare till aktier i Försäkringsaktiebolaget Svea-Nornan, varvid innehav av en aktie i sistnämnda bolag skulle berättiga till teckning av en aktie i Skandia å nominellt 100 kronor. Det tecknade belopp, för vilket tilldelning av nya aktier i Skandia skulle ske, skulle uppgå till minst 9 milj. kronor för att aktieteckningen skulle bliva bindande. Betalning för tecknade aktier skulle erläggas genom att aktieägare i Svea-Nornan för varje tecknad aktie i Skandia överlämnade en aktie i Svea-Nornan med rätt för aktietecknaren att därvid — förutom en aktie i Skandia — erhålla kontant 25 kronor för varje överlåten aktie i Svea-Nornan. Teckning skulle ske under tiden från och med den 25 augusti till och med den 1 november 1960. Vid teckningen skulle aktierna i Svea-Nornan avlämnas mot kvitto och vara åtföljda av vederbörliga kuponger. Under tiden från och med den 9 november till och med den 10 december 1960 skulle detta kvitto — därest 60 %-gränsen uppnåddes — utbytas mot teckningsbevis på det antal aktier som tecknats, därvid aktietecknarna även skulle erhålla det kontanta beloppet å 25 kronor för aktie. Teckningsbevisen skulle senare utbytas mot nya aktier i Skandia. Styrelsen i Skandia skulle, om den så funne lämpligt, äga förlänga teckningstiden. Om 60 %-gränsen icke uppnåddes skulle de avlämnade aktierna i Svea-Nornan återlämnas mot återställande av kvitto. Inlämning av de gamla aktierna i Skandia å nominellt 500 kronor samt utlämning av de nya aktierna å nominellt 100 kronor skulle ske på samma tider som motsvarande, i nyemissionen ingående moment.

I framställningen till riksskattenämnden hemställde Skandia, att riksskattenämnden till främjande av en riktig och enhetlig taxering ville meddela taxeringsmyndigheterna anvisningar om tillämpningen av realisationsvinstbeskattningsreglerna såvitt gällde *dels* frågan till vilket pris de till Skandia på ovan återgivna villkor såsom apportegendom överlåtna aktierna i Svea-Nornan skulle anses avyttrade *dels ock* frågan vilken dag avyttringen skulle anses ha ägt rum.

Riksskattenämnden har den 5 oktober 1960 beslutat att såsom *anvisning till ledning för taxeringsmyndigheterna* göra följande uttalande:

Skandia har för sin del å bolagsstämma den 17 juni 1960 fattat beslut om ökning av aktiekapitalet med högst 15 milj. kronor genom emission av högst 150.000 nya aktier mot likvid av aktier i Svea-Nornan, därvid dock såsom förutsättning för att aktieteckningen skulle bliva bindande angivits att det tecknade beloppet uppginge till minst 9 milj. kronor. Innehavare av

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:48

aktier i Svea-Nornan, som begagnat sig av teckningserbjudandet, har för sin del på ett bindande sätt tagit ställning till frågan om aktieteckningen i och med att han verkställt densamma. I och med aktieteckningen föreligger sålunda viljeöverensstämmelse mellan Skandia och aktietecknaren om överlåtelse av motsvarande antal aktier i Svea-Nornan till Skandia. Vad sålunda angivits ändras icke av det förhållandet att avtalet gjorts beroende av villkoret, att det tecknade beloppet sammanlagt komme att uppgå till minst 9 milj. kronor. Såvitt angår tidsfristerna vid realisationsvinstbeskattning är ett dylikt s. k. suspensivt villkor enligt rådande rättspraxis utan betydelse. På grund av det anförda bör — vid tillämpningen av reglerna om realisationsvinstbeskattning — aktie i Svea-Nornan, som enligt ovan angivna villkor överlåtes till Skandia, anses avyttrad den dag teckning av den nya aktien i Skandia sker. Avyttringen bör i fråga om varje aktie i Svea-Nornan anses ha skett till det pris, som motsvarar den å Stockholms fondbörs teckningsdagen noterade lägsta betalkursen å aktier i Skandia — dock lägst den noterade köpkursen — med tillägg av 25 kronor.

Om noteringen å fondbörsen vid angivna tidpunkt avser de gamla aktierna i Skandia å nominellt 500 kronor, bör värdet av en aktie i Svea-Nornan anses utgöra en femtedel av den noterade kursen å aktierna i Skandia, med tillägg som nyss sagts.

Till taxeringsmyndigheternas och de skattskyldigas ledning avser riksskattenämnden att efter teckningstidens utgång i Meddelanden från riksskattenämnden, serie I, publicera uppgift om de under teckningstiden å Stockholms fondbörs noterade betalkurserna (köpkurserna) å Skandiaaktierna.

3) Fråga om avdrag för skogsbilväg.

