Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie II ang. indirekt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im = Indirekt skatt – Mervärdeskatt

Nr 6 1978 – Årg. 8

Förhandsbesked den 22 februari 1978

Fråga om överlåtelse i form av s k lösöreköp utgör skattepliktig omsättning

RSV/FB Im 1978:7

1 Ansökningen

Ett aktiebolag[1] anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt och anförde:

> Vi överväger att inköpa en maskin till ett pris av omkring 40 000 kr. I samband därmed överväges också att upptaga lån hos en från säljaren fristående kreditgivare med omkring 30 000 kr för att finansiera maskinköpet. Som säkerhet för lånet skall i så fall maskinen överlåtas genom lösöreköp, som lagfares enligt förordningen (1845:50 s 1) i avseende på handel om lösören, som köparen låter i säljarens vård kvarbliva.
>
> Med omsättning förstås enligt mervärdeskattelagen bl a att vara säljes.
>
> Lösöreköp i pantsättningssyfte torde emellertid civilrättsligt anses utgöra ett köp endast pro forma.
>
> Vi önskar genom förhandsbesked bekräftelse på huruvida det tilltänkta lösöreköpet är att betrakta som omsättning i mervärdeskattehänseende eller ej och sålunda, om svaret är jakande, medför skattskyldighet till mervärdeskatt för bolaget.
>
> I så fall önskas även svar på frågan, huruvida köpets återgång i och med att lånet återbetalats är att anse såsom minskning av bolagets tidigare omsättning eller såsom ett nytt förvärv för bolaget.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 22 februari 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Edström, Hartler, Lagergren, Eklund, Arvidson, Wihlborg, Torngren) följande förhandsbesked:

Av ansökningen framgår att ifrågavarande överlåtelse i form av s k lösöreköp enligt förordningen (1845:50 s 1) i avseende på handel om lösören, som köparen låter i säljarens vård kvarbliva, sker i pantsättningssyfte (säkerhetsöverlåtelse). Med hänsyn till vad sålunda framgår angående syftet med transaktionen, finner nämnden att omsättning av vara i mervärdeskattelagens mening icke föreligger. På grund härav förklarar nämnden att sökandebolaget icke blir skattskyldigt enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt för ifrågavarande överlåtelse genom s k lösöreköp.

Med hänsyn till nämndens besked förfaller den i sista stycket i ansökningen framställda frågan.

[1] Publicerat med bolagets medgivande.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:50

Regeringsrättens dom den 20 juni 1978 i anledning av överklagat förhandsbesked

RSV/FB Im 1978:8

Fråga om avdragsrätt för ingående mervärdeskatt som belöper på personbil, som ett bolag innehar på grund av leasing och som skall användas även av anställda privat[1]

1 Ansökningen

Aktiebolaget X[2] anhöll om förhandsbesked angående mervärdeskatt. I ansökningen anfördes:

