Den allmänna varuskatten

Av byrådirektören H. G. Lundin

Ny lagstiftning

Genom förordningen den 24 februari 1967 (nr 35) höjdes skattesatsen från 9,1 till 10 procent. I samband härmed har man i övergångsbestämmelserna gjort rent hus med alla gamla skattesatser. Sålunda stadgades att äldre skattesatser skulle gälla *intill den 1 september 1967* för tillhandahållande som fullgjorts före den 12 januari 1967 eller som grundar sig på skriftligt avtal med bestämt pris som slutits före den 12 januari 1967. Fr o m den 1 september 1967 utgår alltså skatten obönhörligt med 10 procent, oavsett när tillhandahållandet skett eller när avtalet träffats. För vissa företagare — speciellt de som arbetar med långfristiga avbetalningskontrakt — kan en sådan övergångsbestämmelse vara betungande. I propositionen har emellertid förutsatts att Kungl. Maj:t — om ett utkrävande av skatten efter den högre skattesatsen skulle te sig stötande — jämlikt 7 § AVF skulle kunna medge viss jämkning.

Såvitt gäller uthyrning och liknande tjänsteprestationer "med utsträckning i tiden", d v s underhålls- och serviceavtal m m, skulle äldre bestämmelser gälla för tillhandahållande intill den 1 mars 1967. Om vederlag avsåg tillhandahållande för tid både före och efter den 1 mars, skulle uppdelning få ske efter vad som av vederlaget belöpte på tid före och efter nämnda dag. RN har meddelat anvisning i ämnet den 27 februari 1967 (RN II 2/1967).

Vidare har genom förordningen den 1 december 1967 (nr 660) gjorts en del ganska genomgripande ändringar i AVF. En närmare redogörelse för dessa författningsändringar lämnas av departementsrådet H. Fridolin på annat ställe i detta nummer. Här skall därför bara helt ytligt nämnas att ändringarna i första hand avser reduceringsregeln i 18 § 3 mom., där man nu infört begreppet "komplett maskin eller annat komplett inventarium" och även infört en värdegräns om 500 kronor. Vidare har man *i varuskattehänseende* hänfört ledningar av alla slag till fastighet — dock inte sådana ledningar som ingår i s k fasta maskiner. Slutligen har de fasta maskinerna, d v s de maskiner som vid fastighetstaxeringen åsätts eller skall åsättas särskilt maskinvärde, hänförts till varor.

Beträffande ledningar innebär författningsändringen att reduceringsregeln inte blir tillämplig vid förvärv av ledningsmaterial; å andra sidan skall inte arbeten med ledningsdragningen beskattas. I fråga om de fasta maskinerna skall skatt utgå på såväl material som monterings- och andra arbeten med avseende på dessa. I förekommande fall kan reduceringsregeln tillämpas. Arbeten som har avseende på själva fastigheten (mark eller byggnad), t ex gjutning av fundament, skall dock — liksom tidigare — inte beskattas.

Det bör särskilt uppmärksammas att några särskilda övergångsbestämmelser inte utfärdats i samband med författningsändringen. För den som vid redovisning av allmän varuskatt tillämpar kontantmetoden, innebär detta att kreditförsäljning-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:11:29

ar under 1967 och tidigare av varor som enligt äldre bestämmelser omfattades av reduceringsregeln, fr o m den 1 januari 1968 skall beskattas utan reducering, under förutsättning givetvis att inte reduceringsregeln är tillämplig enligt de nya reglerna.

RN har i anslutning till de ändrade författningsbestämmelserna meddelat anvisning angående fastighetsbegreppet (RN II 6/1967). Utöver vad som tidigare nämnts i denna artikel om ledningar och fasta maskiner har nämnden uttalat att cisterner för oljelagring — dessa betraktas vid fastighetstaxeringen som byggnad men är tillika åsatta särskilt maskinvärde — i varuskattehänseende skall anses som fasta maskiner och därmed som varor.