I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökanden ägde vissa jordbruksfastigheter, vilka omfattade en total areal av 1.815 hektar, därav 979 hektar produktiv skogsmark. Enligt en år 1957 upprättad skogsvårdsplan för fastigheterna hade föreslagits ett virkesuttag under en tioårsperiod av cirka 43.000 kubikmeter. Enligt skogsvårdsplanen hade 35 procent av skogen en ålder av 100—119 år, 46 procent 120—140 år och 8 procent över 140 år. Sökanden, som planerade att anlägga en cirka 12 kilometer lång skogsbilväg å fastigheterna, beräknade att en enkel dylik väg skulle kunna bliva grovbruten, dränerad och nöjaktigt grusad för ett pris av 7 à 8 kronor per sträckmeter. Vägen skulle bliva fullt användbar för virkestransporter vintertid och personbilstrafik sommartid, då den vore upptorkad. Vägen beräknades kosta 90.000 à 100.000 kronor. Sökanden anhöll om förhandsbesked, huruvida kostnaden för vägen utgjorde för honom avdragsgill omkostnad.

Den 20 maj 1960 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked i ärendet: Riksskattenämnden finner ifrågakomna väganläggning vara att anse som grundförbättring. På grund härav förklarar riksskattenämnden kostnaden för anläggande av vägen icke utgöra för sökanden vid inkomsttaxeringen avdragsgill utgift.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden, att Kungl. Maj:t måtte förklara honom berättigad till avdrag för omförmälda kostnad.

I utslag den 30 augusti 1960 fann Re-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:48

geringsrätten ej skäl att göra ändring i förhandsbeskedet.

4) Fråga om yrkesmässig försäljning av tomtmark. (Jfr nr 7/1954 p. 2, nr 1/1957 p. 10, nr 3/1957 p. 5, nr 4/1957 p. 1, nr 1/1958 p. 11, nr 3/1959 p. 6 och nr 5/1959 p. 4).

I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökanden förvärvade år 1943 genom köp en jordbruksfastighet. Köpet hade varit ett villkor för att sökanden skulle från den föregående ägaren av fastigheten få övertaga ett arrende. Fastighetens ägovidd utgjorde cirka 48 har. Under åren 1946 och 1948 lät sökanden avstycka och försälja sammanlagt sju områden från fastigheten. Före sökandens förvärv av fastigheten hade nio områden avstyckats från densamma. Enligt köpekontrakt den 13 mars 1960 träffade sökanden avtal om försäljning av cirka 35 har av fastigheten. Sistnämnda område var obebyggt, medan på återstoden av fastigheten fanns en lada, som ej använts på många år. Det kvarvarande området utgjordes av öppen jord, varå jordbruk bedrevs i sambruk med sökandens arrende. Det för försäljning tilltänkta området hade endast till mycket ringa del kunnat användas för jordbruksändamål, nämligen som betesmark. Giltigheten av försäljningen hade gjorts beroende av *att* stycknings-, respektive byggnadsplan avsedd för sportstugebebyggelse blev av berörda myndigheter fastställd, innebärande att minst 60 procent av arealen fick exploateras för nämnda ändamål, *att* byggnadsförbud ej rådde vid köparens tillträde samt *att* sökanden erhöll förhandsbesked att försäljningen icke medförde inkomstbeskattning för honom.

Sökanden anhöll om förhandsbesked, huruvida köpeskillingen vid den tilltänkta försäljningen skulle anses utgöra inkomst av rörelse. För den händelse denna fråga skulle besvaras jakande, anhöll sökanden om förhandsbesked, huru ingångsvärdet skulle beräknas. Vidare anhöll sökanden, att förhandsbesked måtte lämnas i förenämnda hänseenden även för det fall att försäljningen skulle komma att omfatta hela fastigheten.

Den 22 juni 1960 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked i ärendet: Riksskattenämnden finner, att den av sökanden gjorda försäljningen enligt köpekontrakt den 13 mars 1960 av en del av fastigheten utgör led i en av sökanden bedriven jordstyckningsrörelse samt att denna påbörjats redan år 1946. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att vederlaget vid nämnda avhändelse utgör för sökanden skattepliktig intäkt av rörelse samt att ingångsvärdet å marken skall beräknas med utgångspunkt från att rörelsen påbörjats år 1946. Riksskattenämnden förklarar vidare, att vad som sålunda förklarats jämväl skall gälla därest försäljningen kommer att omfatta hela fastigheten.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökanden, att Kungl. Maj:t måtte förklara köpeskillingen för den tilltänkta försäljningen icke utgöra skattepliktig intäkt. Därest detta yrkande icke skulle bifallas hemställde sökanden, att köpeskillingen vid försäljning av hela fastigheten måtte förklaras utgöra icke skattepliktig intäkt. Därest Kungl. Maj:t skulle förklara köpeskillingen enligt något av förenämnda båda alternativ utgöra skattepliktig intäkt yrkade sökanden, att ingångsvärdet å marken måtte beräknas med utgångspunkt från 1960 års markvärden.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:48

I utslag den 30 augusti 1960 fann Regeringsrätten ej skäl att göra ändring i förhandsbeskedet.

5) Är fastighet i visst fall omsättningstillgång för HSB-förening?