> Sökandebolaget överväger att återuppta verksamhet, som kommer att medföra skattskyldighet till mervärdeskatt för tillhandahållande av annonsering och reklam.
>
> Åtminstone i ett inledningsskede avser bolaget att tillgodose behovet av personbilar genom leasing. Denna kan komma att avse dels en budbil (stationsvagn), dels en tjänstebil, som utan ersättning skall disponeras av en kontaktman, dels slutligen en bil som mot viss ersättning ställes till en annan tjänstemans förfogande.
>
> I fråga om rätten till avdrag för ingående skatt råder viss osäkerhet, som bolaget genom förhandsbesked önskar få skingrad. RSV har i meddelandena Im 1973:23 och 1976:20 behandlat denna fråga i vad beträffar motsvarande fall av upplåtelse av personbilar till personal för både tjänstebruk och privat bruk. RSV:s uttalade uppfattning är att avdrag ej får göras för ingående skatt till den del denna skatt avser anställds privata nyttjande av leasingbil.
>
> I de av bolaget förutsedda fallen gäller det
>
> a) en bil, budbilen, som i princip endast skall användas för tjänstebruk, men i någon obetydlig och knappast förutberäknelig omfattning kan komma att vid enstaka tillfällen utnyttjas även privat,
>
> b) en bil, som huvudsakligen skall användas i kontaktarbetet, men som kontaktmannen dessutom har rätt att i måttlig, inte närmare preciserad omfattning nyttja för eget bruk, samt
>
> c) en bil, som av den disponerande tjänstemannen får utnyttjas i huvudsak för eget bruk men skall användas även i tjänsten, varvid en schablonmässig ersättning per kilometer, beräknad på grundval av en uppskattad fördelning mellan tjänste- och privatbruket, skall erläggas av honom till bolaget.
>
> Bolaget kan icke finna annat än att i samtliga tre fall leasingen, för vilken kostnaden är avdragsgill vid inkomsttaxeringen, utgör förvärv för verksamhet som medför skattskyldighet. Då 18 § ML inte anger någon inskränkning i avdragsrätten, synes enligt 17 § ML oinskränkt avdragsrätt böra föreligga. Reglerna i tredje stycket anvisningarna till 17 § om uppdelning i vissa fall av ingående skatt förefaller inte tillämpliga.
>
> Det kan visserligen anses konsekvent att i fråga om leasingbilar tillämpa regler som motsvarar vad som gäller bilar som utgör inventarier i rörelse, och mervärdeskatteutredningen har också i sitt nyligen avgivna betänkande (Ds B 1977:6) föreslagit detta. Men i nuvarande lagstiftning är en sådan likabehandling inte föreskriven.

[1] Observera! Föreslagna ändrade regler i propositionen 1978/79:33 (ny lydelse av 18 § första stycket 3) och andra stycket samma paragraf)

[2] Publicerat med bolagets medgivande.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:50

Utredningen har också föreslagit regler om uttag av tjänst. Sådant uttag – till vilket upplåtelse av leasad bil till anställd synes vara hänförlig – medför ingen beskattning enligt nuvarande lagstiftning.

Undantaget från avdragsrätt för anskaffning av personbil, kombinerat med den oinskränkta avdragsrätten för driftskostnader för sådan bil, har tillkommit bl a med hänsyn till att uppdelning av den ingående skatten ansågs som ett i praktiken olämpligt alternativ. Sådan uppdelning – bortsett från att den inte synes vara föreskriven i ML – är lika otymplig när det gäller en leasad bil. Andelen av det privata bruket kan variera och låter sig ofta inte tillnärmelsevis fastställa vid den tidpunkt, då avdragsrätten inträder.

Bolaget hemställer om förhandsbesked av den innebörden, att ingående skatt på billeasing i samtliga tre beskrivna fall är fullt avdragsgill.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 22 februari 1978 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Lagergren, Eklund, Arvidson, Wihlborg, Torngren) följande förhandsbesked:

I prop 1968:100 med förslag till förordning om mervärdeskatt refereras innehållet i utredningens angående indirekta skatter och socialavgifter betänkande (Stencil Fi 1967:10). Av referatet (s 138) framgår bl a att utredningen – i fråga om avdragsrätt för ingående mervärdeskatt – ansett att vad som är avdragsgillt direkt eller i form av avskrivning vid inkomsttaxeringen i princip bör vara avdragsgillt även i mervärdeskattehänseende. Departementschefen förklarade sig biträda utredningens förslag i vad avser avdragsrättens materiella utformning, s 140.

I ansökningen är fråga om ett aktiebolag som förhyr personbilar. Dessa avses i olika omfattning delvis användas i bolagets verksamhet och delvis av anställda för privat bruk. Vid inkomsttaxeringen är under dessa omständigheter kostnader för leasing av personbil regelmässigt i sin helhet avdragsgilla för bolaget. Värdet av förmånen av fri bil beskattas därvid normalt hos den anställde som inkomst av tjänst.

I enlighet härmed får – vid tillämpning av lagen (1968:430) om mervärdeskatt, ML – kostnader belöpande på leasing av personbilar, som i olika omfattning delvis skall användas i bolagets verksamhet och delvis av anställd för privat bruk i sin helhet hänföras till förvärv för verksamhet som medför skattskyldighet. Någon begränsning av avdragsrätten enligt 18 § ML är inte aktuell i här avsedda fall. Uttag av vara för anställdas personliga bruk anses enligt anvisningarna till 2 § ML som skattepliktig omsättning. Något motsvarande stadgande finns emellertid inte i ML såvitt gäller uttag av tjänst. Någon grund att beskatta uttag av tjänst – t ex tillhandahållande av bil åt anställd för personligt bruk – föreligger därmed icke vid mervärdebeskattningen.