Vidare har nämnden meddelat bindande förklaring angående begreppen komplett maskin och komplett inventarium och om den nya värdegränsen om 500 kronor. (RN II 6/1967.) Enligt den bindande förklaringen skall med komplett maskin och komplett inventarium förstås maskin eller inventarium som redan då det levereras är färdigt att utan vidare tagas i bruk för sitt avsedda ändamål. Med komplett maskin likställes också delar till maskiner eller inventarier under förutsättning att de vid leveransen är särskilt färdigställda för att i oförändrat skick kunna installeras och tagas i bruk och under förutsättning tillika att beskattningsvärdet uppgår till lägst 500 kronor. Som exempel har nämnts valsar, motorer, axlar och andra färdigställda komponenter. Bakgrunden till detta uttalande torde vara dels svårigheten att avgöra vad som menas med komplett inventarium och dels att inte onödigtvis åstadkomma en konkurrenssnedvridning som skulle komma att drabba de konsumenter som själva monterar sina maskiner av komponenter som de inköpt från olika håll. Med denna konstruktion torde även större och väsentligare reparationsdetaljer komma att omfattas av reduceringsregeln.

Vidare har RN förklarat att om man samtidigt tillhandahåller inventarier av samma slag eller flera delar till ett inventarium av det slag som avses i förklaringen, fordras för tillämpning av reduceringsregeln att beskattningsvärdet, d v s priset inklusive skatt, för vart och ett av inventarierna resp. delarna uppgår till lägst 500 kronor. Som exempel på investering som på grund härav inte omfattas av reduceringsregeln kan här anges serveringsrörelses inköp av matbestick, byttor, bunkar o dyl, där totala värdet avsevärt överstiger 500 kronor men de enskilda delarna endast betingar ett pris av någon eller några tior.

Varor som närmast har karaktär av ”stapelvaror” såsom virke, plåt, rör, tråd, ledningsmaterial, balk o dyl, har inte ansetts kunna omfattas av reduceringsregeln även om varan skall utgöra anläggningstillgång hos köparen.

Skattepliktsfrågor

Enligt 10 § 1 mom. punkt 3 AVF är från skatteplikt undantagen bl a rödsprit. Detta bränsle har numera ersatts av T-sprit, som av RN förklarats undantagen från skatteplikt. Detta undantag gäller generellt och oberoende av försäljningsform, förpackning och spritens tillämnade användning. Samtidigt förklarade nämnden att undantag från skatteplikt föreligger för karburatorsprit, dock endast i förpackningar om en halv liter och större (RN II 2/1967).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:11:29

Det förekommer numera i rätt stor omfattning att radio och TV-handlare hyr ut TV-apparater med myntbox (mynt-TV). Sådan uthyrning — som för övrigt ofta är ett led i en avbetalningsförsäljning — skall beskattas. Om däremot ett hotell eller pensionat inköpt sådana TV-apparater och ställt dem i gästrummen eller i samlingsrum, föreligger inte uthyrning som medför skattskyldighet för hotellet. Upplåtelsen har av RN ansetts närmast vara att likställa med sådan upplåtelse av förströelseapparater som avses i nämndens anvisning den 8 mars 1960, intagen i RN II 3/1960.

Inbindning av en årgång av ett skattefritt medlemsblad har inte ansetts medföra skattskyldighet, då tjänsteprestationen haft avseende på en vara som är undantagen från skatteplikt.

Skattskyldighetsfrågor

Konsumentbegreppet

En fråga som länge sysselsatt RN är den skattemässiga behandlingen av tryckkärl för gasol. Gasolen tillhör de bränslen som är generellt undantagna från skatteplikt medan däremot gasolflaskorna (här avses inte engångsflaskorna) i sin egenskap av varaktigt emballage är skattepliktiga varor. Om konsument sålunda förvärvar gasolflaska med innehåll föreligger skattskyldighet för försäljningen av flaskan men inte för innehållet. Då gasolen förbrukats kan konsumenten hos järnhandlare, varuhus och liknande, lämna in sin tomma flaska och i utbyte erhålla en fylld flaska. Han betalar därvid endast för gasen. Denna transaktion har inte ansetts som nyinköp av flaska med gas (varvid den gamla flaskan skulle utgöra dellikvid för den nya med en avsevärd kumulativ skatteeffekt som följd) utan enbart som inköp av ny gasol.

