# Mervärdeskatten II (forts.)

*Av assessorn Birger Stening*

**Ett observandum**

Som inledningsvis framhållits bygger denna sammanfattning av MF på förordningens lydelse den 1 januari 1969. Det bör emellertid redan nu anmärkas att praktiska synpunkter på bestämmelsernas tillämpning föranlett Kungl. Maj:t att i två skilda hänseenden föreslå komplettering av MF. Sålunda föreslås i prop. 1969: 18 att skattskyldighet till moms skall kunna föreskrivas för viss statlig verksamhet. Vidare föreslås att moms skall utgå på begagnade personbilar som säljs av biluthyrningsföretag och att rätt till avdrag för ingående skatt inte skall föreligga för köp av sådana bilar. Den närmare innebörden av de föreslagna kompletterande bestämmelserna, som således endast berör speciella områden, kommer senare att behandlas i en särskild artikel i denna tidskrift.

**Redovisning av moms, 4 §, 5 och 6 §§ med anv. och 22 §**

*Skattskyldighetens inträde, 4 §*

Enligt huvudregeln inträder skattskyldighet till moms när vederlag inflyter kontant eller i form av vara eller på annat sätt kommer den skattskyldige till godo. Även förskott och à contobelopp som avser beställd skattepliktig vara eller tjänst medför att skattskyldighet inträder när beloppen inflyter. I fråga om uttag av vara inträder skattskyldigheten när uttaget sker.

Skattskyldig som grundar sin redovisning till staten för moms på den nämnda huvudregeln tillämpar s. k. *kontantmässig redovisning av skatten.*

Efter ansökan av den skattskyldige kan länsstyrelsen emellertid besluta att denne vid redovisning för moms skall inräkna uppkomna kundfordringar i omsättningen. Skattskyldigheten inträder i detta fall när den skattskyldige fakturerar sin kund för leverans av vara eller för utförd tjänst. Vid kontantförsäljning av vara eller vid tillhandahållande av tjänst mot kontant vederlag inträder skattskyldigheten givetvis när vederlaget inflyter, även om faktura inte utfärdats. Likaså gäller vid uttag av vara att skattskyldigheten inträder, när uttaget sker.

Skattskyldig som redovisar för moms på grundval av ett sådant beslut av länsstyrelsen tillämpar *bokföringsmässig redovisning av skatten.*

Som framgår gäller samma regler för skattskyldighetens inträde beträffande uttag av vara vid kontantmässig som bokföringsmässig redovisning. Detta gäller även vid uttag av byggnad, nämligen i båda fallen när byggnaden huvudsakligen tagits i anspråk för ändamål som omfattas av skatteplikt.

Det bör anmärkas att ingen av de båda redovisningsmetoderna, vare sig *den kontantmässiga* eller *den bokföringsmässiga,* i och för sig har något att göra med den affärsmässiga bokföringen hos den skattskyldige. Skatteredovisningen skall i princip ske skild från affärsbokföringen i verksamheten, även om uppgifter självfallet hämtas därifrån till ledning för skatteredovisningen.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00

*Redovisningsskyldighet och bestämda redovisningsperioder, 5 § med anv. och 22 §*

Den som är skattskyldig till moms är, med visst undantag, även redovisningsskyldig för sådan skatt.

Redovisningen skall ske löpande för bestämda redovisningsperioder. Varje redovisningsperiod är en sluten enhet och redovisningen avser i enlighet härmed slutlig skatt för perioden.

Redovisningsperioder är enligt huvudregeln månaderna januari–februari, mars–april, maj–juni, juli–augusti, september–oktober och november–december.

Länsstyrelsen kan dock när särskilda skäl föreligger medge andra redovisningsperioder. Enligt förarbetena till MF bör skattskyldig med en skattepliktig årsomsättning ej överstigande 30.000 kr få redovisa för period omfattande helt kalenderår och skattskyldig med en skattepliktig årsomsättning mellan 30.000 och 60.000 kr för period omfattande halvt kalenderår. I fråga om verksamhet med en årsomsättning som ej överstiger 100.000 kr kan länsstyrelsen medge att redovisningen får göras för fyramånadersperioder, nämligen för januari–april, maj–augusti och september–december. De angivna gränsbeloppen torde i praktiken inte böra betraktas som absoluta utan smärre avvikelser kan i de enskilda fallen te sig motiverade.

Vidare kan länsstyrelsen besluta att skattskyldig med större ingående moms än utgående i visst fall får redovisa för perioder som omfattar endast en kalendermånad. Förutsättningen är att den ingående momsen kan antas regelmässigt komma att överskjuta den utgående med minst 1.000 kr varje månad. Eftersom skattskyldig med minst 1.000 kr större ingående än utgående moms har rätt att från staten återfå skillnadsbeloppet, leder den kortare redovisningsperioden till snabbare återbetalning. Ett sådant system är till fördel bl. a. för exportföretagen.

*Undantag från redovisningsskyldighet, 6 § med anv.*

Vissa skattskyldiga till moms är undantagna från redovisningsskyldighet. Någon redovisningsskyldighet finns nämligen inte så länge det kan antas att den skattepliktiga omsättningen under närmast följande tolvmånadersperiod ej överstiger 10.000 kr. För delägare i enkelt bolag, s. k. gruvbolag eller partrederi göres detta antagande med hänsyn till bolagets eller rederiets hela skattepliktiga omsättning.

Det är således den *skattepliktiga* omsättningen som är avgörande. Att så är fallet får speciell betydelse vid tillämpningen, när fråga är om sådana reducerade beskattningsvärden som går under namn av 60 %-regeln och 20 %-regeln.

Den som i enlighet härmed är skattskyldig utan att vara redovisningsskyldig kan emellertid inte lyfta av någon ingående moms i sin verksamhet. Å andra sidan kan han stoppa den utgående moms, som han till äventyrs lägger på sitt pris, i egen ficka. I verkligheten kommer hans kunder, i den mån dessa är redovisningsskyldiga för moms, att kräva att han i sina kundfakturor anger momsen öppet. Därigenom kan kunderna nämligen som ingående moms i sin verksamhet dra av motsvarande belopp. Länsstyrelsen kan emellertid på ansökan av skattskyldig som enligt huvudregeln är fritagen från redovisningsskyldighet medge sådan skyldighet, om särskilda skäl är för handen.

Vidare gäller att redovisningsskyldighet alltid föreligger för skattskyldig som omsätter varor eller tjänster genom utförsel. Redovisningsskyldigheten är i detta fall



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00

således oberoende av omsättningens storlek. Syftet är här att möjliggöra fullständig avlyftning av all ingående moms i verksamheten. Av samma skäl föreligger alltid redovisningsskyldighet för skattskyldig som inom landet omsätter vissa från skatteplikt undantagna varor eller tjänster. Redogörelse har tidigare lämnats för de ifrågavarande undantagen.