I enlighet med det anförda förklarar nämnden, att sökandebolaget i de under punkterna a), b) och c) i ansökningen angivna situationerna äger avdraga hela den ingående mervärdeskatt som belöper på leasing av personbilar.

Två ledamöter (Edström, Hartler) var – med instämmande av biträdande skattedirektören Hirschfeldt – skiljaktiga och anförde att enligt deras åsikt förhandsbeskedet bort få följande lydelse:

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:50

I prop 1968:100 med förslag till förordning om mervärdeskatt återges utredningens ställningstagande till avdragsrätt (s 137) enligt följande.

I fråga om anskaffningar som är att hänföra till eller likställa med konsumtion skiljer utredningen på två fall. Det ena gäller anskaffning för uppenbart konsumtionsändamål. Sådan anskaffning medför ingen avdragsrätt. Det andra gäller anskaffning som primärt avsett skattepliktig verksamhet men sedan helt eller delvis disponerats för konsumtionsändamål. I detta fall föreligger avdragsrätt vid anskaffningen och ianspråktagandet för konsumtion får redovisas som skattepliktigt uttag.

Departementschefen biträdde utredningens förslag i vad avser avdragsrättens materiella utformning (prop s 140).

Om det vid tidpunkten för leasing av personbil är klart att bilen skall användas dels för verksamheten, dels för anställds personliga bruk, sker förvärv för två ändamål: dels för verksamhet, som medför skattskyldighet, dels för konsumtionsändamål. Förvärv för konsumtionsändamål medför inte någon avdragsrätt enligt 17 § första stycket lagen (1968:430) om mervärdeskatt, ML. Ingående skatt som belöper på förvärv för båda ändamålen får uppdelas efter skälig grund.

Den under punkt a) i ansökningen beskrivna situationen avser förvärv som, även om det kan komma att innefatta ett visst mått av konsumtion, likväl väsentligen sker för verksamhet som medför skattskyldighet. På grund härav äger sökandebolaget i den angivna situationen enligt 17 § första stycket ML göra avdrag för hela den ingående skatt som belöper på leasing av personbil.

I de under punkterna b) och c) i ansökan beskrivna situationerna avser förvärvet både verksamhet som medför skattskyldighet och konsumtionsändamål. Avdragsrätten måste då bedömas efter de närmare faktiska omständigheterna i varje enskilt fall. Förhandsbesked bör inte meddelas i dessa delar, varför de under punkterna b) och c) i ansökningen ställda frågorna avvisas.

3 Regeringsrätten

I besvär yrkade allmänna ombudet att förhandsbeskedet skulle ändras på sådant sätt att avdragsgill ingående skatt i fall som avsågs under punkterna b) och c) i ansökningen skulle bestämmas genom uppdelning efter skälig grund enligt tredje stycket av anvisningarna till 17 § lagen om mervärdeskatt.

Regeringsrätten (Åsbjörnsson, Simonsson, Lidbeck, Reuterswärd) beslöt i dom den 20 juni 1978 följande.

Rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt föreligger enligt huvudregeln i 17 § lagen om mervärdeskatt för skatt som hänför sig till förvärv för verksamhet som medför skattskyldighet. Avser ingående skatt endast delvis sådant förvärv som omfattas av avdragsrätten skall avdragsgillt belopp enligt anvisningarna till 17 § bestämmas genom uppdelning efter skälig grund när annat ej följer av 18 § tredje stycket. Sådan ingående skatt som belöper på personbil som bolaget innehar på grund av leasing och som skall användas även av anställda privat får anses endast delvis hänföra sig till verksamheten. Avdragsgillt belopp skall därför i de fall som avses under punkterna b) och c) i ansökningen bestämmas efter skälig grund. Med ändring av förhandsbeskedet och med bifall till besvären beslutar regeringsrätten att förhandsbeskedet i överklagad del skall ha nu angivet innehåll.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:50