Gasoldistributören, som levererar gasol och flaskor till de återförsäljare som i sin tur säljer till konsument, måste därför hålla ett visst antal flaskor i lager ("i bank") vilka han alltså inte förvärvat för återförsäljning utan som konsument. Fråga uppstod om relationen mellan antalet flaskor för återförsäljning och antalet flaskor "i bank". RN uttalade i bindande förklaring (RN II 3/1967), mot bakgrunden av verkställd utredning, att 30 procent av antalet flaskor förvärvas av gasoldistributör i hans egenskap av konsument.

Skattskyldighet föreligger enligt 12 § 1 mom. AVF för tillhandahållande åt konsument av skattepliktig vara eller tjänst. Ett tryckeriföretag hade åt konsument tryckt ett omslag till en reklambroschyr vilket, då det färdigställts, visade sig vara mindre lämpligt för broschyren och därför makulerats och skurits sönder. Det bör framhållas att tryckeriet inte på något sätt felat. RN ansåg att skattepliktigt tillhandahållande hade ägt rum och fann tryckeriet skattskyldigt till allmän varuskatt för den ersättning tryckeriet uppburit från beställaren.

I praxis har — mot bakgrunden av departementschefens uttalande i prop. 1959: 162 (sid 231) ansetts att den som jämsides med yrkesmässig återförsäljning bedriver uthyrningsverksamhet skall anses som återförsäljare i hela sin verksamhet med rätt att skattefritt inköpa varor för både återförsäljning och uthyrning. Departementschefen talar i propositionen om "varor av samma eller annat slag".

Frågan ställdes i viss mån på sin spets

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:11:29

i ett tullärende där ett filmdistributionsföretag ville skattefritt införa dels affischmaterial som skulle säljas till biografägarna och dels stillbilder ur filmerna, som skulle hyras ut. Bilderna som sattes upp med nålar på affischtavlor förbrukades så småningom och kasserades av biografägarna. Tullverket vägrade skattefrihet vid införseln av stillbilderna som var införda enbart för uthyrning. Bolaget anförde besvär över generaltullstyrelsens beslut. Regeringsrätten ansåg dock att även dessa bilder — eftersom de sedan de blivit obrukbara fick förstöras av biografägarna — var införda för återförsäljning. RN som anmodats avge yttrande över besväret ansåg att såväl affischer som stillbilder var införda för att tjäna samma syfte, nämligen reklam för av bolaget distribuerade filmer. Då bolagets försäljning av affischer måste bedömas som yrkesmässig borde — i enlighet med departementschefens uttalande — även stillbilderna få införas skattefritt.

"Indirekt export"

I en anvisning den 14 juni 1960 (RN II 5/1960) hade RN gjort ett uttalande angående varuskatteförordningens tillämpning i fråga om försäljning till konsument av varor som denne avser att föra ut ur riket. Däri uttalades — mot bakgrunden av vad som sagts i detaljmotiveringen till prop. 1959:162 (sid 329) — att tillhandahållande här i riket skall föranleda skattskyldighet oberoende av om konsumtionen äger rum inom landet eller ej. Om varan — i stället för att levereras till konsumenten här i riket — tillhandahålles direkt för mottagande utomlands föreligger dock exportförsäljning som enligt anvisningarna till 1 § AVF är skattefri. Säljaren skulle enligt anvisningen kunna styrka exporten genom av tullverket påtecknad exporthandling (regelmässigt utgående varuanmälan).

Visst missbruk av detta har kunnat konstateras, bl a därigenom att vissa säljare av dyrbarare varor sålt skattefritt till utländska turister och samtidigt stuckit en utgående varuanmälan i handen på dem att företes för vederbörande tulltjänsteman och att därefter återsändas till säljaren. Bevisning om att varan utförts har därigenom kunnat förebringas och avdrag har kunnat göras för något som endast skenbart varit en exportförsäljning. Detta kringgående av författningen har troligen — i förening med en avsevärt ökad arbetsbörda för tullmyndigheterna — föranlett generaltullstyrelsen att utfärda bestämmelser enligt vilka man numera vägrar att enbart för den allmänna varuskattens skull utfärda sådan utgående varuanmälan.