*Redovisning av varje verksamhet för sig, 5 § med anv.*

Vid redovisning av moms skall enligt huvudregeln varje verksamhet som den skattskyldige driver redovisas för sig. Med verksamhet förstås här som förut nämnts förvärvskälla enligt KL. Detta innebär i fråga om jordbruk att varje fastighet, fastighetsdel eller komplex av fastigheter som i ägarens eller brukarens hand är att anse som särskild förvaltningsenhet utgör självständig verksamhet. Beträffande rörelse gäller att varje förvärvsverksamhet som enligt KL är att anse som självständig rörelse också enligt MF skall redovisas för sig.

*Gemensam redovisning kan tillåtas, 5 §*

Länsstyrelsen kan medge undantag från huvudregeln om redovisning av varje verksamhet för sig. Sålunda kan länsstyrelsen besluta att skattskyldig som driver flera verksamheter tills vidare får redovisa moms för dessa gemensamt. Gemensam redovisning är emellertid inte tillåten för koncernföretag och liknande intressegemenskaper.

*För redovisningsperiod skattepliktig omsättning enligt MF*

Av det föregående framgår att moms som den skattskyldige tar ut av sina kunder på sin egen skattepliktiga omsättning kallas *utgående skatt* medan moms som en skattskyldige för sin skattepliktiga verksamhet betalar till sina leverantörer benämns *ingående skatt*.

Skattskyldig med *kontantmässig redovisning för moms* skall för varje redovisningsperiod redovisa den *utgående skatt* som hänför sig till omsättning avseende

1. influtna likvider under perioden antingen i form av kontanter eller på annat sätt,
2. gjorda uttag under perioden.

Vidare skall han redovisa *ingående skatt* som belöper på

3. utbetalningar under perioden för anskaffningar och tillhandahållande,
4. eventuella avräkningsbelopp – varom mera i ett senare sammanhang – från tidigare redovisningsperiod eller från annan skattepliktig verksamhet.

Tillämpar den skattskyldige *bokföringsmässig redovisning för moms* skall han för varje redovisningsperiod uppge *utgående skatt* på omsättning avseende

1. influtna likvider som avser kontant försäljning eller kontant tillhandahållande under perioden,
2. fakturerad kreditförsäljning eller fakturerat tillhandahållande på kredit under perioden,
3. gjorda uttag under perioden.

Han skall vidare redovisa *ingående skatt* på

4. anskaffningar och tillhandahållande för vilka han erhållit leverantörfakturor under perioden, dvs. förvärv såväl på kredit som mot kontant betalning,
5. eventuella avräkningsbelopp från tidigare redovisningsperiod eller från annan skattepliktig verksamhet.

Självfallet skall skattebelopp som en gång redovisats enligt kundfaktura eller leverantörfaktura inte redovisas på nytt när kunden betalar den skattskyldige eller den skattskyldige betalar sin leverantör.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00

Det belopp den skattskyldige har att redovisa till staten som moms utgör skillnaden mellan den utgående och den ingående skatten. Avdragsrätt föreligger sålunda för den ingående skatten. Är den ingående skatten större än den utgående och uppgår skillnadsbeloppet till minst 1.000 kr har den skattskyldige vidare som nämnts rätt att från staten återfå skillnadsbeloppet. Vid mindre skillnadsbelopp får den skattskyldige avräkna detta i sin momsredovisning antingen vid ett senare tillfälle eller – om han driver flera verksamheter – mot överskjutande utgående skatt i annan verksamhet.

**Skattesats och beskattningsvärde 13 § och 14 § med anv.**

Moms skall tas ut med 10 % av beskattningsvärdet. Detta värde utgör, som närmare framgår av nästföljande avsnitt, i princip det pris eller vederlag som i varje särskilt fall betalas eller faktureras. Momsen – i förekommande fall även annan statlig skatt eller avgift – inräknas i beskattningsvärdet.

I fråga om skattepliktigt uttag gäller som beskattningsvärde saluvärdet enligt ortens pris.

Skatten utgår emellertid i vissa fall på reducerade beskattningsvärden. Det bör kanske inskjutas att dessa reducerade beskattningsvärden medför en motsvarande minskning av skattepliktig omsättning, vilket i sin tur kan få betydelse för tillämpningen av undantaget från redovisningsskyldighet. Skatten utgår enligt reduceringsreglerna

*på 60 % av fullt beskattningsvärde* vid

1. omsättning av byggnad eller monteringsfärdigt hus,

2. omsättning som avser servering eller rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande,

3. omsättning som gäller byggnads- eller anläggningsentreprenader eller andra tjänster avseende fastigheter,

och *på 20 % av fullt beskattningsvärde* vid

4. omsättning gällande tjänster som avser yttre vatten- eller avloppsledning, väg, gata, bro, spåranläggning, flygfält, hamn, kanal eller annan farled,

5. omsättning gällande tjänster som avser projektering, ritning, konstruktion eller jämförlig prestation beträffande mark, byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet enligt MF.

En definition av vad som enligt MF förstås med monteringsfärdigt hus ges i sista stycket av anv. till 14 §.

I fallen 1–3 utgör skatten således 10 % av 60 % av fullt beskattningsvärde, motsvarande ett skattepålägg på pris eller vederlag före skatt av 6,38 %. Skatten i fallen 4–5 motsvarar ett skattepålägg på pris eller vederlag före skatt av 2,04 %. Motsvarande skattepålägg utan reducering utgör 11,11 %.

MF innehåller inga bestämmelser om antalet decimaler vid skattepålägg på pris eller vederlag före skatt när det gäller omsättning inom landet. I fråga om motsvarande pålägg vid omsättning genom import gäller emellertid att skatten bör beräknas med två decimaler.

**Vederlag och saluvärde, anv. till 14 §**

*Generella regler*

Med vederlag förstås vid omsättning mot kontant betalning den erhållna likviden, minskad med rabatt som direkt avgår från likviden.

Vid annan omsättning mot betalning,



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00

dvs. kreditförsäljning eller tillhandahållande av tjänst på kredit, utgör vederlaget det pris som överenskommits när avtalet ingicks i enlighet med då utfärdad faktura eller annan handling.

*I vederlaget skall inräknas alla de tillägg av olika slag som upptas i den ursprungliga fakturan.* Hit hör avbetalningstillägg, finansieringstillägg, ränta och varje annat pristillägg som kunden har att erlägga enligt avtalet. Det är att märka att sådant vederlag även kan innefatta ersättning för vissa för avtalets fullgörande nödvändiga tjänster som i och för sig faller utanför beskattningsområdet, exempelvis personbefordran eller erlagd försäkringspremie. Sådana prestationer skall då såsom ofrånkomliga delar av huvudprestationen också beskattas.

Utställes i samband med avtalet *växel eller annat skuldebrev* för betalningen, anses det avtalade priset motsvara belopp enligt sådan handling med tillägg av kontant likvid som kan ha erlagts därutöver. Detta gäller även om ett lägre pris skulle anges i faktura eller annan handling.

Vid beräkning av beskattningsvärdet får detta inte minskas genom avdrag för diskonto vid diskontering av kundväxel. Frågan om inverkan på beskattningsvärde och skattepliktig omsättning av olika slag av rabatter berörs emellertid i det följande avsnittet om regler för speciella fall.

