Ändrade bestämmelser för den allmänna varuskatten

Av departementsrådet H. Fridolin

Från den 1 januari 1968 gäller vissa ändringar i förordningen om allmän varuskatt. Ändringarna avser den speciella reduceringsregel, som infördes den 1 juli 1965 (SFS 1965: 75) för att i fråga om näringslivets maskininvesteringar eliminera verkan av den samtidiga höjningen av skattesatsen för den allmänna varuskatten från 6 % till 9,1 %. Denna reduceringsregel innebar, att skatten beträffande leveranser, uttag och uthyrning av maskiner och andra döda inventarier med en varaktighetstid av mer än tre år för stadigvarande användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet fick beräknas på endast 60 % av den annars skattepliktiga omsättningen. Vid skattesatsen 9,1 % medförde regeln således en faktisk skattebelastning av 5,46 % av priset inklusive skatt eller ca 5,8 % på priset före skatt, dvs. en något lägre skattebelastning än när skattesatsen 6 % gällde. Det stadgades vidare, att reduceringsregeln även gällde för reservdelar, verktyg och tillbehör, som normalt ingår i leverans av reduceringsberättigad investeringsvara, men också att regeln i fråga om personbilar och andra bilar, som omfattas av den s. k. bilaccisen, ägde tillämpning enbart på fordon för yrkesmässig trafik. Det må tilläggas att allmän varuskatt inte utgår på begagnade bilar av angivet slag utan endast på nya sådana bilar.

Vid höjningen av den allmänna varuskatten till 10 % (11,11 % vid öppen debitering av skatten på pris före skatt) med verkan från och med den 1 mars 1967 (SFS 1967: 35) vidtogs ingen ändring av den nämnda reduceringsregeln. Härav följde, att den faktiska skattebelastningen på näringslivets maskininvesteringar och motsvarande ökade från 5,46 % till 6 % på priset inklusive skatt eller från ca 5,8 % till ca 6,4 % på priset före skatt.

I den proposition, vari höjningen av den allmänna varuskatten till 10 % föreslogs, meddelade emellertid finansministern sin avsikt att återkomma med förslag till ändringar av reduceringsregeln med hänsyn till att den medfört vissa problem och olägenheter i den praktiska tillämpningen. I enlighet härmed framlades i proposition nr 47 till 1967 års vårriksdag förslag om ändringar i varuskatteförordningen, avsedda att träda i kraft den 1 september 1967. Behandlingen av denna proposition i bevillningsutskottet uppsköts emellertid till höstriksdagen sedan utskottet beslutat att genom ett remissförfarande erhålla synpunkter på bl. a. verkningarna av de föreslagna ändringarna. Den fortsatta riksdagsbehandlingen resulterade i, att höstriksdagen biträdde en till bevillningsutskottets betänkande i frågan fogad reservation, vari yrkades bifall till propositionen med vissa smärre justeringar (BevU 1967: 55; Rskr 347). De härigenom ändrade bestämmelsen gäller som inledningsvis anförts från och med den 1 januari 1968 (SFS 1967: 660).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:44:11

Författningsändringarna

De nya bestämmelserna innebär ingen ändring i fråga om skattereduceringens storlek. Liksom tidigare gäller således, att skatten i de fall regeln äger tillämpning skall beräknas på 60 % av den annars skattepliktiga omsättningen. Detta ger en faktisk skattebelastning av 6 % på priset inklusive skatt. De genomförda ändringarna gäller den materiella utformningen av reduceringsregeln, men dessutom har vissa ändringar gjorts i fråga om det för beskattningen avgörande varubegreppet. Det må här erinras om att den allmänna varuskatten är konstruerad som en skatt på omsättning av varor och av tjänstprestationer med avseende på varor. Härav följer bl. a. att arbetsprestationer med avseende på fastighet är skattefria.

Beträffande reduceringsregeln i dess ändrade lydelse gäller liksom tidigare, att den äger tillämpning på tillhandahållande, uttag och uthyrning av maskiner och andra döda inventarier för stadigvarande användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet. I detta hänseende innebär den nya regeln ingen ändring och här kan också inskjutas, att regeln liksom tidigare också gäller för reservdelar, verktyg och tillbehör, som i normal omfattning tillhandahålles med reduceringsberättigad investeringsvara. Vidare kvarstår begränsningen av regelns tillämpning i fråga om personbilar och jämförliga bilar, som är avsedda att nyttjas i yrkesmässig trafik.

Värdegräns — komplett maskin

Vad som tillkommit genom de nya bestämmelserna är att det för regelns tillämpning även krävs, *att* den skattepliktiga transaktionen avser en komplett maskin eller komplett annat inventarium, *att* inventariets beskattningsvärde, dvs. värde inklusive skattens belopp, är minst 500 kr. samt *att* inventariet med hänsyn till sin varaktighet utgör sådan anläggningstillgång som normalt enligt punkt 3 a av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen är föremål för årliga värdeminskningsavdrag eller skulle varit föremål för sådana avdrag om inkomsten av verksamheten utgjort inkomst av rörelse.

I överensstämmelse härmed gäller vid skattepliktig import av maskiner eller andra inventarier, för vilka reduceringsregeln skulle ha gällt om varan i stället köpts inom landet, att skatten utgår med 6 % av beskattningsvärdet. För den praktiska tillämpningen har det emellertid varit nödvändigt att anknyta tillämpningen av denna reducerade skattesats till en värdegräns enligt importvarans värde exklusive skatt. Skattesatsen 6 % gäller därför, när varans tullvärde — med tillägg av tull och annan staten tillkommande avgift med undantag för allmän varuskatt — utgör minst 470 kr.

Värdegräns m. m.