I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. En HSB-förening övervägde att försälja en fastighet, som enligt föreningens uppfattning på grund av de speciella omständigheterna skattemässigt borde anses utgöra en anläggningstillgång, även om föreningens fastigheter i regel skattemässigt betraktades såsom omsättningstillgångar. Tomten hade förvärvats år 1939 från en stad för 52.000 kronor. I köpekontraktet hade bland annat föreskrivits, att föreningen vid visst vite på tomten skulle uppföra en byggnad för kontors- och fabriksändamål. Å tomten hade under år 1940 uppförts en byggnad till en kostnad av 112.666 kronor. Tillbyggnad hade ägt rum under år 1948 för 53.200 kronor. Efter avskrivning för värdeminskning åren 1940—58 utgjorde fastighetens bokförda värde år 1958 103.675 kronor. Samma år uppgick taxeringsvärdet till 415.000 kronor och brandförsäkringsvärdet till 715.000 kronor. Fastigheten användes till hälften i föreningens rörelse såsom förrådsbyggnad, och den andra hälften vore uthyrd, varigenom föreningen under år 1958 tillförts hyresintäkter å sammanlagt 24.897 kronor. Av utredningen framginge enligt föreningens uppfattning, att ifrågavarande fastighet aldrig varit avsedd för föreningens byggnadsverksamhet. Någon möjlighet att utnyttja fastigheten för detta ändamål hade icke förelegat, sedan staden erhållit inteckning för servitut beträffande byggnadsanordningar å tomten. Fastigheten kunde sålunda icke jämställas med övriga av föreningen innehavda fastigheter, vilka i allmänhet vore avsedda för bostadsrättsföreningars behov. Föreningen anhöll om förhandsbesked, att eventuell vinst vid försäljning av ifrågavarande fastighet icke kunde anses utgöra för föreningen skattepliktig intäkt.

Den 4 november 1959 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked i ärendet: Såvitt av utredningen i ärendet framgår, är ifrågavarande fastighet att anse såsom omsättningstillgång i den av sökandeföreningen bedrivna rörelsen. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att försäljningssumman för fastigheten utgör för föreningen skattepliktig bruttointäkt av rörelse.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade föreningen — under påstående bland annat att föreningen icke kunde anses bedriva byggnadsrörelse eller yrkesmässig handel med fastigheter — att Kungl. Maj:t måtte förklara, att eventuell vinst vid försäljning av ifrågavarande fastighet skulle anses utgöra icke skattepliktig intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet.

I utslag den 30 augusti 1960 fann Regeringsrätten, enär den ifrågasatta försäljningen blev att anse såsom avyttring av omsättningstillgång i rörelse, ej skäl att göra ändring i det slut förhandsbeskedet innehöll.

Ett regeringsråd anförde:

Av vad i målet förekommit framgår, att ifrågavarande fastighet och därå uppförda lokaler anskaffats för stadigvarande bruk i föreningens rörelse och jämväl under längre tid utnyttjats för rörelsens behov och därmed sammanhängande verksamhet. Enär fastigheten på grund härav icke kan anses tillhöra rörelsens varu-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:48

lager, är den vinst, som må uppkomma vid en försäljning av fastigheten, jämlikt anvisningspunkt 1 till 28 § kommunalskattelagen icke hänförlig till skattepliktig intäkt i föreningens rörelse. Med hänsyn till den tid, som förflutit sedan föreningens förvärv av fastigheten, kan dylik vinst icke heller beskattas såsom intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet.

På grund härav prövar jag rättvist att, med ändring av riksskattenämndens beslut, meddela det förhandsbeskedet, att vinst, som må uppkomma vid fastighetens försäljning, icke utgör skattepliktig intäkt.

6) Avdrag för avsättning till garantifond för reparation av sålda televisionsapparater.

I ärende angående framställning från ett aktiebolag om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökandebolaget bedrev försäljning men icke tillverkning av televisionsapparater. Bolaget mottog från tillverkaren resp. importören ett belopp av 55 kronor per apparat såsom ersättning för den service och garanti bolaget iklädde sig gentemot sina kunder under en tid av tre år från leveransen till kunden. Vid utgången av år 1959 utgjorde den del av garantibeloppet, som gällde försålda apparater, 74.655 kronor 91 öre, vilket belopp reserverats i bolagets bokslut för år 1959. Reducering hade därvid gjorts med hänsyn till den del av garantitiden, som gått till ända vid bokslutsdagen.

Sökandebolaget anhöll om förhandsbesked huruvida bolaget vid 1960 års taxering ägde åtnjuta avdrag med ifrågavarande belopp.

Den 22 juni 1960 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked i ärendet: Riksskattenämnden finner det överensstämma med allmänna bokföringsgrunder och god köpmannased, att skälig avsättning till garantifond göres i sökandebolagets räkenskaper för beskattningsåret för täckande av de utgifter, som bolaget under följande räkenskapsår kan komma att få vidkännas på grund av gjorda garantiåtaganden för försålda apparater.

På grundval av den i ärendet förebragta utredningen bör avsättningen skäligen bestämmas till 74.655 kronor 91 öre.

På grund härav förklarar riksskattenämnden, att sökandebolaget äger vid inkomsttaxeringen åtnjuta avdrag för avsättning till garantifond med högst 74.655 kronor 91 öre. Härvid förutsättes att medel, som sålunda avsatts, nästkommande beskattningsår återföras till beskattning.

