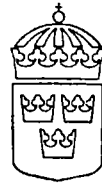


# Regeringens proposition

1985/86: 47

om ändrad mervärdeskatt



Prop.

1985/86: 47

---

Regeringen föreslår riksdagen att anta det förslag som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 31 oktober 1985.

På regeringens vägnar

*Olof Palme*

*Kjell-Olof Feldt*

## Propositionens huvudsakliga innehåll

I syfte att eliminera kumulativa skatteeffekter, underlätta tillämpningen och göra mervärdeskatten mer konsumtions- och konkurrensneutral föreslås att det skattepliktiga tjänsteområdet utvidgas. Den helt dominerande delen av de tjänster som omfattas av de nya reglerna, tekniska och administrativa tjänster, är sådana som köps av andra mervärdeskattskyldiga. De tjänster som berörs är bl.a. projektering, ritning och konstruktion av vara, kontroll och besiktning av byggnad samt dataprogrammering, bokföring och marknadsundersökningar.

I propositionen föreslås också att patenträtter, tillverkningsrätter m. m. skall beskattas. Härigenom kommer t.ex. uppfinnare att bli skattskyldiga och får rätt till avdrag för ingående skatt på investeringar m.m. Sådan förmedling av varor som auktionsförrättare utför föreslås också bli en skattepliktig tjänst.

Vidare föreslås att mindre fiskefartyg – fiskebåtar – inte längre skall vara undantagna från skatteplikt, medan däremot sedlar och mynt i likhet med frimärken undantas från skatteplikt.

Gränsen för redovisningsskyldighet föreslås höjd till 30 000 kr. Riksskatteverkets förslag om ett slopande av den lägre mervärdeskatten på serveringstjänster genomförs inte.

Slutligen föreslås vissa tekniska ändringar av reglerna om uthyrning av rörelsefastigheter.

Ändringarna föreslås i huvudsak träda i kraft den 1 juli 1986.

## Förslag till Lag om ändring i lagen (1968:430) om mervärdeskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1968:430) om mervärdeskatt<sup>1</sup> dels att 2, 2 a, 6, 7, 8, 10, 14 och 15 §§, punkterna 1, 2 och 3 av anvisningarna till 2 § samt anvisningarna till 2 a, 7, 8, 10, 14 och 17 §§ skall ha följande lydelse.

dels att i lagen skall införas en ny paragraf, 76 b §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 2 §<sup>2</sup>

Skattskyldig är den som inom landet i yrkesmässig verksamhet omsätter

1) skattepliktig vara eller tjänst.

2) vara som anges i 8 § 1–5, tjänst som anges i 10 § första stycket och avser vara som nu nämnts eller tjänst som anges i 11 § 1, 3, 4 eller 10.

Skattskyldig är vidare den som i yrkesmässig verksamhet omsätter sådan vara eller tjänst som anges i första stycket genom export.

Regeringen kan efter ansökan förordna om skattskyldighet tills vidare för omsättning av annan tjänst än sådan som anges i 10 § första stycket eller 11 §.

Länsstyrelsen kan efter ansökan av fastighetsägare besluta att denne tills vidare skall vara skattskyldig för uthyrning helt eller delvis av sådan byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet enligt denna lag för användning i verksamhet som medför skattskyldighet. Vad nu har sagts tillämpas även i fråga om upplåtelse av bostadsrätt.

Länsstyrelsen kan efter ansökan av fastighetsägare besluta att denne tills vidare skall vara skattskyldig för uthyrning helt eller delvis av sådan byggnad eller annan anläggning som utgör *stadigvarande* användning i verksamhet som medför skattskyldighet. Vad nu har sagts tillämpas även i fråga om upplåtelse av bostadsrätt.

*Överlåts fastighet som avses i fjärde stycket eller del därav utan vederlag inträder förvärvaren på tillträdesdagen i den tidigare ägarens ställe vad gäller rättigheter och skyldigheter enligt denna lag.*

När särskilda skäl föreligger, kan länsstyrelsen besluta att den som påbörjat verksamhet tills vidare skall vara skattskyldig redan innan skattskyldighet enligt första eller andra stycket föreligger.

Om skatt vid införsel föreskrivs i 58 och 59 §§.

(Se vidare anvisningarna.)

