

Den allmänna varuskatten under år 1960

Av förste byråsekreterare H. G. Lundin

Inledning.

Den allmänna varuskatten, som enligt förordningen den 1 december 1959, nr 507, infördes fr o m årsskiftet 1959/60, är till sin konstruktion en skatt på konsumtionen av varor och av tjänster med avseende på varor. Skattskyldigheten åvilar dem, som yrkesmässigt till de slutliga konsumenterna försäljer skattepliktiga varor eller utför eller ombesörjer utförande av skattepliktiga tjänsteprestationer. Skattskyldigheten omfattar i sådant fall även uttag av varor ur rörelsen för konsumtionsändamål. Härjämte åvilar skattskyldighet jordbrukare för försäljning till konsument och för egna uttag av skattepliktiga jordbruksprodukter samt konsumenter, som inför skattepliktiga varor till riket.

Skatten utgör fyra procent av det av konsumenten erlagda vederlaget eller, i fråga om varuuttag, varans värde enligt ortens pris, i båda fallen med beloppet av den allmänna varuskatten inräknat. Vid skattepliktig import utgår skatten med fyra procent av varans värde enligt 4 § tulltaxeförordningen med tillägg för tull och andra staten tillkommande avgifter och skatter, den allmänna varuskatten inbegripen.

Av skattskyldig rörelseidkare erlägges skatten på grundval av deklaration avseende den skattepliktiga omsättningen. I allmänhet avges deklaration för redovisningsperiod om två månader (januari—februari, mars—april o s v). Samtidigt med deklarations avgivande erlägges skat-

ten genom insättning å ett särskilt för riket gemensamt postgirokonto för allmän varuskatt. För skatteredovisningen användes en blankett som utgör såväl deklaration som inbetalningskort. Skatt som erlägges på sätt som nu nämnts utgör preliminär skatt. Efter räkenskapsårets utgång fastställs skatten slutligt på grundval av särskild taxering. Härutinnan gäller taxeringsförordningens bestämmelser i tillämpliga delar. Efter verkställd taxering utfärdas debetsedel, varav framgår eventuellt kvarstående eller överskjutande allmän varuskatt.

Preliminär allmän varuskatt erlägges icke av jordbrukare utan dessa taxeras till allmän varuskatt i samband med inkomsttaxeringen och på grundval av särskilda i jordbruksbilagan till den allmänna självdeklarationen lämnade uppgifter. Den allmänna varuskatten uttages därefter genom att påföras den skattskyldiges vanliga debetsedel å slutlig skatt.

Skatt, som konsument skall erlägga vid import, uttages av tullverket i samband med varans tullbehandling. I fråga om importbeskattningen är generaltullstyrelsen beskattningsmyndighet, medan i övrigt beskattningen handhaves av länsstyrelserna.

En indirekt beskattning med sådan generell räckvidd som den allmänna varuskatten erhållit kan icke detaljregleras i författningen. Tillämpningen av en sådan skatt måste nödvändigtvis i flera avseenden ske utifrån mera allmänt hållna regler med beaktande av omständigheterna i

det enskilda fallet. Detta gäller kanske alldeles speciellt tillämpningen av skatten med avseende på skattskyldighetsbegreppet men även i andra hänseenden. Med hänsyn härtill har riksskattenämnden tillagts uppgiften att genom rådgivande och vägledande verksamhet främja en riktig och enhetlig tillämpning av den allmänna varuskatten. Denna verksamhet bedrivs genom att uttalanden i tolkningsfrågor meddelas i form av anvisningar till ledning för beskattningsmyndigheterna och därmed också för de skattskyldiga samt genom att nämnden fastställer formulär till blanketter m m för redovisning och kontroll av skatten. Därjämte äger nämnden meddela bindande förklaring huvuvida viss vara eller varugrupp är skattepliktig eller ej, samt att på skriftlig ansökan från skattskyldig eller presumtiv skattskyldig meddela förhandsbesked angående fråga, som avser sökandens taxering till allmän varuskatt.

Under år 1960 har riksskattenämnden utfärdat ett 50-tal anvisningar avseende varuskatteförordningens tillämpning. Samtliga dessa har publicerats i denna tidskrift under Meddelanden från riksskattenämnden angående den allmänna varuskatten Serie II nr 1—7 1960. Ett 20-tal bindande förklaringar har utfärdats under året, vilka ävenledes publicerats i nämnda meddelanden. Därjämte har riksskattenämnden haft att taga ställning till ett flertal framställningar om förhandsbesked. Meddelade sådana besked av mera allmänt intresse har även publicerats.

Den följande redogörelsen utgör i huvudsak en sammanfattning av vad som genom dessa beslut uttalats från nämndens sida i olika tillämpningsfrågor av mera allmängiltig betydelse. I anslutning härtill behandlas även de under 1960 vid-

tagna ändringarna i beskattningsbestämmelserna.

1. Beskattningsområdet.

a) *Varubeskattningen.*

Med varor förstås i varuskattehänseende materiella ting av lös egendoms natur. Skatteplikten omfattar i princip alla sådana varor och alltså icke endast varor för privat konsumtion utan även varor, som används inom den offentliga sektorn, liksom varor som används för investeringsändamål m m inom näringslivet. Fastighet utgör ej vara, men väl olika slags byggnadsmaterial o dyl. Skatteplikt föreligger för såväl nya som begagnade varor.

Från den principiella skatteplikten för varor har av skattetekniska skäl gjorts vissa begränsade undantag, vilka finns särskilt angivna i varuskatteförordningen (10 § 1 mom. jämte anvisningar). Av dessa stadganden framgår, att undantagen i vissa fall gäller allenast under särskilda förutsättningar, t ex endast vid annan försäljning än i detaljhandelsförpackningar eller endast vid försäljning till viss köpare. Finnes icke sådana förbehåll gäller undantaget från skatteplikt generellt och även om varan säljes för annat ändamål än som primärt utgjort motiv för undantaget.

Avgränsningen av det från skatteplikt undantagna varuområdet ävensom andra skattepliktsfrågor har föranlett uttalanden från riksskattenämndens sida såväl i form av bindande förklaringar som i form av anvisningar.

Enligt den 23 februari 1960 meddelade bindande förklaringar äger i 10 § 1 mom. varuskatteförordningen stadgade undantag från skatteplikt tillämpning å följande varor, nämligen

enligt *punkten 1*: hormonpreparat för besprutning av träd och växter vid försäljning annorledes än i särskilda detaljhandelsförpackningar eller på liknande sätt ävensom för pälsdjursuppfödning avsedda fodermedel innehållande antibiotikum, vitaminhaltiga tillskottsfoder och vitaminpreparat för inblandning i sådana foder,

enligt *punkten 2*: fiskrom, fiskyngel och unga fiskar för utplantering i sjöar och vattendrag,

enligt *punkten 3*: mineralterpentin (kristallolja, varnolene o dyl), blåsprit, acetylen, sågspån och kutterspån, samt

enligt *punkten 4*: puzzolanjord.