*Beträffande uttag av vara,* där något vederlag ju inte kan läggas till grund för beräkning av beskattningsvärdet, gäller att detta värde skall motsvara varans saluvärde. Saluvärdet utgöres av varans värde, inklusive moms, beräknat enligt ortens pris och i övrigt enligt samma grunder som föreskrivs i KL.

*Vid uttag av byggnad* bestämmes saluvärdet enligt gängse pris på orten för byggnader av samma eller likvärdigt slag. Föreligger inte denna värderingsmöjlighet får saluvärdet beräknas efter annan skälig grund. Även här gäller värden med momsen inräknad.

Uttas endast del av byggnad bestämmes värdet därav till skälig del av beräknat saluvärde för hela byggnaden.

*Regler för speciella fall*

Speciella former av skattepliktig omsättning förekommer som särskilt uppmärksammats i MF. Beräkningen av skattepliktigt vederlag sker här enligt regler som avviker från de generella.

1. *Motorbyten och liknande transaktioner.* Vid omsättning som innebär att ny eller renoverad bilmotor lämnas till bestämt pris mot att renoveringsbar bilmotor av samma slag tas i byte utan särskild värdering skall något värde på den inbytta motorn inte inräknas i beskattningsvärdet. Detta värde motsvarar således endast vad som på grund av bytet erläggs kontant eller faktureras.

Motsvarande gäller i fråga om omsättning som innebär inbyte på samma villkor och under liknande förhållanden av andra jämförbara varor.

2. *Gemensamt vederlag för skattepliktig och icke skattepliktig omsättning.* Vid sådan omsättning gäller att beskattningsvärdet får bestämmas genom uppdelning av vederlaget efter skälig grund.

3. *Leverans av vara i förening med inmontering i fastighet.* Sådan omsättning anses i sin helhet som varuförsäljning – och således inte till någon del som tjänst avseende fastighet – om vederlaget till minst 80 % utgör ersättning för varan. I detta fall utgör hela vederlaget för varan och inmonteringen beskattningsvärde. Den tidigare berörda reduceringsregeln i fråga



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00

om tjänster som avser fastigheter skall således inte tillämpas.

Reglerna om beräkning av beskattningsvärde vid gemensamt vederlag för vara och dess inmontering i fastighet innebär emellertid även att hela vederlaget, när den nämnda 80 %-regeln ej är tillämplig, skall betraktas som hänförligt till tjänst avseende fastighet. Om den del av det gemensamma vederlaget som hänför sig till inmonteringen överstiger 20 % av hela vederlaget utgör beskattningsvärdet således 60 % av hela vederlaget. Detta gäller oberoende av om varan genom inmonteringen blir fastighetstillbehör.

I fråga om omsättning som innebär försäljning av s. k. fasta maskiner och tillhandahållande av tjänster avseende sådana maskiner gäller dock inte de nu redovisade reglerna för beräkning av beskattningsvärde vid gemensamt vederlag. Sådan omsättning betraktas nämligen alltid som omsättning antingen av vara eller av tjänst som avser vara. Hela vederlaget utgör därför beskattningsvärde utan någon reducering. En annan sak är att reduceringsreglerna kan bli tillämpliga i fråga om tjänster som visserligen kan utföras i anslutning till leverans av fast maskin men som avser själva fastigheten, exempelvis gjutning av fundament.

4. *Överlåtelse av byggnad tillsammans med mark.* I det föregående har nämnts att omsättning av mark inte är skattepliktig. Vid överlåtelse av såväl skattepliktig byggnad i byggnadsrörelse som mark måste därför en beräkning av beskattningsvärdet ske. Detta tillgår så, att beskattningsvärdet för byggnaden bestämmes till 60 % av hela vederlaget för byggnaden och marken, sedan vederlaget minskats med saluvärdet av marken vid överlåtelsetillfället.

**Rabatter och kundförluster, anv. till 14 § och 15 § med anv.**

Vid beräkning av beskattningsvärde eller skattepliktig omsättning får avdrag inte göras för s. k. *villkorliga rabatter* som ges vid betalning inom viss tid. Detta betyder att den som utnyttjar sådan rabatt skall betala moms till sin leverantör, beräknad på priset före rabatt. Den villkorade rabatten skall därför endast reducera priset före skatt och leverantören är redovisningsskyldig för det oreducerade skattebeloppet.

I fråga om *rabatter som lämnas i efterhand, återbäring och i efterhand utgiven bonus* gäller däremot andra regler. Har skatten på sådan förmån upptagits som utgående skatt på tidigare redovisad skattepliktig omsättning får den nämligen dras av vid redovisningen för moms för senare redovisningsperiod. Detta betyder vid kontantmässig redovisning för moms att minskning av den utgående skatten får göras i redovisningen för den period, under vilken förmånen utbetalats kontant. Vid bokföringsmässig skatteredovisning får motsvarande minskning ske redan i redovisningen för den period, under vilken förmånen bokförts som skuld.

*Kreditnota* eller motsvarande skall alltid utfärdas som grund för avdrag i redovisning för moms som avser i efterhand lämnad förmån av nyss nämnt slag till någon som också är skattskyldig till moms. Av sådan kreditnota eller annan handling skall framgå minskningen av såväl vederlaget som skatten. Vidare gäller att redovisningsskyldig som mottar förmånen vid sin momsredovisning har att på motsvarande sätt minska tidigare gjort avdrag för ingående skatt med belopp som svarar mot skatten på förmånen.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00

**Faktureringsskyldighet, 16 § med anv.**

*Huvudregeln föreskriver faktureringsskyldighet*

Vid skattepliktig omsättning skall, med vissa undantag, den skattskyldige utfärda faktura eller därmed jämförlig handling. Sådan faktura eller motsvarande skall innehålla vederlaget, skattens belopp och övrigt som har betydelse för bedömningen av skattskyldighet och rätten till avdrag för ingående skatt. Kundens namn och adress – eller annan för kundens identifiering godtagbar uppgift – skall sålunda anges. Detta gäller även uppgift om vad omsättningen avser och om platsen för varas mottagande. Av det föregående framgår att denna faktureringsskyldighet gentemot kund även omfattar sådan skattskyldig som är undantagen från redovisningsskyldighet.

De belopp som skall upptas i faktura eller motsvarande handling kan av den skattskyldige anges så, att vederlaget upptas med skatten inräknad. Skattens belopp måste då även anges separat. Den skattskyldige kan emellertid också göra så, att han anger vederlaget före skatt och gör särskilt tillägg för skattens belopp. För båda metoderna gäller att såväl vederlag som skatt skall anges i kronor och ören.

*Undantag från faktureringsskyldighet*

1. För skattskyldiga inom *detaljhandel och jämförlig verksamhet* gäller i princip att någon faktureringsskyldighet inte föreligger. Sådan skyldighet är emellertid för handen, när kunden är skattskyldig och begär faktura med öppen skattedebitering för att kunna styrka sina avdrag för ingående skatt.