### 2 a §<sup>3</sup>

Med export förstås enligt denna lag att vara levereras eller tjänst tillhandahålls utom landet.

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 1979: 304.

Senaste lydelse av lagens rubrik 1974: 885.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1984: 357.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1979: 1190.

Som export räknas även, om inte annat följer av anvisningarna, leverans av vara inom landet

- 1) om direkt utförsel av vara ombesörjs av speditör eller fraktförare,
- 2) till utländsk företagare, som hämtar varan här i landet för direkt utförsel, om varan är avsedd för verksamhet som företagaren bedriver i utlandet,
- 3) i frihamn om varan ej är avsedd att användas i frihamnen,
- 4) till fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik eller för bruk eller omsättning på sådant fartyg eller luftfartyg.
- 5) för försäljning i exportbutik enligt 27 § tullagen (1973: 670),
- 6) om varan är personbil eller motorcykel som vid leveransen är införd i exportvagnsförteckning.

Som export räknas även, om inte annat följer av anvisningarna, tillhandahållande av

- 1) tjänst som avser fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik eller tjänst som avser utrustning eller annan vara för användning på sådant fartyg,
- 2) annan tjänst enligt 10 § första stycket 1 än uthyrning, om tjänsten avser vara, som införts till landet endast för tjänsteprestationen i fråga för att därefter utföras ur landet,
- 3) förmedling av vara åt utländsk uppdragsgivare,
- 4) transport, som ej utgör personbefordran, direkt till eller från utlandet eller förmedling av sådan transport,
- 5) transport eller annan skattepliktig tjänst inom landet som avser importvara eller exportvara och som speditör eller fraktförare tillhandahåller utländsk uppdragsgivare i samband med införseln eller utförseln,
- 6) kontroll eller analys av vara åt utländsk uppdragsgivare,
- 7) lagring av vara åt utländsk uppdragsgivare,
- 8) annonsering eller annan reklam åt utländsk uppdragsgivare,
- 9) tjänst enligt 10 § första stycket 5 som avser fastighet i annat land,

*10) tjänst enligt 10 § första stycket 1 som innefattar produktutveckling, projektering, ritning, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst åt utländsk uppdragsgivare.*

*11) upplåtelse åt utländsk användare av rätt till patent, nyttjanderätt till konstruktion eller uppfinning, som avser skattepliktig vara, samt rätt att utnyttja system eller program för automatisk databehandling,*

*12) automatisk databehandling åt utländsk uppdragsgivare.*

10) annan tjänst åt utländsk uppdragsgivare, när tjänsten kommer denne till godo endast i form av rapport, protokoll eller annan handling eller på annat därmed jämförligt sätt.

13) annan tjänst åt utländsk uppdragsgivare, när tjänsten kommer denne till godo endast i form av rapport, protokoll eller annan handling eller på annat därmed jämförligt sätt.

Även omsättning av vara eller tjänst på fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik räknas som export. Detsamma gäller reparation och leverans av

vara, när tillhandahållandet sker åt utländsk företagare, som ej är skattskyldig, inom ramen för garantiåtagande som gjorts av denne.

Som export räknas vidare bärgning och reparation av lastbil eller släpvagn till lastbil eller leverans av utrustning till sådant fordon, om fordonet är registrerat eller hemmahörande i annat land och tillhandahållandet sker i anslutning till fordonets användning för yrkesmässig varutransport här i landet.

Har skattskyldig levererat vara här i landet till köpare som är bosatt utom landet anses leveransen, om ej annat följer av anvisningarna, ha skett genom export under förutsättning att säljaren i sina räkenskaper har antingen ett intyg, utfärdat av en av länsstyrelsen godkänd intygsgivare, som visar att köparen i nära anslutning till leveransen har medfört varan vid utresa ur landet, eller handling som visar att köparen i nära anslutning till leveransen har medfört varan vid inresa i annat land.

(Se vidare anvisningarna.)

#### 6 §

Redovisningsskyldighet föreligger om *den skattepliktiga omsättningen* för beskattningsåret överstiger 10 000 kronor. När särskilda skäl föreligger kan dock länsstyrelsen medge att skattskyldig skall vara redovisningsskyldig även i annat fall.