Mot bakgrunden härav har RN meddelat en ny anvisning den 30 augusti 1967 (RN II 4/1967) som i allt väsentligt anknyter till den tidigare anvisningen. En viss saklig skärpning är dock skönjbar i det att säljaren med fraktsedel, konossement, speditionsräkning, postkvitto eller liknande utförselhandling skall kunna styrka att export ägt rum. RN synes här ha intagit den ståndpunkten att som export i varuskattehänseeende endast kan anses sådan yrkesmässig försäljning där själva *tillhandahållandet* ägt rum utomlands.

Beträffande av tullverket utfärdat bestyrkande av utförseln säger sig nämnden kunna godtaga dylik bevisning om bestyrkandet skett för restitution eller liknande ändamål.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:11:29

Elinstallatörer

Elinstallatörernas ställning i varuskattehänseende har tidigare varit svårbedömd. En del har varit registrerade som skattskyldiga återförsäljare för hela verksamheten, d v s de har köpt såväl installationsmaterial som butiksvaror skattefritt med skyldighet att redovisa skatt för dels försäljningen och dels — som uttag ur rörelse — för vad som ianspråktagits för installationsverksamheten. Andra åter har varit registrerade återförsäljare endast i fråga om butiksvarorna men betraktats som konsumenter i fråga om installationsmaterialet. En tredje grupp slutligen har inte alls varit registrerad.

För att åstadkomma större enhetlighet mellan de olika grupperna av installatörer som ju huvudsakligen hör hemma i kategorin byggnadshantverkare har RN den 28 juni 1967 (RN II 4/1967) meddelat ny anvisning rörande dessa företagare. Den nya anvisningen skall gälla fr o m den 1 januari 1968.

Elinstallatörerna skall nu i princip alltid betraktas som konsumenter vid förvärv av installationsmaterial enligt en i anvisningen intagen förteckning. Dit räknas, förutom linjematerial, kabel, kabelskåp, strömställare, elmätare etc, även vissa varor som tidigare ansetts som butiksvaror, nämligen elradiatorer, elspisar (ej bänkspisar), rumstermostater samt vägg- och takarmaturer och lamphållare, allt under förutsättning att varorna är avsedda för fast montage (alltså inte med stickpropp). I fråga om övriga tillhandahållna varor skall installatörerna betraktas som återförsäljare, varav följer rätt till skattefria inköp men även registrerings- och skattskyldighet.

Ett mindre antal företagare bedriver jämsides med installationsverksamheten tillverkning eller grossiströrelse avseende installationsmaterial. Dessa bör kunna betraktas som återförsäljare även vid inköp av installationsmaterial.

Om elinstallatör utför arbete på lös egendom eller på sådan fast maskin som fr o m den 1 januari 1968 utgör vara och därvid tager i anspråk installationsmaterial som han inköpt i beskattat skick, blir han skattskyldig för hela vederlaget men har rätt att i sin skatteredovisning göra avdrag för inköpsvärdet av det ianspråktagna materialet.

Ett stort antal installatörer hade den 31 december 1967 ett inneliggande obeskattat lager av installationsmaterial. För dessa har meddelats särskilda övergångsbestämmelser av innebörd att inventeringsuppgift per den 31 december 1967 skall insändas till vederbörande varuskattekontor före utgången av januari månad 1968. Uppgiften skall avse lagrets värde till inköpspris exklusive allmän varuskatt. Installatören kan omedelbart förvandla det obeskattade lagret till beskattat genom att i första redovisningen för år 1968 (d v s den 18 mars 1968) uppge lagret till beskattning. Beskattningsvärdet skall därvid utgöra inköpsvärdet plus 15 procent. Om ett sådant förfarande skulle medföra likviditetssvårigheter har möjlighet lämnats öppen att söka ernå överenskommelse med varuskattekontoret om en ”avbetalningsplan”. Under alla omständigheter skall dock skatt på lagrets värde vara erlagd senast i samband med sista redovisningen för 1968, d v s den 20 januari 1969.