Den i enlighet med det anförda ändrade reduceringsregeln ger uttryck för att den är avsedd att gälla för nyinvesteringar som utgörs av avskrivningsobjekt. Såsom kommer att redovisas i det följande kan dock regeln bli tillämplig även för andra anskaffningar. Med regelns ändrade lydelse följer vidare, att enbart det förhållandet att den anskaffade varan har en varaktighetstid av minst samma längd som avskrivningsobjekt inte längre be-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:44:11

stämmer reduceringsregelns tillämpning. Härutöver krävs i första hand, att varans värde överstiger det föreskrivna gränsvärdet. Är varuvärdet lägre gäller inte reduceringsregeln och härvid är särskilt att beakta, att värdegränsen är anknuten till det enskilda objektet. Om flera objekt med ett värde under gränsvärdet levereras samtidigt kan man för reducerad beskattning inte åberopa att leveransens sammanlagda värde överstiger 500 kr. Ingår i en leverans objekt med värden både över och under gränsvärdet gäller reduceringsregeln endast för de förstnämnda.

Komplett maskin m. m.

Härutöver gäller som villkor för reduceringsregelns tillämpning, att tillhandahållandet eller uttaget avser en komplett maskin eller ett komplett annat inventarium. Leverans endast av delar till ett inventarium berättigar således i princip inte längre till reducerad beskattning. Om en del har karaktär av självständigt inventarium gäller dock reduceringsregeln under förutsättning att delens värde ej är lägre än det föreskrivna gränsvärdet. Som exempel på en i princip reduceringsberättigad del anges i författningen motor till en arbetsmaskin och i propositionen angavs som ytterligare exempel karosserier, kranar och andra lyftanordningar till motorfordon. I propositionen uttalades vidare, att sådana delar borde berättiga till skattereducering både vid nyanskaffning och vid utbyte i samband med reparation. Sådant utbyte borde anses som försäljning i förening med montering av reduceringsberättigad investeringsvara, varigenom reduceringsregeln skulle bli tillämplig på hela vederlaget.

Maskiner med särskilt maskinvärde — ledningar

Såsom redan antytts omfattar de genomförda ändringarna inte endast den materiella utformningen av själva reduceringsregeln utan också vissa ändringar i det varubegrepp, på vilket hela beskattningen bygger. Dessa ytterligare ändringar, som även har väsentlig betydelse för reduceringsregelns tillämpning, gäller klassificeringen av vissa objekt med anknytning till fastighetsområdet. De nya bestämmelserna härom gäller beskattningen, dels av sådana objekt som vid fastighetstaxeringen åsätts eller bör åsättas särskilt maskinvärde, s. k. fasta maskiner, och dels olika slags ledningar och ledningssystem.

Maskiner med särskilt maskinvärde

Beträffande de fasta maskinerna uttalades i propositionen, att någon skillnad i varuskattehänseende inte borde göras mellan lösa och fasta maskiner. Reduceringsregeln borde därför gälla även för investeringar i fasta maskiner, men detta fick dock inte leda till att dessa blev lindrigare beskattade än lösa maskiner och inventarier. För att ernå en likvärdig beskattning i överensstämmelse härmed föreslogs i propositionen, att alla objekt, som vid fastighetstaxeringen bör åsättas särskilt maskinvärde, i varuskattehänseende skulle anses inte som fastighet utan som varor och att tillhandahållande av sådant objekt skulle anses som reduceringsberättigad varuförsäljning. De i enlighet härmed ändrade bestämmelserna från den 1 januari 1968 innebär, att skatten på leverans av fast maskin skall utgå på 60 % av beskattningsvärdet, dvs. på vederlaget inklusive skatt, vari även skall inräknas särskild ersättning för maski-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:44:11

nens montering hos köparen. Ersättning för arbete, som i samband med leveransen utförs på fastigheten, t. ex. gjutning av fundament, är dock att hänföra till skattefritt arbete på fastighet.

Ledningar

Vad gäller olika slags ledningar och ledningsnät konstaterades i propositionen, att en strikt tillämpning av kommunalskattelagens fastighetsbegrepp på den allmänna varuskatten leder till, att ledningar av visst slag eller vissa delar till en ledning skulle omfattas av reduceringsregeln i egenskap av lös egendom och avskrivningsobjekt. Vissa ledningar eller delar därav skulle vara att hänföra till byggnad eller också till icke avskrivningsberättigade markanläggning, för vilka objekt reduceringsregeln icke skulle vara tillämplig. Då det framstod som nödvändigt för den praktiska tillämpningen med enhetliga beskattningsregler på detta område föreslogs i propositionen, att alla slags ledningar och ledningssystem i varuskattehänseende skulle anses som fastighet, detta oavsett om ledningen är framdragen i, på eller ovan jord och oavsett om marken tillhör ledningens ägare eller annan person. I lenlighet härmed gäller från den 1 januari 1968, att till fastighet i varuskattehänseende hänförs vad som enligt kommunalskattelagen är att hänföra till fastighet utom fast maskin. Därjämte anses som fastighet alltid sådan ledning i, på eller över marken för överföring av elkraft, gas, vatten eller värme, för transport av oljeprodukter, för teleförbindelse eller för annat jämförligt ändamål, som ej ingår i fast maskin eller annat inventarium. Av dessa bestämmelser följer, att skatt utan reducering skall utgå på material för olika slags ledningar, medan ersättning för arbetet med ledningarnas framdragande blir helt skattefri.

Rättelse. I artikeln i Skattenytt nr 12 1967, Nya uppbördsregler, börjar sista stycket på sid. 494 vänsterspalten: Avdrag på lön som inte avser bestämd tidsperiod. Detta "inte" står felaktigt i texten, som alltså skall börja: Avdrag på lön som avser bestämd tidsperiod.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:44:11