

Litteraturanmälan

Av direktören Hans Tellander

Riksskatteverket ”Handledning — mervärdeskatt 1985”

Riksskatteverkets utgåvor av handledningar inom skatteområdet har kompletterats med en handledning för mervärdeskatt och en för punktskatterna.

Båda böckerna behandlar huvudsakligen materiella bestämmelser och praxis. I första hand är handledningarna avsedda för skatteförvaltningen men genom föredömligt pedagogisk uppbyggnad är de även mycket lämpliga för utbildningsändamål. För skattskyldiga och deras rådgivare eller andra som snabbt och enkelt vill ha vägledning beträffande regelsystemet eller praxis inom det indirekta skatteområdet är böckerna till mycket stor hjälp. Båda böckerna ger en god information beträffande vad som utifrån objektiva grunder kan betraktas som gällande rätt. I denna anmälan kommer endast handledningen för mervärdeskatt att behandlas.

Till sin uppbyggnad skiljer sig handledningen inte från boken ”Mervärdeskatten i Sverige” (Fredriksson, Holmberg, Olofsson), dock återfinns inte den sammanställning av författningar som avslutar sistnämnda bok. För den grupp av personer som handledningen i första hand vänder sig till har detta knappast någon betydelse eftersom dessa har tillgång till författningstexterna i annan form. Vad man möjligen saknar är däremot ett sakregister med sammanställning av RSVs författningar och publicerade förhandsbesked.

Mervärdeskattehandledningen innehåller fyra huvudavsnitt. I det första behandlas de materiella reglerna i ML beträffande skattskyldighet, avdragsrätt, tidpunkt för skatt- och redovisningsskyldighets inträde samt faktureringskyldighet. Redogörelsen för de olika materiella reglerna är föredömlig. MLs bestämmelser bildar utgångspunkt för de tolkningar av bestämmelserna som sedan sker mot bakgrund av den praxis som utbildats genom förhandsbesked och RSVs anvisningar. Inom mervärdeskatteområdet har förhandsbeskedsinstitutet fått ännu större betydelse för praxis än vad det fått på inkomstskatteområdet. Ytterst få viktiga och principiella mervärdeskattefrågor har sålun-

da prövats av regeringsrätten efter besvär över kammarrättsdomar. Detta sammanhänger naturligtvis med att det inte krävs prövningstillstånd för att överklaga RSVs förhandsbesked.

Under de materiella reglerna behandlas bl a den s k huvudsaklighetsprincipen. Denna princip innebär att man inte delar upp ett åtagande på olika delmoment utan ser prestationen som en helhet. Om en mindre del av ett specifikt åtagande är skattepliktig men åtagandet i övrigt är skatterfritt leder huvudsaklighetsprincipen till att åtagandet som helhet skall vara skattefritt. Om förhållandet är det motsatta beskattas den skatterfria delen eftersom den ingår i ett åtagande som huvudsakligen är skattepliktigt. Principen har bl a tillämpats i samband med undervisning och utbildning vid vilken kursmaterial tillhandahållits. Eftersom det huvudsakliga åtagandet avsett skattefri undervisning har tillhandahållandet av det i sig skattepliktiga materialet inte beskattats.

Denna allmänt accepterade tolkning av huvudsaklighetsprincipen har man i handledningen redogjort för. En helt annan tolkning av huvudsaklighetsprincipen har emellertid kommit till uttryck i RSVs anvisningar om skatteplikt för tjänster avseende automatisk databehandling (ADB). (RSV Im 1986:2)

I denna anvisning uttalas under avsnitt ”3.3 Skatteplikt” bl a följande: ”Om en skattskyldig, som i huvudsak utför systemeringstjänster ibland gör enbart förstudier bör, av praktiska skäl, även dessa studier anses utgöra skattepliktiga tjänster”. Om denna tolkning av huvudsaklighetsprincipen skulle få genomslag riskerar man att konkurrensneutraliteten mycket allvarligt störs. Innebörden av uttalandet i anvisningen är nämligen att huvudsaklighetsbegreppet av praktiska skäl skall tolkas på företagsnivå. En huvudsakligen skattskyldig person skulle därigenom aldrig anses kunna tillhandahålla skattefria varor eller tjänster och en i huvudsak icke skattskyldig person skulle inte kunna tillhandahålla skattepliktiga prestationer. I den omarbetade handledningen som väntas komma under 1987 — icke minst med anledning av de utvidgningar av skatteplikten som beslöts under 1986 — är det nödvändigt att RSV entydigt klargör sin tolkning av huvudsaklighetsprincipen. Redan den allmänt vedertagna tolkningen som den beskrivs i handledningen kan medföra konkurrensstörningar men kan av praktiska skäl accepteras. En utvidgad tolkning i enlighet med anvisningarna om datatjänster kan däremot inte accepteras och skulle knappast stå sig vid en domstolsprövning.