Fotografer

RN:s anvisning den 5 april 1960 (RN II 4/1960) om fotografernas skatt-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:11:29

skyldighet till allmän varuskatt har tolkats på många olika sätt. Speciellt har detta varit fallet i fråga om fotografs tillhandahållande av bilder åt industriföretag och andra som avsett att låta bilderna inflyta i av annan framställt reklamtryck eller liknande. Till förvirringen torde också ha bidragit en påstådd inkongruens mellan varuskatteförordningen och lagen om rätt till fotografisk bild.

RN har nu den 24 april 1967 meddelat såväl bindande förklaring som anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna beträffande fotografiska alster och företagare inom fotobranschen (RN II 3/1967).

Nämnden fastslår att tillhandahållande av fotografiskt alster (den fotografiska bilden återgiven på negativ, kopia eller liknande) skall — oavsett vem rätten till bilden tillkommer — vara att anse som tillhandahållande av skattepliktig vara. Vid tillhandahållande åt konsument utgör beskattningsvärdet hela vederlaget; avdrag får alltså inte göras för den del av vederlaget som avser det konstnärliga värdet i bilden.

Fotografiskt alster som tillhandahålles annons- eller reklambyrå, tidnings- eller tidskriftsföretag eller annat företag inom den grafiska branschen som *yrkesmässigt* utger eller som mellanled medverkar till utgivande av trycksaker, skall betraktas som material enligt anvisningarna till 12 och 18 §§ AVF. I övrigt, d v s vid tillhandahållande åt privatpersoner, annonsörer eller andra som inte yrkesmässigt utger trycksaker, är fotografen skattskyldig. I enlighet härmed bör fotografen i princip kunna förvärva allt förbrukningsmaterial (film, papper, kemikalier, o dyl) skattefritt.

Reklambranschen

Samma dag meddelade RN även en ny anvisning rörande företagare inom reklambranschen. Anvisningen ansluter nära till vad som uttalades i anvisningen den 28 april 1960 (RN II 4/1960) men har bl a anpassats till de ovan nämnda uttalandena rörande fotografer. Vidare har man med anledning av den fr o m den 1 juli 1965 gällande definitionen av yrkesmässighetsbegreppet, enligt vilken yrkesmässig verksamhet bl a skall anses föreligga om inkomsten därav i inkomstskattehänseende utgör intäkt av rörelse, uttalat att företag som köper reklamvaror för försäljning till dotterföretag, återförsäljare eller agenter, skall betraktas som återförsäljare. Man har alltså brutit med den gamla uppfattningen att företagare alltid är konsument i fråga om varor avsedda att främja avsättningen av hans egna varor och tjänster. För försäljningen blir företagaren sålunda skattskyldig. Om de skattefritt inköpta reklamvarorna av honom säljes under inköpspris eller delas ut gratis, skall han däremot redovisa dem enligt de allmänna principerna för uttag ur rörelse.

I den tidigare anvisningen uttalades att skattskyldighet inte föreligger för skyltningsuppdrag o dyl. Om varor uthyrdes i samband med sådant uppdrag och vederlaget huvudsakligen hade avseende på uthyrningen skulle däremot skattskyldighet föreligga. Anvisningen har i detta avsnitt ansetts något oklar, varför nämnden nu dels har närmare definierat vad som förstås med skyltningsarbeten och dels har uttalat att allt tillhandhållande av varor i samband med sådana arbeten skall föranleda skattskyldighet. Beskattningsvärdet skall utgöra hela vederlaget för de tillhandahållna (sålda resp uthyrda) varor-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:11:29

na, och alltså innefatta även det idémässiga arbetet. Om vederlag uttages i ett för allt får uppdelning ske efter skälig grund på vad som belöper på skyltningsarbete resp på tillhandhållande av varor.

I anvisningen har även behandlats frågan om klichéer. Nämnden har i detta hänseende fastslagit att klichéer bör betraktas som material enligt anvisningarna till 12 och 18 §§ AVF om de förvärvas av annons- eller reklambyrå, tidnings- eller tidskriftsföretag, företag inom den grafiska branschen eller annan som yrkesmässigt framställer eller som mellanled medverkar till framställning av trycksaker. Annan köpare, exempelvis industriföretag, annonsörer eller annan som inte yrkesmässigt producerar trycksaker, är att betrakta som konsument även om det är uppenbart att klichén skall användas vid framställning av trycksak.