(Stockholm den 28 oktober 1960.)

R I : 48

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:48

II

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Ang. den allmänna varuskatten Nr 7 1960

1) Angående tillhandahållande av klädhängare.

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 20 september 1960 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om allmän varuskatt å *tillhandahållande av klädhängare.*

Klädhängare utgöra skattepliktiga varor enligt förordningen om allmän varuskatt och i följd härav åvilar skattskyldighet den, som yrkesmässigt säljer klädhängare till någon som är att anse som konsument i varuskattehänseende.

Den som förvärvar varor för yrkesmässig återförsäljning eller användning som material vid bl. a. yrkesmässig tillverkning av varor för avsalu eller vid yrkesmässigt utförande av tjänsteprestationer med avseende å varor är enligt anvisningarna till 12 § varuskatteförordningen icke att anse som konsument i varuskattehänseende. Med material i nu nämnda fall förstås enligt anvisningarna till 18 § varuskatteförordningen råvara, halvfabrikat eller annan vara, som är avsedd antingen att ingå såsom beståndsdel i förädlad eller sammansatt vara eller att förbrukas i den egentliga produktions- eller bearbetningsprocessen, såsom smörjmedel eller liknande, eller ock att förbrukas i varuhanteringen, t. ex. såsom emballage.

I enlighet med det anförda föreligger icke skattskyldighet till allmän varuskatt för säljare av klädhängare, om köparen bedriver yrkesmässig återförsäljning av sådana varor. Skattskyldigheten åvilar härvidlag den som yrkesmässigt säljer varan till konsument, varvid det vederlag konsumenten erlägger skall inräknas i säljarens skattepliktiga omsättning.

Fråga har emellertid uppkommit, i vilken utsträckning klädhängare, som anskaffas av företagare inom industri, handel och annan verksamhet för användning i rörelsen, kunna hänföras till skatte-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:48

fritt material enligt anvisningarna till 12 och 18 §§ varuskatteförordningen. Till ledning för bedömningen härutinnan må anföras följande.

Till material i varuskattehänseende böra icke kunna hänföras klädhängare, som användas för upphängning av tillverkade eller lagerhållna varor hos tillverkare eller återförsäljare, eller klädhängare som användas hos företagare vilka utföra tjänster å varor, t. ex. företagare inom tvätteribranschen. Enär för sådant ändamål förvärvade klädhängare icke heller utgöra omsättningsvaror, bör köparen vara att anse som konsument och skattskyldighet till allmän varuskatt åvila leverantören.

Till material i varuskattehänseende böra däremot kunna hänföras exempelvis klädhängare av enklare utförande, som äro speciellt avsedda för transportemballage och åtfölja varan vid leveransen såsom en del av emballaget. Detsamma bör gälla i fråga om sådana klädhängare, som speciellt tillverkats för en bestämd vara och medföljer denna vid försäljningen och där sålunda klädhängaren uppenbarligen kan hänföras till en del av den sålda varan. Som exempel på dylika klädhängare kan nämnas sådana som bipackas vissa skjortor, där klädhängaren jämte plagget ligger i en av tillverkaren tillhandahållen konsumentförpackning. Enligt enahanda grunder bör klädhängare, som medföljer tvättgods i särskilt förpackat skick och sålunda är att anse som en del av emballaget, vara att hänföra till material.

I fråga om annat tillhandahållande av klädhängare böra desamma i regel icke kunna hänföras till material, även om de utan särskild ersättning tillhandahållas konsument i samband med dennes inköp av varor.

Om leverans av klädhängare uppenbarligen avser omsättningsvaror eller skattefritt material enligt vad ovan anförts bör leveransen kunna ske skattefritt. I andra fall bör leverantören betrakta köparen som konsument och inräkna leveransen i sin skattepliktiga omsättning. Till den del sistnämnde köpare kan visa sig ha använt klädhängare för skattefritt ändamål, äger han i sin redovisning av allmän varuskatt avdraga inköpsvärdet, inkl. skatt, av sålunda ianspråktagna klädhängare.

2) Angående skattefrihet för verksamhet av allenast ringa omfattning, m. m.

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 11 oktober 1960 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tolkningen av *begreppet ringa omfattning enligt 13 § a) och 63 § andra stycket förordningen om allmän varuskatt.*

Skattskyldig till allmän varuskatt är den, som yrkesmässigt försäljer skattepliktig vara, ävensom den, vilken yrkesmässigt utför eller ombesörjer utförande av skattepliktig tjänsteprestation, för tillhandahållande av sådan vara eller tjänsteprestation till konsument ävensom för uttag ur rörelsen av skattepliktig vara.

Enligt 13 § a) varuskatteförordningen föreligger icke skattskyldighet vid tillhandahållande av skattepliktiga varor och tjänsteprestationer samt vid uttag ur rörelse av skattepliktiga varor i allenast ringa omfattning. Enligt anvisningarna till detta författningsrum gäller såsom förutsättning för skattefrihet, att tillhandahållandet av skatteplikiga varor och tjänsteprestationer samt varuuttagen *sammanlagt* äro av allenast ringa omfattning.