Detta betyder bl. a. att skattskyldig som för sin verksamhet gör inköp i exempelvis ett snabbköp måste begära faktura med öppen skattedebitering och övriga förut nämnda angivelser för att kunna utnyttja sin rätt till avdrag för ingående skatt. Motsvarande gäller vid exempelvis restaurangbesök i representationssyfte.

2. Sker *avräkning mellan köpare och säljare enligt avräkningsnota eller liknande som upprättas av köparen* gäller ingen faktureringsskyldighet. Ett sådant avräkningssystem tillämpas exempelvis allmänt inom jordbrukskooperationen. Avräkningsnota eller motsvarande handling skall för att utgöra godtagbart underlag för avdrag för ingående skatt innehålla de uppgifter som krävs i fråga om faktura.

3. Slutligen gäller undantag från faktureringsskyldighet beträffande sådan verifikation för skattepliktig omsättning som endast består av *frankeringsmärke eller liknande kvitto* på utbetalning. I dessa fall får avdrag för ingående skatt vid skatteredovisningen göras av den skattskyldige med 10 % av verifikationens bruttobelopp.

**Avdragsrätten, 17 § med anv. och 18 §**

*Avdragsrätt enligt huvudregeln*

Som redan framgått av det föregående har varje skattskyldig rätt att i sin momsredovisning dra av den ingående skatten på förvärv och kostnader för sin skattepliktiga verksamhet. Sådan avdragsrätt föreligger både vid förvärv inom landet och vid import. Avdraget göres från den redovisade utgående skatten i verksamheten.

*Avdragsrätten är i princip generell,* dvs. omfattar ingående skatt på såväl anläggnings- och omsättningstillgångar som omkostnader.

Skattskyldig med *kontantmässig redovisning* får göra avdrag i den redovisning som avser period, under vilken betalningen erlagts. Avdragsrätten inträder alltså enligt samma grunder som skattskyldigheten. I enlighet härmed gäller för den som till-



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00

lämpar *bokföringsmässig momsredovisning* att avdraget får göras i skatteredovisningen för period då betalning erlagts för kontantköp och motsvarande samt, i fråga om kreditköp och motsvarande, då leverantörfaktura eller motsvarande mottagits och bokförts som skuld.

*Avdrag skall kunna styrkas* med verifikation på sätt som framgår av närmast föregående avsnitt om faktureringsskyldigheten.

*Särskilda avdragsregler i vissa fall*

För att den tryckta upplagan av sådan publikation som utan att vara allmän nyhetstidning är undantagen från skatteplikt skall kunna levereras till beställaren utan någon ingående skatt finns en specialregel. Enligt denna får avdrag göras för ingående skatt som hänför sig till framställning för utgivares räkning av tryckt upplaga av sådan publikation.

Avdrag medges inte för ingående skatt som belöper på anskaffning av sådan personbil som utgör inventarium i den skattepliktiga verksamheten. I stället får den skattskyldige i sin momsredovisning *som ingående skatt i verksamheten dra av all den moms som belöper på driftkostnaderna för bilen*. Avdragsrätten omfattar således i detta fall även moms på sådana kostnader som hänför sig till privat användning av bilen. Vad som skall förstås med personbil framgår av definitionen på begagnad personbil som redan redovisats i avsnittet om undantag från skatteplikt för varor.

Av huvudregeln följer att avdragsrätt föreligger i fråga om ingående skatt på nya personbilar som utgör omsättningstillgång i handel med bilar eller som avser yrkesmässig uthyrningsverksamhet. Eftersom omsättning som avser begagnade personbilar undantagits från beskattning, blir själva förvärvet av sådana bilar för den skattskyldige utan intresse från avdragssynpunkt, oberoende av ändamålet med förvärvet. För skattskyldig som driver handel, förutom med sådant som omfattas av skattskyldigheten, med begagnade personbilar gäller dessutom, att *avdrag inte medges för ingående skatt på vara till eller tjänst avseende sådan begagnad personbil som utgör omsättningstillgång i verksamheten*.[1]

Beträffande skattskyldiga i allmänhet gäller vidare att ingående skatt som endast delvis avser sådant förvärv som medför avdragsrätt eller sådan verksamhet som medför skattskyldighet får dras av med belopp som i avsaknad av annan utredning bestämmes genom *uppdelning av skatten efter skälig grund*.

I fråga om *fastighetsförvaltande företag som ingår i koncern* gäller också särskilda avdragsregler. Bedriver skattskyldig sålunda verksamhet i fastighet, som han själv äger direkt eller genom ett helägt enbart fastighetsförvaltande företag, får den skattskyldige dra av sådan ingående skatt som belöper på förvärv för fastigheten. Förutsättning härför är att han själv eller det fastighetsförvaltande företaget gör ifrågavarande förvärv. Avdraget får motsvara så stor del av den ingående skatten som faller på fastighetens användning för den verksamhet som medför skattskyldighet. Motsvarande avdragsrätt gäller när den verksamhet som medför skattskyldighet helt äges av annan än den skattskyldige och denne även är ensam ägare till

[1] Observera i detta sammanhang den förut nämnda prop. 1969:18 med förslag bl. a. till beskattning av begagnad personbil som försäljs av biluthyrare och till undantag från avdragsrätt vid förvärv av sådan bil.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00

den fastighet i vilken verksamheten bedrives.

Ytterligare en specialregel skall beröras. Den innebär att avdragsrätt föreligger om det kan styrkas, att det vid leverans av vara till skattskyldig här i landet *erlagts moms för utländsk leverantörs räkning* vid varans införsel. Avdragsrätten tillkommer köparen med belopp motsvarande den av tullmyndigheten uttagna skatten. Förutsättning är dock att rätt till avdrag förelegat, om köparen själv skulle ha erlagt skatten.

*Undantag från avdragsrätt*

I några fall föreligger ingen rätt för skattskyldig till moms att göra avdrag för ingående skatt. Detta gäller beträffande

1. den som är *undantagen från redovisningsskyldighet,*

2. ingående skatt som belöper på *stadigvarande bostad för den skattskyldige eller för anställd personal,*

3. ingående skatt som belöper på *byggnad som förvärvas för annat ändamål än för stadigvarande bruk i skattepliktig verksamhet,*

4. ingående skatt som belöper på *anskaffning av personbil för annat ändamål än för yrkesmässig återförsäljning eller uthyrning.* (Obs. även den tidigare antydda prop. 1969:18.)

5. Vidare saknar *upphovsman till sådant konstverk som är undantaget från skatteplikt* rätt till avdrag för ingående skatt i den konstnärliga verksamheten.

6. När skattskyldighet föreligger för endast en mindre del av den skattskyldiges verksamhet gäller vidare att denne får göra avdrag för ingående skatt *endast på sådana anskaffningar och motsvarande genom förvärv inom landet eller genom import som helt avser den skattepliktiga delen av verksamheten.*

7. Slutligen gäller att Kungl. Maj:t kan förordna om *undantag från rätt till avdrag för ingående skatt som belöper på viss beskattad export.* Förutsättning är att Kungl. Maj:t med stöd av en bestämmelse i 1 § MF förordnat att den ifrågavarande exporten skall beskattas. Vad som här närmast åsyftas är en beskattning av viss försäljning i internordisk trafik.