Alla klichéer för trycksaker — även annonsklichéer — behandlas på samma sätt. Anvisningen är intagen i RN II 3/1967.

Blomsterförmedling

I anvisning den 15 mars 1960 angående blomsterförmedling (RN II 3/1960) uttalade RN att konsument är den som beställer blommor för förmedling till annan ort. Den ordermottagande affären var skattskyldig för hela vederlaget under det att skattskyldighet inte åvilade orderutföraren. På motsvarande sätt betraktades s k blomstercheckar.

Denna konstruktion, som väl i viss mån strider mot varuskatteförordningens principer, enligt vilka skattskyldighet föreligger för tillhandahållande men inte för agent- och förmedlingsverksamhet, är trots allt acceptabel då det gäller förmedling inom landet. Annat blir förhållandet vid den alltmer ökande blomsterförmedlingen till utlandet, där något tillhandahållande inom riket inte kan sägas ske.

RN har därför den 7 april 1967 (RN II 3/1967) meddelat en bindande förklaring i ämnet att gälla fr o m den 1 september 1967. Enligt denna förklaring skall skattskyldigheten åvila den orderutförande affären. Beskattningsvärdet skall utgöra hela det belopp affären gottskrives i avräkningsbesked från föreningen Blomsterförmedlingen. Avdrag får inte göras för provision eller andra kostnader.

Grunden för AVF är emellertid att hela det vederlag som erlägges för en vara eller tjänst skall beskattas. Nämnden beslöt därför att de särskilda priselement såsom förmedlingsavgift och ersättning för telefonkostnader eller portokostnader som den ordermottagande affären erhåller och som inte ingår i orderutförarens avräkningsbesked skall beskattas hos ordermottagaren.

Blomstercheckar skall betraktas som presentkort, varav följer att skattskyldighet inträder när checken presenteras för inlösen och hos den som lämnar ut varor mot densamma.

Materialbegreppet

Ett sågverksföretag anhöll hos RN om förhandsbesked huruvida skattskyldighet förelåg vid försäljning till gruvor av trävaror som användes i gruva. De varor som kommit i fråga var dels slipers till banor ovan eller under jord och dels sågade och hyvlade trävaror som huvudsakligen förbrukas för gruvdriften för förstärkningsarbeten, formsättning vid gjutningar, reparationer av gruvort etc, allt under jord.

RN uttalade i förhandsbesked, såvitt

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:11:29

gäller slipers för banändamål, att fasta spåranläggningar — oavsett om de är belägna ovan eller under jord — är att betrakta som sådan byggnad som utgör fastighet. Skattskyldighet skulle sålunda åvila sökanden för sådant tillhandahållande; reduceringsregeln i 18 § 3 mom. AVF var inte heller tillämplig. Förhandsbeskedet vann laga kraft i denna del.

Såvitt gällde gruvtimret fann nämndens majoritet att detsamma inte kunde hänföras till vare sig förbrukningsmaterial eller maskinverktyg och motsvarande. Skattskyldighet skulle fördenskull åvila sökanden för sådant tillhandahållande.

Sedan sökanden överklagat förhandsbeskedet i denna del uttalade regeringsrätten följande.

I målet har förebragts utredning, som visar, att vid gruvdrift av nu ifrågavarande art sågat trävirke kommer till användning bland annat för förstärkning av gruvgångar, reparation av gruvorter och liknande arbeten med ändamål att möjliggöra brytning av malm i gruvan. Det har tillika framhållits, att sådant virke erfarenhetsmässigt snabbt förstöres eller förloras, och att det därför i allmänhet icke ifrågakommer att söka återvinna virket, sedan brytningen överförts till annan del av gruvan, något som uppgivits normalt ske efter sex till tio månader. Virket är därför i praktiken att anse som förbrukat i och med att det användes. Med hänsyn till de särskilda förhållandena i gruvan får den här avsedda förbrukningen av virke anses äga rum inom den egentliga produktionsprocessen.