Av uttalande av föredragande departementschefen i proposition nr 162/1959

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:48

(sid 200) framgår, att här ifrågavarande inskränkning i skattskyldigheten tillkommit främst för att begränsa antalet till allmän varuskatt skattskyldiga. Ur denna synpunkt borde gränsvärdet för befrielse från skattskyldighet fastställas så att reduceringen av antalet skattskyldiga medförde praktiska fördelar av betydelse. Å andra sidan borde gränsen inte sättas så hög att intäktsminskningen bleve väsentlig eller skattebefrielsen framstode som orättvis. Utifrån dessa synpunkter förordade departementschefen ett gränsvärde för försäljning och varuuttag om sammanlagt ettusen kronor. Hänsyn borde emellertid även tagas till sådana faktorer som varuförsäljningens absoluta och relativa storlek, varornas användning, säljarens verksamhet i övrigt, branschens struktur m. m.

Riksskattenämnden har i ett antal nu lagakraftvunna förhandsbesked ävensom i anvisningar till ledning för beskattningsmyndigheterna haft att taga ställning till tolkningen av begreppet ringa omfattning. Nämnden har därvid icke funnit det vara praktiskt möjligt att tillämpa olika gränsvärden för olika slags varuförsäljning eller för olika branscher. Vid nu angivna ställningstaganden har nämnden därför ansett, att gränsvärdet i samtliga fall borde utgöra ettusen kronor för år räknat.

I överensstämmelse härmed vill riksskattenämnden såsom anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna uttala, att om yrkesmässigt tillhandahållande åt konsument av skattepliktiga varor och tjänsteprestationer samt uttag ur rörelse av skattepliktiga varor icke har större omfattning än att den skattepliktiga omsättningen av de sålunda tillhandahållna varorna och tjänsteprestationerna samt varuuttagen *sammanlagt icke överstiger ettusen kronor för år räknat,* får denna verksamhet anses ha utövats i allenast ringa omfattning. Skattskyldighet till allmän varuskatt bör icke anses föreligga i sådant fall.

Beträffande handelsbolag, kommanditbolag, enkla bolag och liknande i 12 § 2 mom. varuskatteförordningen omförmälda företag, i fråga om vilka skattskyldighet åvilar delägarna i förhållande till deras andelar i företaget, bör förutsättningen för skattefrihet för delägarna vara, att den skattepliktiga omsättningen för delägarna tillsammans icke överstiger ettusen kronor för år räknat.

Den som förvärvar skattepliktig vara för yrkesmässig återförsäljning eller för användning såsom material enligt anvisningarna till 12 och 18 §§ varuskatteförordningen är icke att betrakta såsom konsument, oaktat skattskyldighet till allmän varuskatt icke kommer att åvila honom jämlikt 13 § a) nämnda förordning.

Vad ovan sagts angående gränsvärde för skattskyldighet till allmän varuskatt vid försäljning och uttag av varor ur rörelse bör gälla jämväl vid tillämpning av stadgandet i 63 § andra stycket varuskatteförordningen om försäljning av jordbruksprodukter i allenast ringa omfattning. Skattskyldighet till allmän varuskatt bör sålunda icke anses föreligga för ägare eller brukare av jordbruksfastighet, såvitt gäller försäljning till konsument av skattepliktiga jordbruksprodukter, om denna försäljning icke överstiger ettusen kronor för år räknat.

Brukas jordbruksfastighet gemensamt av flera delägare, får frågan om skattefrihet i förevarande hänseende för envar av delägarna bedömas med hänsyn till delägarnas sammanlagda konsumentförsäljning.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:48

3) Angående bestämning av beskattningsvärde och beräkning av skattepliktig omsättning i vissa fall.

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 11 oktober 1960 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen i vissa hänseenden av förordningen om allmän varuskatt såvitt gäller *bestämning av beskattningsvärde, beräkning av skattepliktig omsättning, m. m.*

Jämlikt 15 § 1 mom. förordningen om allmän varuskatt utgöres beskattningsvärdet vid tillhandahållande av varor och tjänsteprestationer av vederlaget och vid uttag av vara ur rörelse av varans saluvärde enligt ortens pris, i båda fallen med beloppet av den allmänna varuskatten inräknat.

Enligt anvisningarna till nämnda författningsrum skola i beskattningsvärdet inräknas även andra staten tillkommande skatter och avgifter än den allmänna varuskatten. Vid beräknande av beskattningsvärde får avdrag icke ske för transport-, emballage- och andra liknande kostnader, vilka ingå i priset för en vara eller tjänsteprestation. Avdrag får ej heller ske för s. k. avbetalningstillägg. Kassarabatter och andra rabatter, som direkt avgå från likviden, skola däremot icke medräknas. — Varans värde enligt ortens pris beräknas enligt samma grunder som gälla enligt kommunalskattelagen.