**Registreringsskyldighet, 19 § med anv. samt 20 och 21 §§**

Den som är skattskyldig för omsättning inom landet skall anmäla sig för registrering. Anmälan skall göras hos länsstyrelsen i det län där den skattskyldige bedriver sin verksamhet. Denna anses bedriven där verksamhetens styrelse har sitt säte eller, om säte för verksamheten inte bestämts eller styrelse ej finns, där verksamheten bedrivs från fast driftställe. Saknas sådant driftställe anses verksamheten bedriven i det län där den skattskyldige är bosatt.

Motsvarande gäller i fråga om den som är skattskyldig för omsättning genom export.

Registreringsanmälan skall göras särskilt för varje verksamhet som den skattskyldige bedriver.

Länsstyrelsen tillhandahåller enligt föreskrift i mervärdeskattekungörelsen (SFS 1968:431) blanketter för registrering. Anmälan skall göras på sådan blankett och inges till länsstyrelsen senast två veckor innan den verksamhet som medför skattskyldighet påbörjas eller övertas. Sker ändring i förhållande som angivits i anmälan för registrering, skall underrättelse om detta lämnas till länsstyrelsen inom två veckor.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00

Särskilt bevis om verkställd registrering utfärdas av länsstyrelsen.

För att i görlig mån underlätta för länsstyrelsen att avgöra om skattskyldighet föreligger, har länsstyrelsen rätt att infordra uppgift från näringsidkare som inte anmält sig för registrering.

**Deklarationsskyldighet och inbetalning av skatt 22—24 §§ och 42—44 §§**

Skattskyldig som inte är undantagen från redovisningsskyldighet skall utan anmaning lämna deklaration för moms. Deklarationen skall lämnas till länsstyrelsen i det län där den skattskyldige registrerats. Den skall avges på heder och samvete och avfattas på blankett enligt fastställt formulär.

Efter anmaning av chefen för mervärdeskattekontoret skall även den som annars inte är deklarationsskyldig lämna deklaration. Om den som utan anmaning är deklarationsskyldig inte fullgör sin skyldighet eller lämnar ofullständig deklaration, gäller vidare att länsstyrelsen kan anmana honom att vid vite fullgöra vad som brister.

Var och en som är skyldig att deklarera för moms skall i skälig omfattning sörja för att underlag finns för fullgörande av skyldigheten och för att deklarationen skall kunna kontrolleras och skatten fastställas. Räkenskaper, anteckningar och motsvarande skall därför bevaras som deklarationsunderlag under sex år efter utgången av det kalenderår som underlaget avser.

Enligt mervärdeskattekungörelsen skall länsstyrelsen tillhandahålla deklarationsblanketter åt de skattskyldiga.

Deklaration skall enligt MF lämnas senast den 5 i andra månaden efter utgången av den redovisningsperiod som deklarationen avser. Om synnerliga skäl föreligger kan Kungl. Maj:t dock medge skattskyldig eller grupp av skattskyldiga att lämna deklaration vid senare tillfälle.

Av mervärdeskattekungörelsen framgår att deklaration skall avfattas på blankett som fungerar både som deklarationsblankett och inbetalningskort. Utvisar deklarationen att den skattskyldige har att redovisa överskjutande utgående skatt till staten skall han betala in motsvarande belopp på ett särskilt postgirokonto antingen kontant eller genom överföring från eget postgirokonto. Betalning sker således när den kombinerade deklarations- och inbetalningsblanketten lämnas på postanstalt. Överskjuter den ingående skatten enligt deklarationen däremot den utgående, har den skattskyldige givetvis ingen moms att redovisa för den ifrågavarande perioden. Han skall då lämna deklarationen direkt till länsstyrelsen.

Moms förfaller enligt huvudregeln till betalning den dag då deklaration senast skall lämnas. I fråga om moms som inte – på sätt som närmare redovisas i ett följande avsnitt om fastställelse av moms – fastställs i och med att deklarationen lämnas utan på annat sätt, förfaller skatten till betalning inom tid som länsstyrelsen bestämmer.

Om synnerliga skäl föreligger kan länsstyrelsen dock besluta att betalningen av skatten får uppdelas på högst tre inbetalningstillfällen.

Skatteinbetalning anses ha skett den dag då inbetalningskort eller försändelse som innehåller gireringskort inkommit till postanstalt.

Inbetalning skall ske utan kostnad för den skattskyldige.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00

**Anstånd, 45 och 46 §§**

Är den skattskyldiges skattebetalningsförmåga nedsatt på grund av sjukdom eller annan oförvållad omständighet och föreligger synnerligen ömmande omständigheter, kan länsstyrelsen efter ansökan medge anstånd med inbetalning av moms. Sådant anstånd skall avse den skatt som förfaller till betalning närmast efter det ansökan om anstånd gjorts. Anståndet skall vidare avse hela skatten eller del därav och anståndstiden bestämmas till längst ett år efter utgången av den månad, under vilken skatten förfaller till betalning. Skulle den skattskyldiges ekonomiska förhållanden väsentligen förbättras sedan anstånd meddelats, skall anståndet omprövas.

Länsstyrelsen kan även meddela anstånd med inbetalning av skatt när besvär anförts över fastställelsebeslut eller över prövningsnämnds beslut eller kammarrättens utslag. I sådana fall gäller bestämmelserna i uppbördsförordningen om anstånd vid besvär över beslut rörande taxering.

**Restavgift, 47 och 48 §§**

Restavgift skall utgå om moms inte betalas i behörig tid och ordning eller i enlighet med beslut om anstånd. Restavgiften beräknas på det ej erlagda skattebeloppet och utgör fyra öre för varje hel krona av detta belopp, dock minst 10 kr. Såväl obetalt skattebelopp som restavgiften indrives i enlighet med vad som föreskrives i uppbördsförordningen.

**Återbetalning av moms, 49 §**

Av den föregående redogörelsen har framgått att överskjutande ingående skatt i vissa fall återbetalas och i vissa andra fall antingen kvittas eller avräknas.

Om sålunda ingående avdragsgill skatt enligt deklarationen överstiger den utgående skatten med minst 1.000 kr. skall det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige snarast möjligt. Sådan återbetalning görs av länsstyrelsen utan ansökan.

Understiger skillnaden 1.000 kr. skall länsstyrelsen återbetala beloppet endast under särskilda förutsättningar. Här gäller sålunda att återbetalning kan ske bara i undantagsfall, exempelvis när skattskyldigs verksamhet upphör. I första hand skall nämligen överskjutande ingående skatt som skattskyldig erlagt för viss redovisningsperiod dras av i redovisningen för närmast följande period eller perioder. Redovisas skattskyldigs olika verksamheter var för sig kan överskjutande ingående skatt i en av dessa också kvittas mot överskjutande utgående skatt i annan verksamhet.

Länsstyrelsen skall återbetala överskjutande skattebelopp, när den skatt som en skattskyldig betalat för viss period överstiger den skatt som i särskild ordning fastställts för samma period. Vidare sker återbetalning när skattskyldig får nedsättning i eller befrielse från skatt som redan har inbetalts.