Däremot är till varor undantagna från skatteplikt enligt nämnda författningsrum *icke* att hänföra

medel för bekämpning av husbocken och andra skadegörare å byggnader, råttgift och andra medel för bekämpning av gnagare,

luktbekämpnings- och desinfektionsmedel för byggnader, vatten och avlopp,

marsvin,

fasta säkerhetsbränslen såsom Meta-tabletter vid försäljning på sådant sätt, att varan med hänsyn till försäljningsform, kvantitet eller förpackning har karaktär av butiksvara,

gengaständstickor och andra tändstickor, startkapslar och andra tändmedel, aska, slagg, gatsten, kantsten och trottoarsten.

I en den 16 februari 1960 meddelad anvisning har riksskattenämnden särskilt behandlat undantaget från skatteplikt för plantor jämlikt 10 § 1 mom. 1 varuskatteförordningen. Härom uttalas, att detta undantag bör gälla träd- och buskplantor samt vedartade och örtartade plantor för utomhusplantering i trädgårdar eller anorstädes. I fråga om sådana plantor bör undantaget gälla generellt oberoende av

vem som är säljare eller på vilket sätt försäljningen sker eller vilken omfattning försäljningen har i det enskilda fallet. Skatteplikt bör däremot föreligga i fråga om blomsterlökar och örtartade eller vedartade krukväxtplantor.

I detta sammanhang må även nämnas att socker för biodling hänförs till skattepliktig vara, för vilken undantaget från skatteplikt för fodermedel alltså icke äger tillämpning.

Enligt 10 § 1 mom. 5 varuskatteförordningen är från skatteplikt undantagna fiskefartyg ävensom andra fartyg med en nettodräktighet av minst 20 registerton samt luftfartyg. Till fartyg hänföres icke fryskepp, flodsprutor, mudderverk, pontonkranar eller flytdockor.

Tillämpningen av detta stadgande har behandlats i en den 22 mars 1960 meddelad anvisning. Därvid har beaktats ett uttalande i varuskattepropositionen, enligt vilket skattefriheten får anses omfatta även reservdelar, fast inredning och liknande, men däremot icke lösa inventarier, förråd av förbrukningsartiklar o dyl. I anvisningen framhålles inledningsvis, att skattefriheten för reservdelar, fast inredning och andra tillbehör kan gälla endast varor till i och för sig skattefria fartyg men icke till skattepliktiga sådana. Skattefriheten för fartygstillbehör bör under dessa förutsättningar omfatta fast inredning, som erfordras för fartygs framdrivande och handhavande samt för besättnings och passagerares vistande ombord, ävensom föremål, som har samband med fartygs sjövärdighet, navigation och säkerhet, samt reservdelar och material för fartygs underhåll och reparation. I anvisningen lämnas exempel på varor, som i enlighet härmed bör kunna betraktas som skattefria fartygstillbehör. Lösa in-

ventarier och andra utrustningsdetaljer, som inte kan inrymmas under nu nämnda kategorier varor, bör icke kunna hänföras till skattefria fartygstillbehör. Till sådana tillbehör är icke heller att hänföra proviant och andra förbrukningsartiklar eller fiskredskap till fiskebåtar.

Den allmänna varuskatten är till sin konstruktion en skatt, som uttages vid tillhandahållandet av varor och tjänster till konsument här i landet. Därmed träffas exporten icke av skatten. Med export likställes i varuskattehänseende försäljning av varor för bruk ombord på fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik. Tillämpningen av detta stadgande har även upptagits i den här aktuella anvisningen. Här om uttalas, att försäljning av proviant och andra förbrukningsartiklar må ske skattefritt, om fråga är om leverans till fartyg som utklareras för resa till utrikes ort. För annan utrustning, som icke är att hänföra till skattefritt fartygstillbehör, må försäljning ske skattefritt om leverans sker till fartyg, som huvudsakligen går eller avses skola gå i utrikes trafik. Detta sistnämnda uttalande innebär, att skattskyldighet icke behöver uppkomma för varv, som i samband med leverans av fartyg av nämnd karaktär jämväl levererar varor av eljest skattepliktig natur för bruk å fartyget, även om fartyget icke blivit utklarerat. Å andra sidan kan fartyg, som normalt går i inrikes fart, icke skattefritt förses med utrustning genom inköp i samband med utklarering för enstaka resa till utrikes ort.

Fiske å internationellt vatten är enligt anvisningen att likställa med utrikes trafik och det anförda äger i tillämpliga delar giltighet å varuleveranser till fiskefartyg. Härvidlag är dock att beakta, att fiskredskap icke kan anses vara avsedda

för bruk å fartyg och kan därför icke säljas skattefritt, ändå det gäller redskap för fiske på internationellt vatten.

Beträffande stadgandet i 10 § 1 mom. 6 om undantag från skatteplikt för viss krigsmateriel uttalas i en den 8 februari 1960 meddelad anvisning, att detta undantag gäller sådan krigsmateriel, som omfattas av kungörelserna den 25 november 1949, nr 614, och den 2 juni 1950, nr 270. Med hänsyn till att det många gånger kan vara svårt för leverantörerna att avgöra huruvida viss försäljning till militär köpare avser skattefri krigsmateriel eller ej, bör enligt vad som vidare uttalas leveransen kunna ske skattefritt, om varorna av militär myndighet, efter samråd med krigsmaterielinspektören, betecknats som sådan materiel som är underkastad utförselbud. Om skriftlig försäkran av sådan innebörd lämnas i samband med militär myndighets beställning, får säljaren anses ha grundad anledning att hänföra leveransen till skattefri försäljning. Det må här nämnas, att undantaget från skatteplikt i huvudsak gäller ammunition, vapen och annan tygmateriel, pansrade fordon, krigsfartyg o s v. Intendenturmateriel omfattas i princip icke av undantaget.

Stadgandet i 10 § 1 mom. 7 varuskatteförordningen om undantag från skatteplikt för vissa publikationer har icke föranlett någon allmän anvisning. Enstaka förfrågningar har varit föremål för nämndens prövning, varvid beslut i några fall meddelats i form av förhandsbesked.