Vad nu anförts innebär dock icke att allt virke som användes i gruvdriften är att hänföra till sådant material som avses i anvisningarna till 18 § förordningen om allmän varuskatt. Om det av annat skäl än nyss nämnts, till exempel för att förebygga olyckshändelser i framtiden eller eljest för att möjliggöra brytning annorstädes i gruvan, skulle vara påkallat att låta de utförda anordningarna kvarstå, sedan brytningen passerat den del av gruvan där de anbragts, är virket i anordningarna icke att anse som material för varuframställning. — — —

Kungl. Maj:t prövar av här upptagna skäl rättvist på det sätt ändra förhandsbeskedet, i vad det överklagats, att det sågade trävirke, som (sökanden) tillhandahåller gruvbolaget, förklaras hänförligt till sådant material, som avses i anvisningarna till 18 § nyssberörda förordning, i den mån virket i enlighet med vad här förut sagts är att anse som förbrukat i omedelbart samband med brytningen.

Till maskinverktyg och motsvarande i varuhanteringen har hänförts lyftstroppar med tillbehör samt wire och wirelås under förutsättning att de normalt förbrukas inom ett år.

Likaså har uttalats att om det kan visas att i någon bransch lastpallar normalt genom förslitning eller på annat liknande sätt förbrukas inom ett år, även de kan hänföras till maskinverktyg och motsvarande i varuhanteringen. Det nu sagda innebär en ändring i vad nämnden uttalat i sin anvisning den 10 september 1965.

Det måste här framhållas att det sagda *inte* gäller tillhandahållande till transportföretag, speditionsfirmor och andra liknande företag där materialbegreppet över huvud taget inte äger tillämpning.

Reduceringsreglerna

RN har uttalat att den reduceringsregel som gäller för fabrikstillverkad betongmassa inte gäller för fabrikstillverkat murbruk och putsbruk (RN II 3/1967).

I RN:s anvisning den 8 oktober 1965 (RN II 6/1965) har behandlats frågan om reduceringsregelns tillämpning vid

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:11:29

försäljning till statliga och kommunala inrättningar.

Nämnden har den 26 maj 1967 gjort ett förtydligande uttalande beträffande tillhandahållande åt kommunala inrättningar. Där utsäges att med kommunalt affärsdrivande verk skall förstås kommunalt organ som under fullt affärsmässiga former och med egen självständig styrelse, skild från andra organ, bedriver yrkesmässig verksamhet, d. v. s. sådan verksamhet som anges i 27 § kommunalskattelagen (RN II 4/1967).

Reduceringsregeln äger tillämpning vid tillhandahållande för användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet. En utländsk violinist och kapellmästare hade i en musikaffär i Stockholm inköpt en fiol. Fråga uppstod om reduceringsregeln var tillämplig. RN fann att köparen — om han varit bosatt i Sverige — skulle ha taxerats för inkomst av rörelse och att reduceringsregeln på grund därav borde kunna tillämpas.

Rättstillämpningen fram till den 1 januari 1968 har lett till att förutsättningarna för reduceringsregelns tillämpning endast varit *att* ett föremål utan nämnvärd vidare bearbetning kunnat infogas i inventarium, *att* föremålet skulle användas i viss närmare angiven yrkesmässig verksamhet *och att* den beräknade varaktighetstiden skulle överstiga tre år.

Som svar på en fråga angående reduceringsregelns tillämpning vid försäljning av däck till lastbilar, traktorer, entreprenadmaskiner och liknande har uttalats att den reducerade skatten kan komma i fråga vid försäljning till företagare inom vilkens bransch det är normalt att däcken utan regummering har en beräknad varaktighetstid av mer än tre år. Normalt underhåll och reparation ansågs inte medföra att varaktighetstiden är kortare än tre år; regummering däremot ansågs utgöra en så genomgripande renovering att däcket, när det nedslitits så att denna åtgärd måste tillgripas, måste anses som utslitet.

Fastighet

Utöver vad som tidigare nämnts i denna artikel har RN gjort ett uttalande enligt vilket alla stängsel — även de flyttbara — ansetts som fastighet. Åtskillnad ansågs nämligen knappast kunna göras mellan olika slags stängsel.