Skattskyldig som är undantagen från redovisningsskyldighet har självfallet inte rätt till återbetalning av överskjutande ingående skatt.

**Skattekontroll, 25—29 §§**

Den som granskar deklaration eller annan handling som avser moms får även ta del av självdeklaration eller annan handling som gäller inkomsttaxering.

Chefen för mervärdeskattekontoret kan anmana deklarationsskyldig att lämna de upplysningar som behövs för kontroll av deklaration eller för att fastställa moms. Utöver sådana upplysningar skall deklarationsskyldig efter anmaning förete handling som behövs för fastställelse av skatten.

Uppgiftsskyldighet föreligger vidare i ett



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00

speciellt hänseende. Sålunda skall näringsidkare efter anmaning av chefen för mervärdeskattekontoret lämna uppgift om skattepliktig vara, byggnad eller tjänst som han förvärvat av, sålt till eller tillhandahållit annan näringsidkare.

Slutligen kan kontroll "på fältet" genom skatterevision företas hos deklarations- eller uppgiftsskyldig. Sådan revision utgör i fråga om moms motsvarigheten till taxeringsrevision beträffande inkomstskatt eller förmögenhetsskatt. Sedvanlig taxeringsrevision kan inte ifrågakomma beträffande momsen eftersom någon taxering till moms inte förekommer. Intet hindrar emellertid att en skatterevision och en taxeringsrevision samordnas, när revision av båda slagen måste företas.

**Fastställelse av moms, 30—37 §§**

För momsen gäller som nyss nämnts inget taxeringsförfarande. Varje deklaration utgör en definitiv redovisning av slutlig skatt för den redovisningsperiod som deklarationen avser. Länsstyrelsen fastställer skatten för perioden med ledning av deklarationen och övriga tillgängliga handlingar. Om skatten inte tillförlitligt kan beräknas på detta sätt fastställs den efter skälig grund.

Skatten för viss period är att anse som preliminärt fastställd enligt avgiven deklaration i och med att deklarationen inkommit till länsstyrelsen och utan att formellt beslut om fastställd skatt meddelas den skattskyldige. Framkommer inte anledning att ändra deklarationen anses skatten slutligt fastställd enligt denna vid utgången av andra kalenderåret efter det år, varunder redovisningsperioden gått till ända. Även detta gäller utan att slutligt beslut härom meddelas den skattskyldige.

Innan skatten på så sätt blivit slutligt fastställd kan, om anledning finns, både den skattskyldige och länsstyrelsen påkalla ändring i deklarationen. Ändring sker i första hand genom preliminärt beslut som länsstyrelsen skall tillställa den skattskyldige. Sådant preliminärt beslut kan följas av ett nytt om nya omständigheter gör detta motiverat. Fråga om sådant beslut får dock inte väckas senare än den 30 november andra året efter utgången av det kalenderår, varunder redovisningsperioden gått till ända.

Om tvist i momsfråga inte kan lösas i samförstånd på detta sätt har den skattskyldige rätt att hos länsstyrelsen begära slutligt beslut. Sådan begäran skall ske inom en månad från den dag då han fått del av meddelat preliminärt beslut.

Slutligt beslut kan inte meddelas, när skatten för viss redovisningsperiod automatiskt blivit slutligt fastställd.

**Besvär, 51—57 §§**

Över slutligt beslut kan besvär anföras hos prövningsnämnden i registreringslänet. Över prövningsnämndens beslut kan besvär anföras i kammarrätten och vidare i regeringsrätten. Någon inskränkning i denna besvärsrätt föreligger inte. I vissa fall föreligger vidare extraordinär besvärsrätt.

Besvär som anföres i prövningsnämnden skall vara inkomna till länsstyrelsen inom två månader från det klaganden fått del av det beslut mot vilket talan föres. Besvärstiden i fråga om besvär hos kammarrätten och regeringsrätten är likaledes två månader.

Beträffande den extraordinära besvärsrätten gäller att denna utformats i nära anslutning till 100 och 101 §§ taxeringsförordningen. Extraordinära besvär får anfö-



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00

ras senast under sjätte året efter utgången av det år under vilket redovisningsperioden gått till ända.

Rätt att anföra besvär och extraordinära besvär tillkommer den skattskyldige och, som framgår närmare av ett följande avsnitt, allmänt ombud. Däremot har chefen för mervärdeskattekontoret inte besvärsrätt med hänsyn till att han på länsstyrelsens vägnar fastställer skatten.

**Efterbeskattning, 38—41 §§**

Skattskyldig kan efterbeskattas om han i deklaration eller på annat sätt lämnat oriktig uppgift till ledning för fastställelse av skatt eller underlåtit att lämna deklaration eller infordrad uppgift och detta medfört, att skatt ej fastställts eller fastställts till för lågt belopp eller också att skatt återbetalats med för högt belopp.

Efterbeskattning får enligt huvudregeln ej ske senare än under sjätte året efter utgången av det år varunder redovisningsperioden gått till ända.

**Allmänt ombud, 50 §**

För att föra det allmännas talan i mål och ärenden rörande mervärdeskatt finns ett allmänt ombud i varje län. Allmänt ombud får föra talan även till den skattskyldiges förmån. Författningstextens utformning i sistnämnda hänseende leder genom motsatsslut till att allmänt ombud också kan föra talan till den skattskyldiges nackdel. Det är att märka att dessa bestämmelser om allmänt ombuds besvärsrätt är intagna i 50 § MF och att hänvisning här görs till MF :s besvärsparagrafer. Allmänt ombuds rätt att anföra extraordinära besvär regleras dock inte på motsvarande sätt i 50 § utan i stället bland besvärsparagraferna.

Det allmänna ombudet och ersättare för honom förordnas av Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer.

**Moms vid import, 58—60 §§**

Som redan framgått skall moms erläggas inte bara vid omsättning inom landet utan också vid all import av skattepliktiga varor. Skattskyldig vid import är den som i tullhänseende är att betrakta som varuhavare. Därmed följer skattskyldighet för bl. a. speditörer.

Skattesatsen är även vid import 10 % av beskattningsvärdet. Detta utgöres av varans tullvärde (cif-värde) med tillägg av tull och annan statlig skatt eller avgift inklusive mervärdeskatten. Vid import av vara, för vilken 60 %-regeln gäller, utgör skatten 6 % av beskattningsvärdet. Skattesatsen 10 % motsvaras av 11,11 % av beskattningsvärdet exklusive skatt och skattesatsen 6 % av 6,38 % av samma värde exklusive skatt. Vid import har man således att räkna med två marginaler.

Skatt vid import fastställs och uppbärs av tullverket i den ordning som gäller för tull. I den mån Kungl. Maj:t ej föreskriver annat gäller bestämmelserna om påförande och erläggande av tull samt om besvär över tullmyndighets beslut i fråga om tull även för moms.