I detta sammanhang må emellertid framhållas, att förevarande författningrum erhållit ändrad lydelse fr o m den 1 januari 1961, varigenom skattefriheten utvidgats. Enligt förordningen den 16 december 1960, nr 706, har sålunda undantaget från skatteplikt för allmänna nyhets-

tidningar samt gratis tillhandahållna medlemsblad, personaltidningar och liknande utsträckts till att omfatta jämväl sådana periodiskt utgivna publikationer, vilka väsentligen framstår som organ för sammanslutningar med huvudsakligt syfte att verka för religiösa, nykterhetsfrämjande, politiska, idrottsliga eller försvarsfrämjande ändamål eller att företräda vanföra eller eljest arbetshindrade medlemmar. Genom att författningen äger tillämpning även före den 1 januari 1961 i vad avser utgivandet av publikation efter ikraftträdandet, skall skatt icke erläggas för under 1960 erlagda prenumerationsavgifter för år 1961.

I en den 8 februari 1960 meddelad anvisning har riksskattenämnden behandlat tillämpningen av stadgandet i 10 § 1 mom. 8 varuskatteförordningen om undantag från skatteplikt för läkemedel, som säljes enligt recept eller till sjukhus. I anvisningen uttalas, att till skattefria läkemedel bör hänföras sådana i 1 § apoteksvarustadgan omförmälda varor avsedda att vid utvärtes eller invärtes bruk förebygga, lindra eller bota sjukdom eller sjukdomssymptom hos människor och djur även som sådana som läkemedel allmänt använda varor, som avses i 2 § 2 mom. nämnda stadga. Därjämte bör med läkemedel likställas medicinska gaser, narkosmedel, bakteriologiska medel, diagnostiska preparat samt medel för ans av friska sår. Med försäljning enligt recept bör enligt anvisningen likställas försäljning enligt sådana rekvisitioner, som jämlikt medicinalstyrelsens kungörelse den 20 maj 1947 (MF nr 75) är att anse som recept eller med recept jämförlig handling ävensom försäljning enligt rekvisition å läkemedelskort. — Slutligen lämnas i anvisningen uppgifter om vilka slags sjukvårdsin-

rättningar som i varuskattehänseende bör hänföras till sjukhus.

Jämlikt 10 § 2 mom. varuskatteförordningen äger Kungl. Maj:t förordna om ytterligare undantag från skatteplikt beträffande varor eller varugrupper. Enligt kungörelsen den 15 januari 1960, nr 8, har Kungl. Maj:t med stöd av detta stadgande från skatteplikt undantagit dels tullfria varor hänförliga till kap. 49 i tulltaxan (tryckalster, handskrifter och ritningar), dels ock mikrofilmer hänförliga till tulltaxenummer 37.05, allt under förutsättning att varorna införes som gåva eller lån utan avgift. Kungörelsen trädde i kraft den 1 januari 1960.

Vidare har Kungl. Maj:t enligt kungörelsen den 3 juni 1960, nr 237, med stöd av samma stadgande förordnat om undantag från skatteplikt för till tulltaxenummer 99.01—99.03 hänförliga konstverk, när de, annorledes än butiksmässigt eller i samband med utställning, försäljes av upphovsmannen direkt till konsument, så ock när de införes till riket i anslutning till direktförsäljning. Kungörelsen trädde i kraft den 1 juli 1960.

I en av riksskattenämnden den 6 september 1960 meddelad anvisning behandlas närmare omfattningen av det från skatteplikt undantagna området utifrån vad som i tulltaxehänseende är att hänföra till nummer 99.01—99.03. Här må endast nämnas, att till dessa tulltaxenummer hänföres målningar och teckningar, konstgrafiska blad samt originalskulpturer. Vidare innehåller anvisningen uttalanden om vad som bör förstås med sådan butiksmässig försäljning och försäljning å utställning, som alltjämt föranleder skattskyldighet för konstnär. Det må beaktas, att undantaget allenast gäller konst-

närernas försäljning av egna verk. Den reguljära handeln med konstverk beröres alltså icke av författningsändringen.

b) *Tjänstebeskattningen.*

Skatteplikt föreligger för sådana tjänsteprestationer med avseende huvudsakligen på skattepliktiga varor, som innebär förfärdigande på beställning (arbetsbetning), uthyrning, servering, reparation, underhåll, ändring eller rengöring. Med denna utformning av beskattningsområdet följer, att skatteplikten icke omfattar personliga tjänster, tjänster med avseende på skattefria varor, t ex reparationer av skattefria fartyg eller skattefria krigsmateriel, eller arbetsprestationer på fastighet. Transporttjänster och uthyrning av bostäder och andra lokaler omfattas icke heller av skatteplikten, ej heller rengöring av sådana lokaler oavsett om arbetet härvidlag även i viss omfattning avser möbler eller annan lös egendom. Vid nybyggnation eller i fråga om reparation eller underhåll av fastigheter träffas endast varuförbrukningen av skatt.

Med servering förstås tillhandahållande av varor till förtäring på stället å därför iordningställd lokal eller plats.

Tjänstebeskattningens omfattning har behandlats i ett flertal av riksskattenämnden under 1960 meddelade anvisningar. I regel behandlas i dessa anvisningar tillämpningen av varuskatteförordningen med avseende på såväl skatteplikt som skattskyldighet.

I en den 16 februari 1960 meddelad anvisning har nämnden uttalat, att om verksamhet, som visserligen i och för sig innebär tillhandahållande av kost och logi, likväl huvudsakligen har annat ändamål och därvid icke har avseende å skattepliktiga varor utan närmast å tjänster av person-

lig natur, föreligger icke tillhandahållande av skattepliktig tjänsteprestation. I enlighet härmed bör skattskyldighet icke anses föreligga i fråga om kost, som tillhandahålles av sjukvårdsanstalter, mödrahem, internatskolor och liknande inrättningar och ej heller i fråga om kost, som organisation, förening eller annan sammanlutning tillhandahåller vid eget föreningshem eller motsvarande, som i huvudsak icke är upplåtet för allmänheten.

I detta sammanhang må nämnas, att om pensionat eller hotell tillhandahåller kost och logi och härför uttager gemensamt pris, skatt skall utgå endast för värdet av kosten.