Beskattningsvärde, skattepliktig omsättning

Vid betalning mot växel skall enligt anvisningarna till 15 § AVF som beskattningsvärde anses det avtalade priset med skattens belopp inräknat. Avdrag får inte ske för ränta eller annan kostnad som avgått vid diskontering av växel eller omsättning av diskonterad växel. Ränta eller annan särskild ersättning som mottages vid inlösen av icke diskonterad växel skall inte inräknas. Avbetalningstillägg skall alltid inräknas i beskattningsvärdet.

Den praktiska tillämpningen av detta stadgande har förorsakat en del bekymmer, vilket föranlett RN att den 12 december 1967 meddela en bindande förklaring angående tolkningen av begreppet avtalat pris (RN II 6/1967). Förklaringen skall gälla avtal ingångna den 1 januari 1968 och senare.

Nämnden fastslår att det avtalade priset är det vederlag inklusive allmän varuskatt som säljaren betingar sig för visst tillhandahållande. Däri skall inräknas av-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:11:29

betalningstillägg, finansieringstillägg, räntor (även växelräntor) och annat dylikt som man överenskommit om vid avtalets ingående. Om — vilket kan förekomma — växlar eller andra skuldebrev utställts till ett sammanlagt värde överstigande vad som anges i kontrakt eller motsvarande handling, är summan av dessa att anse som det avtalade priset.

Med denna konstruktion synes endast icke avtalad ränta på omsättningsväxlar eller "straffräntor" på reverser som inte löses eller avbetalas i rätt tid falla utanför beskattningen.

Inom vissa branscher förekommer det att man i stället för att reparera en renoveringsbar vara byter ut densamma mot en ny eller renoverad. Fråga har uppstått huruvida detta förfarande är att betrakta som reparation eller som försäljning av vara.

RN har vid två tillfällen år 1967 meddelat bindande förklaring i frågan. Den första förklaringen (RN II 3/1967) avsåg regummering av däck. Nämnden uttalade där att byte av renoveringsbar stomme mot regummerade däck skulle anses som reparation, varvid beskattningsvärdet skulle utgöra endast vad som erlades kontant eller motsvarande. Den regummeringsbara stommen skall alltså i princip inte räknas som vederlag. Detta gäller dock inte om man lämnar regummeringsbar stomme av annan typ eller dimension än det regummerade däck man erhåller (man lämnar ex.vis en 14-lagers stomme och erhåller ett regummerat 16-lagers däck). Lämnar man flera stommer i byte mot ett regummerat däck, är överskjutande antal att anse som dellikvid som skall beskattas.

Den andra bindande förklaringen (RN II 6/1967) avsåg utbytesmotorer och liknande. Förklaringen ansluter nära till vad som sagts om regummerade däck. Förutsättningarna för att transaktionen skall betraktas som reparation är att den renoveringsbara motorn *utan särskild värdering* bytes mot ny eller renoverad vara *av samma slag* (typ och märke). Är dessa förutsättningar uppfyllda skall beskattningsvärdet utgöra endast det vederlag den skattskyldige erhåller utöver den inbytta renoveringsbara varan. Här må framhållas att reduceringsregeln inte äger tillämpning på transaktionen.

Det förekommer alltmer att hushållen genom tidningar eller per post får rabattkuponger som berättigar till någon eller några kronors rabatt vid köp av viss vara. Kupongen lämnas till detaljhandlaren, som därvid rabatterar det för varan åsatta priset med det belopp som åsatts kupongen. Kupongerna sänds sedan av detaljhandlaren till den fabrikant eller grossist som sänt ut dem och erhåller från denne ett mot kupongernas värde svarande belopp plus några ören per kupong för att täcka hanteringskostnaden.

RN meddelade den 27 februari 1967 (RN II 3/1967) ett förhandsbesked enligt vilket nämnden förklarade att skattskyldighet skulle åvila detaljhandlaren för allt vederlag han erhåller för tillhandahållandet, d v s såväl det vederlag han uppbär från köparen för de försålda varorna som vad han erhåller från tillverkaren eller grossisten, d v s det mot kupongernas värde svarande beloppet.

I ett senare sammanhang har RN uttalat att även det belopp detaljhandlaren erhåller som ersättning för hanteringen av kupongerna skall inräknas i hans skattepliktiga omsättning.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:11:29