Sedan redovisningsskyldighet har inträtt kvarstår den till dess länsstyrelsen beslutar att den skall upphöra. Har redovisningsskyldigheten inträtt på grund av att omsättningen har överstigit 10 000 kronor för beskattningsår, skall sådant beslut meddelas när det kan antas att den skattepliktiga omsättningen varaktigt kommer att uppgå till högst 10 000 kronor.

Redovisningsskyldighet föreligger om *vederlagen för skattepliktiga varor och tjänster och, vid uttag, saluvärdena av sådana varor och tjänster (skattepliktig omsättning)* för beskattningsåret överstiger 30 000 kronor. När särskilda skäl föreligger kan dock länsstyrelsen medge att skattskyldig skall vara redovisningsskyldig även i annat fall.

Sedan redovisningsskyldighet har inträtt kvarstår den till dess länsstyrelsen beslutar att den skall upphöra. Har redovisningsskyldigheten inträtt på grund av att *den skattepliktiga omsättningen* har överstigit 30 000 kronor för beskattningsår, skall sådant beslut meddelas när det kan antas att den skattepliktiga omsättningen varaktigt kommer att uppgå till högst 30 000 kronor.

(Se vidare anvisningarna.)

#### 7 §

Vara är skattepliktig om ej annat följer av 8 §.

Med vara förstås enligt denna lag materiellt ting som icke är fastighet samt gas, värme och elektrisk kraft. Som fastighet anses även byggnad, ledning, stängsel eller liknande anläggning som för stadigvarande bruk anbragts i eller ovan jord och som tillhör annan än ägaren till jorden. Som fastighet anses däremot icke egendom som avses i 2 kap. 3 § jordabalken (industritillbehör). Som fastighet anses icke heller annan maskin, utrustning eller särskild inredning än industritillbehör, om den tillförts sådan byggnad eller del av byggnad, som är inrättad för annat än bostadsändamål och om den anskaffats för att direkt nyttjas i särskild verksamhet som

bedrivs på fastigheten. Sådan utrustning för vatten, avlopp, sanitet, värme, elektricitet eller liknande varmed byggnad för bostadsändamål normalt förses anses dock som fastighet om utrustningen enligt 2 kap. 2 § jordabalken hör till byggnad.

Växande skog, odling och annan växtlighet anses som vara vid omsättning utan samband med avyttring av marken.

Med vara *likställes* vidare rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet, rätt att *taga* jord, sten eller annan naturprodukt, rätt till jakt, fiske eller bete och reproduktionsrätt eller annan rätt till fotografisk bild. Även visningsrätt eller annan rätt till kinematografisk film som avser reklam eller information *likställes* med vara.

Med vara *likställs* vidare rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet, rätt att *ta* jord, sten eller annan naturprodukt, rätt till jakt, fiske eller bete, reproduktionsrätt eller annan rätt till fotografisk bild, visningsrätt eller annan rätt till kinematografisk film som avser reklam eller information, *rätt till patent, nyttjanderätt till konstruktion eller uppfinning som avser skattepliktig vara samt rätt att nyttja system eller program för automatisk databehandling.*

(Se vidare anvisningarna.)

#### 8 §<sup>4</sup>

Från skatteplikt undantas

1) skepp för yrkesmässig sjöfart, *fartyg för yrkesmässigt fiske* eller för bogsering, bärgning eller livräddning, luftfartyg för yrkesmässig person- eller godsbefordran samt del, tillbehör och utrustning till sådant fartyg eller luftfartyg, när varan *säljes* eller *uthyres* till den som äger fartyget eller luftfartyget eller den som varaktigt nyttjar detta enligt avtal med ägaren eller när varan *införes* till landet för ägarens eller nyttjanderättshavarens räkning,

2) krigsmateriel som är underkastad utförselförbud och del till sådan krigsmateriel, när varan säljes till staten för militärt bruk eller för detta ändamål *införes* till landet för statens räkning,

3) läkemedel som utlämnas enligt recept eller säljes till sjukhus eller införes till landet i anslutning till sådan utlämning eller försäljning,

4) råolja, elektrisk kraft, värme samt gas och annat bränsle för uppvärmning eller energialstring, dock inte T-sprit eller annan fotogen än flygfotogen och fotogen för drift av snabbgående dieselmotor,