Skolundervisning och annan utbildningsverksamhet utgör enligt uttalanden i en den 9 februari 1960 meddelad anvisning icke tillhandahållande av skattepliktig tjänst. Detta bör i princip anses gälla även i fråga om korrespondensundervisning oaktat sådan undervisning även innefattar tillhandahållande av kurslitteratur och andra i och för sig skattepliktiga varor. Sker sådant tillhandahållande mot särskild ersättning utöver kursavgift eller säljes varor separat, föreligger i princip verksamhet som medför skattskyldighet. Detsamma gäller i fråga om verksamhet som går ut på tillhandahållande av kurslitteratur o dyl uteslutande för självstudier, t ex tillhandahållande av grammo-fonskivor för självstudier i främmande språk. Såsom förutsättning för att korrespondensundervisning skall kunna hänföras till skattefria tjänster bör därför gälla, att fråga är om individuell undervisning åt eleverna.

I anvisning den 19 januari 1960 uttalas, att av skrivbyråer, kopieringsanstalter och liknande på beställning utförda arbeten i form av stencilering, prägling, ljuskopie-

ring, arkivfilmning o dyl bör anses utgöra skattepliktiga tjänsteprestationer, även om materialet för arbetet tillhandahålles av beställaren. Skatteplikt bör däremot icke föreligga beträffande översättningsarbeten, bokföringsuppdrag, adressutskrivning, spridning av reklamtryck eller skrivarbeten med eller utan genomslagskopior. I överensstämmelse härmed uttalas i en den 23 februari 1960 meddelad anvisning, att skatteplikt icke föreligger i fråga om bokförings- eller andra arbeten, som utföres maskinellt genom anlåtande av hålkortsmaskiner eller andra datamaskiner.

Av tvättinrättningar utförda arbeten i form av tvättning, mangling, strykning, färgning, lagning m m av skattepliktiga varor är enligt en den 26 januari 1960 meddelad anvisning att hänföra till skattepliktiga tjänsteprestationer. Upplåtes endast lokal med där befintliga hjälpmedel åt konsument, som själv utför arbetet å medfört tvättgods, föreligger skattefri uthyrning av lokal. Förutsättning för skattefrihet i sådant fall bör dock vara, att konsumenten själv utför allt arbetet. Medverkar tvättinrättningens personal i någon form, t ex genom att sköta maskiner eller leda och övervaka arbetet, bör skattepliktig tjänsteprestation från tvättinrättningens sida anses föreligga. Uthyrning av sk tvättautomater bör enligt anvisningen hänföras till skattepliktig tjänst.

Beträffande andra i anvisningar eller eljest gjorda uttalanden i fråga om tjänstebeskattnings omfattning må här endast omnämnas, att till skattefria tjänsteprestationer har hänförts uthyrning av kinematografisk film för offentlig visning, löneförmalning av spannmål, fodersåd o dyl för odlares räkning samt skoning av hästar.

Till skattepliktiga tjänsteprestationer

återigen har hänförts legosågning av virke, stämning av musikinstrument samt graveringsarbeten å skattepliktiga varor, som icke är att hänföra till skattefritt material i produktionshänseende. Vidare har i en den 8 mars 1960 meddelad anvisning uttalats, att uthyrning av byggnadsställningar, stegar o dyl omfattas av skatteplikten. Om i samband med sådan uthyrning uthyraren åtager sig att även uppmontera och efter hyrestidens utgång nedmontera materialet, föreligger ett åtagande som icke bör anses som skattepliktig tjänsteprestation. Uttages särskild ersättning för sådant monteringsarbete bör i enlighet härmed skatt icke utgå å denna del av vederlaget. Uttages vederlag i ett för allt bör dock hela vederlaget utgöra beskattningsunderlag.

Genom att skatteplikten för tjänsteprestationer anknutits till skattepliktiga varor är som tidigare nämnts arbetsprestationer med avseende å fastighet skattefria. Detta innebär, att i fråga om varor, som blir att anse som fastighetstillbehör, skall varuskatt beräknas å varornas värde, medan tjänsteprestationer, vilka utföres i samband med varornas infogande eller installation i byggnaden eller vid reparation därstädes, icke beskattas. I fråga om varor, som tillföres byggnad utan att ingå i denna som fastighetstillbehör, skall skatt utgå å såväl varornas värde som vederlaget för utfört installations- eller monteringsarbete.

Det anförda framgår av uttalanden i en den 8 mars 1960 meddelad anvisning, vari även lämnas upplysningar om vad som i varuskattehänseende bör hänföras till fastighet och fastighetstillbehör. Exempel lämnas i anvisningen på vad som bör hänföras till fastighetstillbehör i byggnader i allmänhet samt i bostadshus, butiksloka-

ler, ladugårdar och fabriker. Som allmän regel bör därvid gälla, att vara kan betraktas som fastighetstillbehör endast om den förvärfvas av fastighetens ägare. I anvisningen uttalas vidare, att ett tillfälligt borttagande från fastighet av tillbehör, inredningar eller andra beståndsdelar för exempelvis reparation på verkstad icke bör anses medföra, att varan mister sin karaktär av fastighetstillbehör. Tjänsteprestation som utföres på sålunda tillfälligt borttaget fastighetstillbehör bör därför icke varubeskattas.

Enligt särskilt stadgande i varuskatteförordningen skall vid tillhandahållande och uttag av monteringsfärdiga trähus skatt beräknas allenast å 70 procent av värdet. Enligt en den 26 januari 1960 meddelad anvisning bör detta stadgande äga tillämpning endast i fråga om sådana monteringsfärdiga hus, där i stommen och takkonstruktionen ingående delar utgöres av byggnadselement väsentligen av trä samt att fråga är om tillhandahållande av en fullständig sats av bjälklags-, vägg- och takkonstruktioner med tillhörande beklädnads- och isoleringsmaterial, dörr- och fönstersnickerier m m. Vidare bör fråga vara om hus som skall uppföras på fast grund för bostadsändamål eller annan stadigvarande användning. Till monteringsfärdiga trähus bör däremot icke vara att hänföra hus, där ytterkonstruktionen väsentligen består av annat material än trä och ej heller färdigbyggda manskapbodrar e dyl. Omfattar leverans endast vissa element till huset föreligger försäljning av skattepliktiga byggnadsvaror, varå reduceringsregeln icke äger tillämpning.

2. Skattskyldighetens omfattning.

Skattskyldighet till allmän varuskatt åvilar den som till konsument yrkesmäs-

sigt säljer skattepliktiga varor eller åt konsument yrkesmässigt utför eller ombesörjer utförande av skattepliktiga tjänsteprestationer. Skattskyldigheten omfattar dessutom uttag av skattepliktiga varor ur rörelse för konsumtionsändamål. Härutöver åvilar skattskyldighet den som fabriksmässigt tillverkar byggnadsvaror, oavsett om yrkesmässig försäljning av sådana varor bedrivs eller ej. I det följande bortses från den skattskyldighet som därjämte åvilar jordbrukare samt konsument i fråga om varuimport.