I överensstämmelse med vad som i 12 § 3 mom. varuskatteförordningen stadgas beträffande skattskyldighetens inträdande stadgas i 16 §, att vederlag skall hänföras till den skattepliktiga omsättningen för den redovisningsperiod, varunder vederlaget influtit kontant eller eljest kommit den skattskyldige till godo, medan saluvärdet å uttagen vara hänföres till den skattepliktiga omsättningen för den redovisningsperiod, varunder uttaget skett. Från denna huvudregel gälla endast de undantag som betingas av att länsstyrelsen äger medgiva tillstånd, att uppkomna fordringar få inräknas i omsättningen enligt bokföringsmässiga grunder (16 §) eller att försäljningen och uttagen av viss vara eller visst slag av varor få angivas med ledning av inköpen av samma varor, s. k. indirekt redovisning (17 §).

Enligt anvisningarna till 16 § varuskatteförordningen skall vid beräkning av skattepliktig omsättning belopp, som influtit vid diskontering av växel, anses utgöra kontant likvid. Nödgas den skattskyldige på grund av bristande betalning själv inlösa växeln, må beloppet avdragas vid senare beräkning av skattepliktig omsättning. Skulle betalning sedermera inflyta å sålunda inlöst växel, skall beloppet ånyo redovisas såsom skattepliktig omsättning. Vidare stadgas i anvisningarna till samma paragraf, att som kontant likvid räknas även presentkort som begagnats för inköp samt att rabatter, återbäring och bonus som utgivits i efterhand för tillhandahållna varor och tjänsteprestationer få avdragas från den skattepliktiga omsättningen för den period varunder utgivandet skett.

Av de allmänna bestämmelserna angående beskattningsvärdet följer, att detta värde vid tillhandahållande av varor och tjänsteprestationer i princip utgöres av det i varje särskilt fall av konsumenten erlagda vederlaget eller priset. Åtnjuter konsumenten särskild rabatt, t. ex. å katalogpris eller annat riktpris, utgöres beskattningsvärdet av det rabatterade priset. Uttages å andra sidan särskilt pristill-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:48

lägg, t. ex. avbetalningstillägg, ingår detta i beskattningsvärdet och detta bör gälla vare sig tillägget är fixerat till visst bestämt belopp utöver kontantpris, listpris eller dylikt eller tillägget utgår på grundval av en ränteklausul eller tillägget utgöres av en kombination av bådadera.

Uttages särskild ersättning för emballage vid tillhandahållande av vara eller tjänsteprestation är detta att hänföra till pristillägg, som skall inräknas i beskattningsvärdet. Beträffande inräknande av särskilt debiterade fraktkostnader i beskattningsvärdet för tillhandahållen vara och inräknande av rese- och traktamentskostnader i beskattningsvärde för tillhandahållen tjänsteprestation torde få hänvisas till av nämnden härutinnan den 19 januari 1960 utfärdade anvisningar.

Vederlag för tillhandahållen vara eller tjänsteprestation skall enligt huvudregeln medräknas i omsättningen för den redovisningsperiod, varunder det influtit kontant eller eljest kommit den skattskyldige till godo. Med kontant likvid är att likställa betalning medelst tidigare utfärdat presentkort ävensom betalning i natura. Sker betalning delvis i form av annan vara är det för denna vara åsatta inbytesvärdet att anse såsom en del av likviden. Detta värde skall därför jämte kontantlikviden inräknas i omsättningen för den redovisningsperiod, varunder inbytesvaran och kontantlikviden emottagits.

Mottagande av växelaccept eller liknande handling är icke att anse som kontant likvid i varuskattehänseende. Vid växeltransaktioner i anledning av tillhandahållna varor och tjänster har kontant likvid influtit först då växelutställaren löser växeln genom kontant betalning. Löses växeln icke helt utan omsättes densamma med ny växel å lägre belopp, är det belopp som inbetalas i samband med omsättningen att anse som kontant likvid. I nu nämnda fall bör även ränta, som erlägges i samband med inlösen eller omsättning av växel, vara att hänföra till vederlaget för tillhandahållen vara eller tjänsteprestation. Uppburen ränta (diskonto) bör alltså medräknas i omsättningen vid redovisning av preliminär allmän varuskatt.

Vad nu sagts har avseende å det fall den skattskyldige själv behåller växeln och utställaren alltså löser eller omsätter densamma direkt hos den skattskyldige. Låter denne diskontera växeln i bank gäller enligt anvisningarna till 16 § varuskatteförordningen att det belopp, som därvid inflyter, är att anse som kontant likvid. Detta stadgande innebär i första hand, att belopp som influtit vid växeldiskontering skall medräknas i omsättningen för den redovisningsperiod, varunder diskonteringen skett, och alltså icke först då växeln löses eller omsättes av utställaren. Därjämte bör emellertid åt nämnda stadgande ges den innebörden, att det belopp, som skall inräknas i omsättningen, skall utgöra det belopp som faktiskt erhålles vid diskonteringen, d. v. s. växelbeloppet minus diskontot.

Det senast anförda kan sägas utgöra ett avsteg från den tidigare angivna principen att beskattningsvärdet skall utgöras av det av konsumenten erlagda vederlaget eller priset. Detta avsteg är betingat av praktiska skäl. Allmänt sett innebär det anförda, att vare sig växeln diskonteras eller ej skall vad som kommer den skattskyldige till godo i form av kontanta medel eller motsvarande anses utgöra det vederlag för tillhandahållen vara eller tjänsteprestation, som skall inräknas i omsättningen vid redovisning av allmän

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:48

varuskatt. Efter enahanda grunder bör omsättningen beräknas i fråga om likvider hänförliga till s. k. diskontering av kontrakt samt i fråga om likvider som inflyta vid s. k. kontoringsförsäljningar.