I det andra avsnittet av handledningen redogörs för det administrativa regelsystemet. På samma sätt som i fråga om de materiella reglerna är detta avsnitt klart och lättillgängligt. Även innehållsmässigt torde det med god marginal täcka det väsentligaste. Beträffande kommissionärsföretags alternativt kommittentföretags olika skyldigheter i mervärdesskattesammanhang är redogörelsen måhända väl tunn och ger egentligen ingen vägledning alls. Inte hel-

ler i andra avsnitt av handledningen klargörs dessa frågor. I detta avseende är RSVs betydligt mindre omfattande momsbroshyr mera utförlig.

I det tredje avsnittet behandlas vissa speciella frågor t ex blandad verksamhet, konkurs och ackord, byggnadsrörelse och uthyrning av rörelselokaler. I detta avsnitt tas också upp gränsdragningen mellan tjänst och rörelse och därigenom ytterst frågan om arbetstagarebegreppet. Något entydigt svar på frågan om vem som är arbetstagare eller rörelseidkare ges här lika litet som i andra sammanhang i vilken denna gränsdragning är aktuell. Frågan behandlas dock på ett mycket pedagogiskt och innehållsrikt sätt. Bli avslutas med en uppräknin g av omständigheter som kan tyda på om en person skall betraktas som självständig företagare eller som arbetstagare. De övriga delar som finns redovisade i avsnittet behandlas också på ett sätt som gör att endast den med verkliga specialintressen för området t ex byggnadsföretag behöver söka sig vidare till särskild facklitteratur.

I det sista avsnittet i boken behandlas frågor som hör samman med bokföring, preskription och sekretess. Avsnittet om sekretess avslutas med en uppställning med exempel på tillämpningen av de sekretessregler som gäller för momsområdet. Genom kryssmarkeringar som gjorts i uppställningen kan man på ett snabbt och enkelt sätt få svar på frågor om åtgärder eller beslut är sekretessbelagda eller ej.

Som inledningsvis nämndes är handledningen till mycket god hjälp för den som mera regelmässigt sysslar med mervärdeskattefrågor. Den här anmälda handledningen från 1985 är dock i flera avseenden föråldrad. Med hänsyn till det behov handledningen på mervärdeskatteområdet fyller är det angeläget att RSV snarast kommer med en ny utgåva som innehåller alla de kompletteringar som senare års lagstiftning och praxis nödvändiggör.

Snogeholms Slott



Seminarieprogram våren 1987

**27-29 april
1987**

Familjeföretagets generationsskiftesplanering. Den nya familjerätten och nya regler för arvs- och gåvobeskattnin g kräver en översyn av generationsskiftesplaneringen för alla familjeföretag. Vid detta seminarium behandlas dels de nya reglerna dels andra skatteregler av betydelse för planeringen.

**14-15 maj
1987**

Aktiebolagens finansieringsformer. Under senare år har ett flertal nya finansieringsformer introducerats på marknaden och ändringar gjorts i kapitalbeskattnin gen. De nya reglerna redovisas och flera praktiska fall diskuteras. Såväl skatterättsliga som bolagsrättsliga aspekter tas upp.

**18-19 maj
1987**

Internationell företagsbeskattnin g. Svenska företag blir alltmer internationaliserade och allt fler utländska företag etablerar sig i Sverige. Kunskaperna om skattereglerna är därvid av största vikt och vid detta seminarium presenteras de viktigaste reglerna i svensk intern skatterätt, de viktigaste avtalen och några etableringsländers interna rätt, bl a de nya skattereglerna i USA.

Snogeholms Utbildnings AB anordnar även företagsanpassad utbildning inom skatte- och bolagsrätt, t ex kurser inför bokslutsarbetet, utbildning av koncerncontrollers m m.

För vidare information ring eller skriv till **Snogeholms Utbildnings AB, Ängdalsvägen 36, 217 47 Malmö, tel 040-722 85.**