Konsument i varuskattehänseende är den som förvärvar vara för annat ändamål än yrkesmässig återförsäljning eller servering eller användning som material vid yrkesmässig varutillverkning eller yrkesmässigt utförande av tjänsteprestationer å varor. Efter motsvarande grunder avgöres om den åt vilken tjänsteprestation utföres är att anse som konsument.

Tillhandahållande åt konsument föreligger om det icke framstår som uppenbart att köparen icke är konsument i fråga om den vara eller tjänst tillhandahållandet avser.

Läkare, advokater, arkitekter och andra som utför tjänster av personlig art är konsument i varuskattehänseende, liksom exempelvis byggmästare och andra, som utför arbeten med avseende å fastigheter. Industri- och handelsföretag är konsument i fråga om maskiner, inventarier odyl anläggningstillgångar för verksamheten.

Vad som förstås med yrkesmässig verksamhet har icke närmare reglerats i förordningen. Denna fråga får bedömas främst med hänsyn till omfattningen av och syftet med verksamheten. Varuskatteförordningen innehåller dock vissa stadganden med anknytning till yrkesmässig-

hetsbegreppet. Sålunda utsågs, att skattskyldighet icke föreligger vid försäljning av personlig löseegendom eller vid tillhandahållande av kost åt egen personal i annat än serveringsrörelse. Tillhandahålles kost åt personal av särskild härför anlitad entreprenör föreligger skattskyldighet för denne. Vidare utsågs, att kommissionär är att anse som skattskyldig säljare, ävensom auktionsförrättare om denne även annorledes än å auktion driver handel med varor som försäljs å auktion. Här må framhållas, att om en handelsidkare å auktion försäljer omsättningsvaror till konsumenter, föranleder denna försäljning skattskyldighet, icke för auktionsförrättaren men väl för handelsidkaren.

Agenter, som driver förmedlingsverksamhet på provisionsbasis, är icke skattskyldiga till allmän varuskatt. I en den 11 januari 1960 meddelad anvisning har härutinnan uttalats, att den som förmedlar prenumeration på tidningar för distribution direkt från utgivaren till prenumeranten och för denna förmedling endast uppstår provision, icke bedriver verksamhet som föranleder skattskyldighet. Denna åvilar utgivaren. Avser förmedlingen utländsk publikation inträder skattskyldighet för prenumeranten, som i förekommande fall får erlägga skatt till tullverket i samband med införseln.

Skattskyldighet föreligger icke vid tillhandahållande av skattepliktiga varor och tjänster i allenast ringa omfattning eller vid försäljning eller uttag av till driften hörande maskiner, inventarier e dyl. Ej heller föreligger skattskyldighet för hem-sömmerskor, vilka saknar fast driftställe för sin verksamhet.

Enligt förordningen den 29 april 1960, nr 82, har i varuskatteförordningen den ändringen vidtagits, att skattskyldighet

fr o m den 1 maj 1960 icke föreligger vid försäljning eller uttag av begagnade personbilar och av sådana med skåp-, stationsvagns- eller personbilkarosseri försedda begagnade lastbilar med en tjänstevikt ej över 1.800 kg. Det är att märka att denna skattefrihet i fråga om försäljning av begagnade bilar icke medför, att tjänster med avseende på sådana fordon undantagits från varuskatt. Begagnade bilar är alltjämt att anse som skattepliktiga varor och därav följer att skattskyldighet föreligger vid t ex reparationer av sådana fordon. Vidare må framhållas, att skattskyldighet alltjämt föreligger vid yrkesmässig försäljning av begagnade större lastbilar och av begagnade motorcyklar.

I särskilda anvisningar har behandlats skattskyldigheten inom olika verksamhetsområden, där speciella förhållanden äger inverkan på varuskatteförordningens tillämpning.

Statliga och kommunala myndigheters ställning i varuskattehänseende har behandlats i en den 9 februari 1960 meddelad anvisning. Däri uttalar nämnden att om sådan myndighet stadigvarande bedriver förvärvsverksamhet i vinstsyfte, yrkesmässig verksamhet får anses föreligga som kan föranleda skattskyldighet. Detsamma bör gälla om verksamhet bedrivs gentemot allmänheten i former likartade med dem som förekommer inom det enskilda näringslivet och i direkt konkurrens med detta.

Leverans av vara från en statlig myndighet till en annan bör icke föranleda skattskyldighet när härvidlag formellt icke föreligger försäljning. Ej heller bör skattskyldighet ifrågakomma vid försäljning uteslutande till myndighets egen personal av varor, som förvärvats eller tillverkats för myndighetens egna behov.

Detsamma bör gälla, om myndighet i servicesyfte försäljer speciell vara, t ex blanketter, till pris motsvarande eller understigande självkostnaden.

I nära överensstämmelse med det nu anförda uttalas i en den 17 maj 1960 meddelad anvisning, att skattskyldighet icke bör åvila ideella föreningar och sammanslutningar i fråga om varuförsäljning, som inom ramen för verksamheten sker till medlemmar, t ex försäljning av stadgar, diplom, märken, bokföringsmaterial, facklitteratur o dyl. Ideell sammanslutnings försäljning till allmänheten av välgörenhetsmärken eller prestationsmärken bör icke heller föranleda skattskyldighet. Sker annan försäljning direkt till allmänheten kan skattskyldighet uppkomma, om verksamheten med hänsyn till omfattning och andra omständigheter framstår som yrkesmässig.

Utländsk företagare bör enligt en den 20 september 1960 meddelad anvisning i princip anses som skattskyldig, om han här i riket bedriver yrkesmässig verksamhet i varuskatteförordningens mening. Är den här bedrivna verksamheten icke att anse som yrkesmässig, bör företagaren anses som konsument och skatt uttagas antingen vid införsel av varor för företagarens räkning eller också erläggas av inhemska leverantörer, som anlitas av företagaren. Underleverantörer till utländskt företag, som icke blir skattskyldigt till allmän varuskatt, har sålunda att redovisa skatt för verkställda leveranser av skattepliktiga varor till sådant företag.

I anslutning till dessa uttalanden må även beaktas en den 14 juni 1960 meddelad anvisning i fråga om varuskatteförordningens tillämpning beträffande varor, som konsument förvärvar för utförsel ur riket. I denna anvisning uttalas, att om

tillhandahållandet sker inom landet, skattskyldighet åvilar säljaren oaktat varan därefter kommer att utföras. Sker leveransen i stället för konsumentens räkning direkt för mottagande i utlandet föreligger skattefri exportförsäljning.