**Riksskattenämnden, 61—64 §§**

De funktioner som riksskattenämnden haft och i viss utsträckning alltjämt har i fråga om den allmänna varuskatten har sin motsvarighet även beträffande momsen. Riksskattenämnden skall alltså genom rådgivande och vägledande verksamhet främja en riktig och enhetlig tillämpning av MF. Nämnden kan i sådant syfte meddela s. k. bindande förklaring i skattepliktsfrågor och förhandsbesked i skattskyldighetsfrågor.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00

**Nådeparagrafen, 76 §**

Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer kan medge nedsättning av eller befrielse från moms, när synnerliga skäl föreligger.

**Inkomstskatten och momsen, 73 §**

Med den utformning momsen har ligger det i sakens natur att den inte påverkar inkomsttaxeringen annat än i undantagsfall.

Den som är skattskyldig med redovisningsskyldighet till moms skall sålunda vid inkomstberäkning för taxering till inkomstskatt inte som intäkt ta upp utgående moms och ej heller göra avdrag för ingående moms. Den redovisningsskyldige får således vid inkomstberäkningen varken i form av avskrivningsunderlag eller som omkostnad tillgodoföra sig avdrag för ingående moms.

I fråga om skattskyldig till moms som inte är redovisningsskyldig gäller emellertid andra regler. Sådan skattskyldig skall vid inkomstberäkningen för taxering som intäkt ta upp belopp som svarar mot den utgående moms han själv tillgodogjort sig. Å andra sidan har han rätt att vid samma inkomstberäkning tillgodoföra sig avdrag för den ingående moms han haft att utge till sina leverantörer i sin mervärdeskattepliktiga verksamhet. Sådan avdragsrätt har även näringsidkare som inte är skattskyldig till moms.

**Straff och viten, 65—69 §§**

MF:s bestämmelser om straff innebär att påföljden bl. a. vid deklarationsbrott i stort sett överensstämmer med vad som gäller i motsvarande fall vid inkomsttaxeringen. Genom ändring av skattestrafflagen har denna gjorts tillämplig även i fråga om återbetalning av moms.

Beträffande viten gäller 123–125 §§ taxeringsförordningen. Vitesmaximum är således 5.000 kr. Besvär över vite som utdömts av länsstyrelse kan anföras hos kammarrätten.

**Övergångsbestämmelser**

MF har trätt i kraft den 1 januari 1969. Den gäller varje omsättning för vilken skattskyldighet till moms inträder den 1 januari 1969 eller senare, dock med vissa undantag. Dessa är följande

1. Skattskyldighet enligt MF gäller inte beträffande sådan omsättning, för vilken skattskyldighet enligt förordningen om allmän varuskatt (AVF) redan fullgjorts.

2. MF gäller inte sådan betalning efter utgången av år 1968 som avser tillhandahållande dessförinnan, om betalningen inte skulle ha medfört skattskyldighet för mottagaren enligt förordningen om allmän varuskatt. Som sådant tillhandahållande synes böra räknas upplåtelse före den 1 januari 1969 av avverkningsrätt, upplåtelse av grustäkt och liknande. Tillhandahållande av detta slag räknas nämligen enligt MF som varuförsäljning och varan, dvs. träd, grus eller liknande kan sägas ha överförts till köparen före årsskiftet 1968/69.

3. Har före den 1 november 1968 skriftligt avtal slutits om upplåtelse av vissa rättigheter, bland dem rätt till sådan kinematografisk film som avser reklam, information eller undervisning, gäller MF endast beträffande viss del av avtalet. MF gäller sålunda i fråga om omsättning som avser upplåtelse fr. o. m. den dag – tidigast den 1 januari 1969 – då avtalet skulle upphöra att gälla om det med iakttagande av uppsägningsvillkoren uppsagts den 1 november 1968. Detta innebär bl. a. att alla sådana avtal som slutits före detta datum i momshänseende betraktas som uppsagda



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00

den 1 november 1968. Saknas avtalad uppsägningstid äger MF över huvud taget inte tillämpning på omsättningar på grund av avtalet.

Är fråga om muntligt avtal före den 1 januari 1969 gäller MF omsättning som avser upplåtelse till den del som hänför sig till tid efter utgången av år 1968.

4. Vad som sagts under 3 gäller även i tillämpliga delar i fråga om avtal som innebär uthyrning av vara eller annan skattepliktig tjänst med utsträckning i tiden. Förutsättning är dock att skattskyldighet inte skulle ha inträtt enligt förordningen om allmän varuskatt.

Vidare gäller enligt övergångsbestämmelserna följande.

Om tillämpningen av 2–4 ovan medför att endast viss del av skattskyldigs verksamhet kommer att omfattas av MF, inverkar detta inte på den skattskyldiges rätt till avdrag enligt MF för ingående skatt.

En specialregel ges vidare för att möjliggöra rätt till avdrag såsom för ingående skatt för den som före den 1 januari 1968 köpt vara med kredit över årsskiftet 1968/69 från säljare med bokföringsmässig redovisning av allmän varuskatt. Förutsättning för sådan avdragsrätt är att betalning för varan erläggs före den 1 maj 1969. Rätt till sådant avdrag föreligger dock inte om köpet av varan medför rätt till särskilt investeringsavdrag (SFS 1968:87) eller till avdrag för lagerskatt på byggnadsmateriel och liknande (SFS 1968:474).

Slutligen gäller att om rätt till ändring i efterhand beträffande skatt, som redovisats enligt förordningen om allmän varuskatt, inte kunnat utnyttjas vid sista redovisningen för sådan skatt, får motsvarande ändring i stället göras vid redovisning för moms. Sådan ändring anses som ändring av utgående skatt. Den skall emellertid inte påverka annan skattskyldigs momsredovisning.

**Avvecklingen av den allmänna varuskatten**

Sista perioden för redovisning av preliminär allmän varuskatt har för alla skattskyldiga utlöpt den 31 december 1968. Redovisningen för denna period skall ha lämnats senast den 20 januari 1969 eller den senare dag som kan ha medgivits skattskyldig för sådan redovisning.

Den sista tilläggsdeklarationen för preliminär allmän varuskatt skall avse tiden från ingången av senast tilländalupna beskattningsår till och med den 31 december 1968. Tilläggsdeklarationen fogas vid den allmänna självdeklaration som den skattskyldige skall lämna år 1969. Föreligger ej skyldighet att lämna självdeklaration skall tilläggsdeklarationen senast den 31 mars 1969 lämnas till länstyrelsen i det län där hemortskommunen är belägen. Motsvarande gäller om justeringsuppgift enligt förordningen om allmän varuskatt.

Taxering till allmän varuskatt av skattskyldig som har att redovisa preliminär sådan skatt skall ske sista gången år 1969. Taxeringen skall avse den skattepliktiga omsättningen under tiden från ingången av det senast tilländalupna beskattningsåret till och med den 31 december 1968.

Taxering till allmän varuskatt för jordbruksprodukter skall ske sista gången år 1969 eller det senare år, för vilket den skattskyldige taxeras till inkomstskatt för beskattningsår som omfattar del av år 1968. Taxeringen skall avse tiden från ingången av det senast tilländalupna beskattningsåret till och med den 31 december 1968. Erforderlig uppgift till ledning för den sista taxeringen till allmän varu-



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00

skatt för jordbruksprodukter skall lämnas i den skattskyldiges självdeklaration.