I detta sammanhang bör beaktas nämndens uttalande i anvisning den 19 december 1959, enligt vilket s. k. lombardering av växel i varuskattehänseende bör likställas med diskontering av växel.

I fråga om skattskyldig, vilken erhållit tillstånd att få inräkna uppkomna fordringar i omsättningen enligt bokföringsmässiga grunder är den löpande redovisningen av preliminär allmän varuskatt icke anknuten till vad som kontant influtit under redovisningsperioden utan till vad som fakturerats under perioden. För att tillämpningen av denna redovisningsmetod icke skall föranleda en skärpning av skatteeffekten jämfört med redovisning enligt kontantprincipen äger skattskyldig med bokföringsmässig redovisning i efterhand verkställa avdrag för exempelvis lidna kundförluster, av köparna utnyttjad kassarabatt vid betalning av emottagna fakturor samt för bonus, som utgått i särskild ordning. Av samma skäl bör sådan skattskyldig äga avdraga diskonto, som han fått vidkännas vid diskontering eller lombardering av växlar som emottagits på grundval av fakturor avseende tillhandahållna varor och tjänsteprestationer medan å andra sidan ränta som den skattskyldige tillgodogör sig för växel som icke diskonterats skall tilläggas omsättningen. Justeringar i nu nämnda hänseenden böra ske i redovisningen av preliminär allmän varuskatt för samma beskattningsår, som justeringen avser. Om den skattskyldige så önskar bör detta kunna ske i ett sammanhang för hela beskattningsåret i den sista redovisningen av preliminär allmän varuskatt för detta år. Härvidlag är dock att beakta stadgandet i anvisningarna till 16 § varuskatteförordningen enligt vilket rabatt, återbäring eller bonus, som utgivits i efterhand, får avdragas från den skattepliktiga omsättningen för den period varunder utgivandet skett. Härav bör följa, att om underlaget för justering i dessa avseenden icke föreligger vid tiden för redovisningen av skatt för den sista redovisningsperioden, den skattskyldige bör äga verkställa justeringen genom avdrag i redovisning av allmän varuskatt för det följande beskattningsåret.

4) Angående skattskyldighet för viss tvätteriverksamhet.

I ärende angående framställning från fastighetsbolaget A om förhandsbesked förekom i huvudsak följande: Bolaget hade i vissa större fastighetsenheter inrättat 5 centraltvättstugor, där hyresgästerna i bolagets fastigheter under sakkunnig ledning kunde själva utföra hushållstvätt eller få inlämna tvätt för behandling av anställd personal. För dessa tjänster uttoges ersättning för personallöner, tvättmedel, bränsle, förbrukningsartiklar och, i förekommande fall, hemtransport, medan kostnaderna för vatten, elkraft och försäkringar ävensom kapitalkostnaderna vore inräknade i lägenhetshyrorna. Av den totalt behandlade tvättmängden fölle ca 35 procent på s. k. inlämningstvätt och ca 65 procent på s. k. självtvätt, varav ca 3 procent utgjordes av tvätt åt andra än bolagets egna hyresgäster. Enligt bolagets förmenande borde allmän varuskatt icke utgå å den s. k. självtvätten, enär dylik skatt icke utginge i sådana fall där hyresgästerna hade tillgång till tvättstuga i fastigheten.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:48

Bolaget anhöll om förhandsbesked huruvida och i vad mån skattskyldighet till allmän varuskatt åvilade bolaget för denna verksamhet.

Den 5 april 1960 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked i ärendet: Riksskattenämnden finner, att den av bolaget bedrivna tvätteriverksamheten i vad avser såväl inlämningstvätt som s. k. självtvätt är att betrakta såsom yrkesmässigt utförande av skattepliktiga tjänsteprestationer.

Riksskattenämnden förklarar, att skattskyldighet till allmän varuskatt åvilar bolaget för hela den av bolaget bedrivna tvätteriverksamheten.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade bolaget — under framhållande att centraltvättstugorna vore avsedda att ersätta eljest förekommande tvättstugor, att verksamheten icke bedreves i förvärvsyfte och att bolagets tjänsteprestationer hade avseende å fastighet — att tjänsteprestationerna i bolagets centraltvättstugor måtte undantagas från skatteplikt.

I utslag den 31 augusti 1960 fann Regeringsrätten ej skäl göra ändring i förhandsbeskedet.

5) Fråga angående yrkesmässig verksamhet, m. m.

a) I ärende angående framställning från aktiebolaget B om förhandsbesked förekom i huvudsak följande: Bolaget, som helt ägdes av två andra aktiebolag, hade till uteslutande uppgift att ombesörja tvätt åt dessa. Bolaget emottog sålunda tvättgods endast från nämnda intressenter och utförde intet arbete åt utomstående. Bolaget avsågs icke skola ge någon vinst. De kostnader, som uppstode för bolagets drift, bestredes av respektive aktieägare i förhållande till inlämnad mängd tvättgods. Bolaget anhöll om förhandsbesked huruvida skattskyldighet till allmän varuskatt åvilade bolaget för denna verksamhet och — om så vore fallet — huruvida skattskyldighet åvilade bolaget jämväl för tvätt av gods avsett att brukas ombord å fartyg i utrikes trafik.