I en den 5 april 1960 meddelad anvisning uttalas, att skattskyldighet åvilar fotografer för tillhandahållande åt konsument av fotoartiklar och fotografiska arbeten. Tillhandahållande av fotografiska bilder för reproduktionsändamål åt tryckerier, tidningsföretag och reklambyråer bör dock icke föranleda skattskyldighet, enär härvidlag icke torde vara fråga om försäljning av varor i egentlig mening utan om upplåtelse av rätten att reproducera bilden. Anskaffar annat företag fotografiska bilder för att användas t ex vid egen framställning av trycksaker, bör transaktionen föranleda skattskyldighet.

Reklambranschens ställning i varuskatttehanseende har behandlats i en den 28 april 1960 meddelad anvisning. Därin uttalas inledningsvis, att den, som förvärvar vara för eget reklamändamål, är att anse som konsument och att alltså skattskyldighet åvilar leverantören av varan. I överensstämmelse härmed bör skattskyldighet åvila reklambyråer och andra, som åtager sig att framställa reklamtrycksaker o dyl åt konsument. Beträffande sådana beställningsarbeten skall enligt anvisningen skatt utgå för hela det för beställningens fullgörande betingade vederlaget, d v s även på vad som därav faller på ersättning för förvärvade reproduktionsrätter m m. Skattskyldighet föreligger icke för klichéanstalter och andra, som för reklambyrås räkning ombesörjer olika arbeten som har avseende på den beställda trycksaken.

I anvisningen framhålles vidare, att an-

nonser icke är att anse som varor i varuskattehänseende och att förty ersättning för annonser och annonsförmedling icke föranleder skattskyldighet. Härav följer, att skattskyldighet i princip åvilar leverantörerna av varor, som erfordras för annonsframställning. Härvidlag gäller dock vad som tidigare anförts beträffande överlåtelser av allenast reproduktionsrätter. Enligt särskilt uttalande i anvisningen bör skatt icke utgå å klichéer, matriser o dyl, som erfordras för annonsinföringen, därest sådana varor anskaffas eller förfärdigas av den som utger annonsorganet eller ock anskaffas av annonsbyrå eller annat därmed likställt mellanled.

Avslutningsvis uttalas i anvisningen, att skyltningsarbeten icke utgör tjänsteprestation som föranleder skattskyldighet, dock att sådan kan uppstå om i skyltningsåtagande ingår uthyrning av skattepliktiga varor.

En viss anknytning till det ovan anförda har en den 6 september 1960 meddelad anvisning, vari uttalas att skattskyldighet icke föreligger för filmproducent om dennes tillhandahållande av kinematografiska verk allenast innebär upplåtelse av visningsrätt.

Varuskatteförordningens tillämpning i fråga om arbeten å fastighet och begreppet fastighetstillbehör har berörts tidigare. I en den 16 februari 1960 meddelad anvisning behandlas varuskatteförordningens tillämpning å företagare inom byggnadsbranschen. Av varuskattens konstruktion följer, att byggmästare, byggnads-hantverkare o s v i princip är att anse som konsumenter och att skattskyldighet åvilar leverantörerna av byggnadsmaterial och andra byggnadsvaror till sådana köpare. Bedriver emellertid företagare inom byggnadsbranschen försäljningsverksamhet el-

ler fabriksmässig framställning av byggnadsvaror jämsides med byggnads- eller installationsverksamheten uppkommer skattskyldighet i princip. Anvisningen innehåller uttalanden angående varuskatteförordningens tillämpning i sådana fall beträffande byggmästare, rörlednings-entreprenörer, elinstallatörer, smeder, låsmeder, glasmästare, golvläggare och målare.

I en den 13 september 1960 meddelad anvisning uttalas, att till fabriksmässig tillverkning av byggnadsvaror icke bör vara att hänföra tillverkning av betongmassa, betongelement o dyl i en för temporärt bruk uppförd maskinell anläggning i anslutning till en byggnadsplats och där anläggningen tillkommit för att utnyttjas för där pågående byggnadsarbeten. Sker tillverkningen återigen i en för stadigvarande bruk uppförd anläggning, bör sådan tillverkning anses föreligga som medför skattskyldighet.

Genom att personliga tjänster icke är skattepliktiga, är frisörer i princip icke skattskyldiga. I en den 26 januari 1960 meddelad anvisning behandlas frisörernas ställning i varuskattehänseende med särskilt beaktande av den skattskyldighet som kan föreligga i det fall verksamheten även omfattar varuförsäljning.

I särskild anvisning har vidare uttalats att skattskyldighet åvilar pantlånerörelser i vad avser försäljning av sk återrops-panter och i förhandsbesked har skattskyldighet förklarats föreligga i fråga om försäkringsbolags försäljning av varor som övertagits i anledning av försäkringsfall. Anvisningar har vidare meddelats beträffande skattskyldighet vid blomsterförmedling och vid försäljning från och upplåtelse åt allmänheten av automater.

Såsom tidigare omnämnts i detta av-

snitt föreligger icke skattskyldighet vid försäljning eller motsvarande i allenast ringa omfattning. På grundval bla av vissa uttalanden i varuskattepropositionen har riksskattenämnden i anvisning den 11 oktober 1960 uttalat, att befrielse från skattskyldighet bör föreligga om den skattepliktiga omsättningen av tillhandahållna varor och tjänsteprestationer samt varuuttag sammanlagt icke överstiger ettusen kronor för år räknat. Beträffande handelsbolag, kommanditbolag och liknande, i fråga om vilka skattskyldigheten åvilar delägarna i förhållande till deras andelar i företaget, bör förutsättningen för skattefrihet dock vara, att den skattepliktiga omsättningen för delägarna tillsammans icke överstiger nyssnämnda belopp.

I enlighet med utformningen i varuskattehänseende av begreppet konsument föreligger icke skattskyldighet vid försäljning eller uttag av skattepliktig vara avsedd att utgöra material vid yrkesmässig tillverkning av varor för avsalu, vid fabriksmässig tillverkning av byggnadsvaror eller vid yrkesmässigt utförande av tjänsteprestationer med avseende å varor. Till material i nu nämnda hänseenden är att hänföra råvara, halvfabrikat, eller annan vara, som är avsedd att ingå som beståndsdel i förädlad eller sammansatt vara eller att förbrukas i den egentliga produktions- eller bearbetningsprocessen, såsom smörjmedel och liknande, eller ock att förbrukas i varuhanteringen, t ex såsom emballage.