Samtliga dessa bestämmelser är intagna i övergångsbestämmelserna till MF.

**Vissa författningsändringar och nya författningar i anslutning till momsens införande**

MF:s ikraftträdande har föranlett Kungl. Maj:t att i enlighet med bemyndigande och med anledning av *förordningen den 15 mars 1968 (nr 87) om särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt* utfärda *kungörelsen den 6 december 1968 (nr 633) om återföring av särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt*. Denna kungörelse innebär i korthet att det särskilda investeringsavdraget enligt SFS 1968:87 för anskaffning av inventarium i rörelse eller jordbruk skall återföras till beskattning vid taxering till statlig inkomstskatt, om avdrag enligt MF till någon del åtnjutits för sådan ingående skatt som belöper på samma inventarium.

Vidare har utfärdats *kungörelse den 29 augusti 1968 (nr 474) om rätt i vissa fall att avdraga allmän varuskatt*. Bestämmelserna gör det möjligt för företagare inom byggnadsbranschen att lyfta av den allmänna varuskatt som belastar sådan byggnadsmateriel och liknande som den 31 december 1968 finns i lager eller i då pågående ännu inte färdigställda byggnads- och anläggningsarbeten. Den allmänna varuskatten får av den skattskyldige dras av som ingående skatt i deklaration för redovisning av moms.

Av särskilt intresse för sjöfartsnäringen är vidare den förut i skattskyldighetsavsnittet nämnda *kungörelsen den 29 november 1968 (nr 616) om skattskyldighet till mervärdeskatt för viss hamnverksamhet*. Kungörelsen äger tillämpning på handelshamnarna, samhällsägda såväl som enskilda.

I *kungörelsen den 29 november 1968 (nr 642) angående ändring i kungörelsen den 6 juni 1952 (nr 496) om upphandling och arbeten för statens behov m. m. (1952 års upphandlingskungörelse)* ges bestämmelser som avser att åstadkomma konkurrensneutralitet vid prövning av anbud. Meningen är att statlig upphandlare inte skall ta hänsyn till att ett anbud från den ene leverantören understiger den andres till följd av att den senare måste göra ett momspålägg.

Även i *kungörelsen den 6 december 1968 (nr 614) om höjning av pris som angivits i taxa e. d.* tas hänsyn till MF:s ikraftträdande och det utvidgade beskattningsområdet. Detta gäller även en mera perifer följdförfattning, nämligen *kungörelsen den 29 november 1968 (nr 532) om upphävande av kungörelsen den 2 november 1961 (nr 509) angående vissa undantag från skatteplikt enligt förordningen den 1 december 1959 (nr 507) om allmän varuskatt*.

Som framgått av den tidigare redogörelsen har MF:s ikraftträdande också föranlett ändring av skattestrafflagen. Ändringen innebär att även sådan åtgärd av skattskyldig som för honom medfört oriktig återbetalning eller risk för oriktig återbetalning av moms skall bedömas enligt de regler som gäller för brott mot skattestrafflagen. De nya bestämmelserna är intagna i *lagen den 13 december 1968 (nr 723) om ändrad lydelse av 1 och 4 §§ skattestrafflagen den 11 juni 1943 (nr 313)*.

Handräckningsförfarandet vid taxeringsrevision har vidare gjorts tillämpligt i fråga om skatterevision enligt MF. Bestämmelser härom finns i *lagen den 13 december 1968 (nr 724) angående ändrad*



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00

*lydelse av 11 § lagen den 16 juni 1961 (nr 332) om handräckning vid taxeringsrevision.*

Vidare har åtskilliga författningar utfärdats som är av betydelse för skatteadministrationen som sådan i anslutning till tillkomsten av MF.

För länsstyrelsernas del märks här två författningar. Den ena, *kungörelsen den 6 december 1968 (nr 725) om ändring i länsstyrelseinstruktionen den 30 maj 1958 (nr 333),* har tillkommit med tanke på den nya befattningen som chef för länsstyrelses mervärdeskattekontor. Den andra, *kungörelsen den 6 december 1968 (nr 720) om allmänt ombud och ersättare för denne i mål och ärenden rörande mervärdeskatt,* ger vissa föreskrifter på ifrågavarande område.

I anslutning härtill kan nämnas att prövningsnämndens sammansättning i mervärdeskattesammanhang reglerats i *kungörelsen den 20 november 1968 (nr 584) om prövningsnämnds sammansättning i mål eller ärenden rörande mervärdeskatt.* Bl. a. gäller att nämnden i sådant sammanhang kan bestå av ordföranden och två ledamöter.

Flera av följdförfattningarna till MF avser riksskattenämnden. I *förordningen den 6 juni 1968 (nr 432) om ändrad lydelse av 19 § taxeringsförordningen den 23 november 1956 (nr 623)* hänvisas i fråga om riksskattenämnden och dess verksamhet vid handläggning av ärenden rörande moms till särskilda bestämmelser. Bestämmelser om nämndens sammansättning finns i *kungörelsen den 20 november 1968 (nr 583) om riksskattenämndens sammansättning i ärenden rörande mervärdeskatt.* De allmänna föreskrifterna om nämndens verksamhet med hänsyn tagen även till MF finns införda i instruktionen genom *kungörelsen den 19 december 1968 (nr 762) om ändring i instruktionen den 3 december 1965 (nr 714) för riksskattenämnden.*

I detta sammanhang bör även nämnas den författning av mera speciell natur, som bl. a. behandlar riksskattenämndens handläggning av allmän varuskatt under avvecklingen av denna skatt, dvs. efter utgången av år 1968. Bestämmelserna är intagna i *kungörelsen den 29 augusti 1968 (nr 469) om riksskattenämndens handläggning av vissa ärenden rörande mervärdeskatt och allmän varuskatt.*

Vidare meddelas bestämmelser om förhandsbesked av riksskattenämnden i fråga om moms i *förordningen den 6 juni 1968 (nr 433) angående ändrad lydelse av 1 § och i förordningen den 29 november 1968 (nr 581) angående ändrad lydelse av 11 § förordningen den 1 juni 1951 (nr 442) om rätt att av riksskattenämnden erhålla förhandsbesked i taxeringsfrågor.*

Slutligen kan framhållas att införandet av momsen medfört att vissa författningar utfärdats även på tullområdet. Här skall endast nämnas *kungörelsen den 20 november 1968 (nr 591) om erläggande av mervärdeskatt i vissa fall vid utförsel.* Kungörelsen har utfärdats med stöd av 1 och 18 §§ i MF. Enligt dessa bestämmelser i MF kan, som antytts i det föregående, Kungl. Maj:t förordna att moms skall utgå vid omsättning genom export. Vidare kan Kungl. Maj:t förordna om undantag från rätt till avdrag för ingående skatt som belöper på sådan beskattad export. Den utfärdade kungörelsen innebär att moms med vissa undantag skall tas ut på försäljning som sker från kiosk eller liknande försäljningsställe ombord på fartyg på linje mellan Sverige och Danmark, Finland eller Norge.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:00