Den 21 juni 1960 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked i ärendet: Riksskattenämnden finner, att sökandebolaget bedriver yrkesmässig verksamhet bestående i att inom riket tillhandahålla enligt förordningen om allmän varuskatt skattepliktiga tjänsteprestationer. På grund härav förklarar riksskattenämnden, under erinran av vad nämnden i anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna den 22 mars 1960 angående tolkningen av begreppet fartyg och tillbehör till fartyg m. m. uttalat beträffande tjänsteprestationer å fartyg och delar till fartyg, att skattskyldighet jämlikt 12 § 1 mom. b) förordningen om allmän varuskatt åvilar bolaget för all inom riket åt förbrukare utförd tvätt av skattepliktiga varor, oavsett om varorna äro avsedda att därefter användas inom riket eller tillföras fartyg i utrikes trafik.

b) I ärende angående framställning från försäkringsbolaget C om förhandsbesked förekom i huvudsak följande: Bolaget försålde gods, som övertagits på grund av försäkringsfall. Omsättningen av denna försäljning beräknades vid tidpunkten för framställningen om förhandsbesked komma att något överstiga ettusen kronor för år räknat. Bolaget anhöll om förhandsbesked huruvida skattskyldighet till allmän varuskatt åvilade bolaget vid försäljning av sådant gods intill ett försäljningsbelopp av 4.000 kr.

Den 7 juni 1960 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked i ären-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:48

det: Riksskattenämnden finner, att den av sökandebolaget bedrivna försäljningsverksamheten av skadat gods är att anse som yrkesmässig enligt 12 § 1 mom. a) förordningen om allmän varuskatt.

Riksskattenämnden finner vidare, att stadgandet i 13 § a) nämnda förordning om undantag från skattskyldighet vid, bl. a., tillhandahållande av skattepliktiga varor i allenast ringa omfattning icke äger tillämpning å bolaget om den skattepliktiga omsättningen överstiger 1.000 kronor för år räknat.

Riksskattenämnden förklarar, att — under förutsättning att bolagets skattepliktiga omsättning överstiger 1.000 kronor för år — skattskyldighet till allmän varuskatt åvilar bolaget för den av bolaget bedrivna försäljningsverksamheten.

6) Angående beskattningsvärdets bestämmande i visst fall.

I ärende angående framställning från aktiebolaget D om förhandsbesked förekom i huvudsak följande: Bolaget bedrev försäljning till allmänheten av vissa apparater. Bolaget tillämpade viss prisdifferentiering mellan olika köparekategorier på så sätt, att köparen gottskrevs visst belopp efter bestämd skala om han vid inköp av ny apparat till bolaget överlämnade gammal apparat av sådan typ som bolaget saluförde. I bolagets handlingar gentemot kunden betecknades detta såsom ersättning för inbytesapparat men vore enligt bolagets mening i själva verket en rabatt och bokfördes även i bolagets räkenskaper såsom rabatt. Bolaget anhöll om förhandsbesked huruvida gottskriven ersättning för i utbyte erhållen apparat vore att hänföra till rabatt enligt anvisningarna till 15 § varuskatteförordningen.

Den 21 april 1960 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att den prisnedsättning sökandebolaget lämnar vid försäljning av vara till köpare, som lämnar annan vara av samma typ i utbyte, icke är att betrakta såsom rabatt, vilken jämlikt anvisningarna till 15 § förordningen om allmän varuskatt icke skall medräknas vid beskattningsvärdets bestämmande.

Riksskattenämnden förklarar, att vara som sökandebolaget i förevarande fall tager i utbyte vid försäljning av annan vara av samma typ bör — oavsett om den inbytta varan är avsedd att återförsäljas eller icke — i varuskattehänseende anses såsom dellikvid för den försålda varan och att värdet av den inbytta varan skall inräknas i sökandebolagets skattepliktiga omsättning vid redovisning av allmän varuskatt med belopp motsvarande den prisnedsättning köparen erhållit.

En ledamot var skiljaktig och anförde: Enligt 15 § förordningen om allmän varuskatt skall vid tillhandahållande av vara vederlaget utgöra beskattningsvärde. I anvisningarna till nämnda paragraf stadgas att kassarabatter och andra rabatter, som direkt avgå från likviden, icke skola medräknas vid beräkningen av beskattningsvärde.

Det kan icke anses uteslutet, att belopp, som bolaget vid försäljning av ny apparat i vissa fall avräknar från försäljningspriset mot att köparen till bolaget överlämnar begagnad apparat, i verkligheten kan vara att anse såsom rabatt. Huru härmed förhåller sig kan emellertid icke bedömas med ledning av de i ansökningen lämnade uppgifterna. På grund härav finner jag förhandsbesked icke böra meddelas i anledning av förevarande ansökan.

(Stockholm den 29 oktober 1960.)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:48