Tolkningen av materialbegreppet har behandlats av riksskattenämnden i anvisningar, som meddelats den 14 mars och den 12 april 1960. Där i uttalas, att till skattefritt material i produktions- och bearbetningsprocessen bör hänföras tillsatsmaterial, förbrukningsmaterial, som mer

eller mindre kontinuerligt åtgår i processen, samt sådana artiklar av verktygskaraktär, för vilka den fysiska varaktighetstiden vid normalt utnyttjande uppenbarligen icke uppgår till mer än en à två veckor. Med varaktighetstid som nu nämnts bör förstås förbrukningstiden vid normal användning i den av köparen bedrivna verksamheten, d v s den tid som förflyter från det artikeln första gången tages i bruk hos honom till dess den kasseras. Det är alltså icke fråga om den teoretiska varaktighetstiden vid ständigt utnyttjande.

Enligt samma grunder bör i princip bedömas vad som är att hänföra till material i varuhanteringen. Till sådant material bör hänföras emballage av engångskaraktär eller med relativt snabb förbrukning, däremot icke emballage av inventariekaraktär, såsom gastuber eller godsbehållare. Etiketter, bruksanvisningar och andra liknande varor, som har avseende på den försålda varan och som medföljer leveransen, bör även hänföras till material men icke reklamtrycksaker eller fakturor, fraktsedlar o dyl som har avseende på själva affärstransaktionen som sådan. Hjälpmedel i distributionens tjänst, såsom apparater och transportmedel är ej att anse som material.

Ytterligare exempel på vad som bör kunna hänföras till skattefritt material är angivna i den först meddelade anvisningen.

3. Skattskyldighetens inträde.

Skattskyldigheten inträder vid tillhandahållande av skattepliktig vara eller tjänsteprestation då vederlaget härför inflyter kontant eller eljest kommer den skattskyldige till godo eller när skattepliktig vara uttages ur rörelsen.

Tillämpningen av reglerna angående skattskyldighetens inträdande har förantlett ett uttalande i anvisning den 17 december 1959 i fråga om visst inom jordbrukets ekonomiska föreningar förekommande kvittningsförfarande. Om sådan förening levererar t ex livsmedel till en jordbrukare och likviden härför kvittas mot jordbrukarens fordran hos föreningen för till denna levererade alster, bör enligt anvisningen vederlaget för livsmedelsvarorna anses ha kommit föreningen till godo genom kvittningen och detta bör anses ha skett under den period som avräkningen avser.

Ett liknande spörsmål behandlas i en den 19 januari 1960 meddelad anvisning, vari uttalas, att vid varuförsäljning från bensinstation till köpare som innehar av oljeföretag utfärdat kreditbevis, säljaren bör anses ha erhållit likvid, när det belopp, som på grundval av överlåtna kvittan utbetalats av oljeföretaget, kommit säljaren till godo.

Utställande av presentkort utgör icke varuförsäljning i varuskatteförordningens mening. Detta innebär att skattskyldighet inträder först då utställt presentkort utnyttjas som betalningsmedel vid inköp. Kort som utställts avseende bestämd vara bör i varuskattehänseende betraktas som bevis för verkställd förskottsbetalning. Det anförda har efter att ha behandlats av nämnden meddelats genom nämndens kansli.

I detta sammanhang må även beaktas varuskatteförordningens tillämpning å varubyten. I detta spörsmål har efter fördragning i nämnden gjorts det uttalandet, att allmän varuskatt endast bör utgå å eventuellt tillkommande köpeskilling, när bytet till sin karaktär innebär allenast en ändring av tidigare avslutat köpeavtal,

medan i andra fall skatt bör utgå på hela varuvärdet. I förstnämnda fall förutsättes, att den tidigare varan återtages till fullt pris och att längre tid icke förflutit mellan transaktionerna. I annat fall bör nytt köpeavtal anses föreligga och skatt utgå å den nya varans hela värde, därvid värdet å den återtagna varan är att betrakta som del av likviden.

4. **Beskattningsvärde m m.**

Den allmänna varuskatten utgör fyra procent av beskattningsvärdet. Därmed förstås i fråga om tillhandahållna varor och tjänster det av konsumenten erlagda vederlaget och i fråga om varuuttag, varans värde enligt ortens pris, i båda fallen med skattens belopp inräknat. I beskattningsvärdet skall även inräknas andra staten tillkommande skatter och avgifter, liksom särskilt uttagna sk avbetalningstillägg. Vid beräkning av beskattningsvärde får avdrag ej ske för transport-, emballage- eller andra kostnader, som ingår i priset. Kassarabatter liksom andra rabatter, som avgår från likviden, skall däremot icke medräknas. Korrigering får även göras för i efterhand lämnade rabatter.

Vederlag skall inräknas i den skattepliktiga omsättningen för den redovisningsperiod, varunder det influtit. Härifrån gäller undantag endast beträffande skattskyldiga, som erhållit tillstånd att redovisa skatt på grundval av faktureringen (bokföringsmässig redovisning) eller på grundval av varuinköpen (sk indirekt redovisning). Varuuttag skall redovisas för den period varunder uttaget skett.

Vid beräkning av skattepliktig omsättning skall belopp, som influtit vid diskontering av växel, anses som kontant likvid, liksom värdet av presentkort, som ut-

nyttjats för inköp. Rabatter, återbäring o dyl som lämnats i efterhand, får avdragas från omsättningen för den period, varunder utgivandet skett.

I en den 11 oktober 1960 meddelad anvisning har riksskattenämnden gjort vissa uttalanden med avseende på nämnda stadganden i varuskatteförordningen. Härutinnan framhålles bl a att om betalning sker delvis i form av annan vara, det för denna åsatta inbytesvärdet är att anse som dellikvid, vilken tillsammans med erlagt kontantbelopp skall inräknas i den skattepliktiga omsättningen.

Vid växeltransaktioner bör likvid anses ha inlutit först då växelutställaren löser växeln genom kontant betalning. Om växeln icke löses utan omsättes är vad som därvid erlægges att anse som kontant likvid. Räkna, som erlægges till säljaren i samband med sådan inlösen eller omsättning, bör vara att hänföra till vederlaget och bör alltså inräknas i den skattepliktiga omsättningen. Diskonterar återigen säljaren växeln är vad som därvid erhålles efter avdrag för diskontot att betrakta som bekommet vederlag. Allmänt sett innebär detta, att vare sig växel diskonteras eller ej skall vad som kommer den skattskyldige till godo i form av kontanta medel eller motsvarande anses utgöra det vederlag, som skall inräknas i omsättningen vid redovisning av allmän varuskatt.

Efter enahanda grunder bör enligt anvisningen omsättningen beräknas i fråga om likvider hänförliga till lombardering av växlar, diskontering av kontrakt och beträffande likvider för s k kontoringsförsäljningar.

Skattskyldig, som medgivits tillstånd till skatteredovisning enligt bokföringsmässiga grunder, bör äga verkställa av-

drag för diskonto, som han fått vidkännas vid växeldiskonteringar, efter samma regler som gäller i fråga om i efterhand lämnad bonus, återbäring o dyl. Å andra sidan skall i omsättningen inräknas ränta, som den skattskyldige tillgodogjort sig i fråga om växlar som icke diskonterats. Avslutningsvis framhålles i anvisningen, att justeringar som nu nämnts, så långt möjligt är, bör ske i skatteredovisningen för det räkenskapsår, som justeringen avser.

Även i några andra anvisningar har uttalanden gjorts beträffande beskattningsvärdets bestämmande. I en den 19 januari 1960 meddelad anvisning uttalas, att särskilt debiterade fraktkostnader icke skall inräknas i beskattningsvärdet, om vara försålts under sådana villkor att köparen har att bestrida transporten men säljaren ombesörjer denna på köparens uppdrag och på hans bekostnad. Såsom förutsättning härför bör dock gälla, att det debiterade beloppet motsvarar den faktiska, förskottrade kostnaden samt att transporten sker av en gentemot säljaren fristående fraktförare. I enlighet härmed bör tillägg för porto vid försäljning mot postförskott icke anses utgöra del av beskattningsvärde. — Det anförda bör äga motsvarande tillämpning ifråga om särskilt debiterade försäkringskostnader.

I en annan anvisning av samma dag uttalas, att om i vederlag för utförd skattepliktig tjänsteprestation ingår särskilt debiterad ersättning för traktamenten, resetidsersättning och resekostnader åt den för arbetets utförande anlitade arbetskraften, sådan särskild ersättning icke bör anses ingå i beskattningsvärdet. Utgår vederlag i ett för allt bör dock detta anses utgöra beskattningsvärde.

Här må även erinras om vad som i det

föregående anförts beträffande särskilt debiterad ersättning för monteringsarbete i samband med uthyrning av byggnadsställningar ävensom om tillämpningen av reduceringsreglerna vid tillhandahållande och uttag av monteringsfärdiga trähus.

I detta sammanhang må även framhållas, att riksskattenämnden meddelat särskilda anvisningar beträffande beräkningen av sådan kostnadsersättning, som skattskyldig äger tillgodogöra sig vid redovisning av preliminär allmän varuskatt enligt förordningen den 3 juni 1960, nr 192. Dessa anvisningar har tillställts samtliga skattskyldiga.

5. Övergångsbestämmelserna.

Såsom tidigare angivits inträder skattskyldigheten, då likvid inflyter kontant eller eljest kommer den skattskyldige till godo. Varuskatteförordningen trädde i kraft den 1 januari 1960 och enligt nyssnämnda bestämmelser skulle därför alla likvider som efter årsskiftet 1959/60 inflöt från yrkesmässigt tillhandahållande av skattepliktiga varor och tjänster förändra skattskyldighet, även om tillhandahållandet skett före förordningens ikraftträdande. Med hänsyn till att varuskatten i princip är en övervältringsskatt stadgas i särskilda övergångsbestämmelser till varuskatteförordningen, att denna icke äger tillämpning i fråga om sådant tillhandahållande inom riket av vara eller tjänsteprestation, som skett före den 1 december 1959 eller varom före den 16 oktober 1959 slutits skriftligt avtal, däri vederlaget blivit till beloppet fastställt. För att sådant avtal skall kunna åberopas för skattefrihet vid införsel av vara till riket gällde viss anmälningsskyldighet till generaltullstyrelsen före den 1 januari 1960.

Tillämpningen av nämnda övergångsbestämmelser har behandlats i av riksskattenämnden den 17 december 1959 och den 19 januari 1960 meddelade anvisningar. Däri uttalas, att skriftligt avtal bör anses föreligga endast om båda de avtalsslutande parterna genom skriftlig viljeförklaring bundit sig vid avtalet och att detta av båda parterna skall ha skett före den 16 oktober 1959 för att övergångsbestämmelserna skall äga tillämpning. Dessa bestämmelser bör icke kunna åberopas om endast ena parten skriftligen bundit sig vid avtalet eller om endast ena parten avgivit skriftlig viljeförklaring före den 16 oktober 1959.

Föreskriften om att vederlaget skall ha blivit till beloppet fastställt bör anses innefatta ett krav på att i avtalet finnes angivet antingen ett fixt pris eller kvantitet och à-pris, dock att bestämt vederlag bör anses föreligga även om kvantitetsangivelse är förenad med en cirka-klausul eller därmed jämförlig klausul om tillåten mindre kvantitetsavvikelse.

Fastställt vederlag bör däremot icke anses föreligga om klausul finnes om förändring av i avtalet angivet pris, därest säljarens prislista ändras före leveransdagen eller om avtalet innehåller annan klausul av sådan innebörd, att priset anknutits till det å leveransdagen gällande priset. Har prisangivelse försetts med klausul med direkt anknytning till officiellt index, såsom socialstyrelsens löneindex eller kommerskollegii partiprisindex, eller — beträffande arbetskostnad vid entreprenadarbeten — till gällande kollektivavtal, bör vederlaget anses som till beloppet fastställt, när i sådant fall det pris, som skall erläggas, kan framräknas direkt med ledning av klausulens bestämmelser. Här må tilläggas, att det

anförda bör gälla om pris angivits i främmande valuta med förbehåll om valutakursförändringar eller anknutits till utländskt officiellt index.

I fråga om övergångsbestämmelsernas tillämpning på ingångna skriftliga hyres- eller underhållsavtal uttalas, att om sådant avtal genom underlåten uppsägning förnyas att gälla för ytterligare tidsbestämd period, förnyelsen av avtalet bör i varuskattehänseende anses innebära att nytt avtal kommit till stånd och att det nya avtalet träffats vid den tidpunkt då upp-

sägningen senast kunnat ske. Om uppsägning kunnat ske den 16 oktober 1959 eller därefter bör alltså skattefrihet icke föreligga med avseende på den nya avtalsperioden. Har avtal varom här är fråga slutits att gälla tills vidare, bör det ursprungligen träffade avtalet anses äga giltighet intill dess det uppsäges eller förändras. Om sådant avtal slutits före den 16 oktober 1959, bör alltså skattefrihet föreligga enligt övergångsbestämmelserna, under förutsättning dock att vederlaget blivit till beloppet fastställt i avtalet.