5) allmän nyhetstidning,

6) periodiskt medlemsblad eller periodisk personaltidning, när varan tillhandahålles utan vederlag eller till utgivaren, medlem eller anställd eller införes till landet under motsvarande förutsättningar, annan periodisk pub-

1) skepp för yrkesmässig sjöfart *eller yrkesmässigt fiske*, fartyg för bogsering, bärgning eller livräddning, luftfartyg för yrkesmässig person- eller godsbefordran samt del, tillbehör och utrustning till sådant fartyg eller luftfartyg, när varan *säljs* eller *uthyrs* till den som äger fartyget eller luftfartyget eller den som varaktigt nyttjar detta enligt avtal med ägaren eller när varan *införes* till landet för ägarens eller nyttjanderättshavarens räkning,

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1983: 1006.

likation som väsentligen framstår som organ för sammanslutning med huvudsakligt syfte att verka för religiöst, nykterhetsfrämjande, politiskt, miljövårdande, idrottsligt eller försvarsfrämjande ändamål eller att företräda handikappade eller arbetshindrade medlemmar samt utländsk periodisk publikation av annat slag när prenumeration på sådan publikation förmedlas mellan prenumerant och utländsk utgivare eller när sådan publikation inkommer direkt till prenumerant.

8) sådant alster av bildkonst som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo.

9) vatten från vattenverk.

10) varulager, inventarium och annan tillgång som tillhör verksamhet, när överlåtelse sker i samband med överlåtelse av verksamheten eller del därav, fusion eller liknande förfarande.

12) trycksak som är tullfri enligt tulltaxan (1977:975) och framkallad eller enbart exponerad mikrofilm, när varan införes till landet som gåva eller annars utan vederlag, samt spritdryck, vin, starköl och tobaksvara vid införsel till landet i den ordning som avses i 18 § 4 lagen (1977:293) om handel med drycker eller i 1 § andra stycket lagen (1961:394) om tobaksskatt.

13) frimärke, dock *icke* vid omsättning eller införsel i särskild för butiksförsäljning avsedd förpackning.

13) frimärke, dock *inte* vid omsättning eller införsel i särskild för butiksförsäljning avsedd förpackning *samt sedel och mynt som är eller har varit gällande betalningsmedel*.

14) dentalteknisk produkt, när den tillhandahålles tandläkare, dentaltekniker eller den för vilken produkten är avsedd.

(Se vidare anvisningarna.)

## 10 §

Tjänst är skattepliktig, om ej annat följer av 11 §, när tjänsten avser

1) skattepliktig vara och innefattar tillverkning på beställning, uthyrning, servering, formgivning, förmedling, lagring, montering, reparation, kontroll, analys, underhåll, ändring, rengöring *eller* omhändertagande och förstöring.

1) skattepliktig vara och innefattar tillverkning på beställning, uthyrning, servering, formgivning, *produktutveckling*, förmedling, lagring, montering, reparation, kontroll, analys, underhåll, ändring, rengöring, omhändertagande och förstöring *samt projektering, ritning, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst*.

2) mark och innefattar undersökning, planering, jordbearbetning, jordförbättring, schaktning, sprängning, borrhning, dränering, utfyllning eller ytbeläggning.

3) växande skog, odling eller annan växtlighet och innefattar röjning, sådd, plantering, uppskattning, märkning, gödsling, beskärning, gallring, skörd, avverkning eller växtskydd.

4) byggnad, annan anläggning som utgör fastighet enligt denna lag, stängsel eller dylikt och innefattar, uppförande, anläggande,

4) byggnad, annan anläggning som utgör fastighet enligt denna lag, stängsel eller dylikt och innefattar uppförande, anläggande,

*Nuvarande lydelse*

rivning, reparation, ändring eller underhåll.

5) projektering, ritning, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst beträffande mark, byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet enligt denna lag.

6) transport som ej utgör personbefordran eller förmedling av sådan transport,

7) rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet.

8) automatisk databehandling,

9) reklam eller annonsering.

10) upplåtelse av rättighet som avses i 7 § fjärde stycket.

*Föreslagen lydelse*

rivning, reparation, ändring, underhåll eller rengöring.

5) kontroll och besiktning samt projektering, ritning, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst beträffande mark, byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet enligt denna lag samt byggledning.

8) automatisk databehandling, systemering, programmering eller annan tjänst som avser automatisk databehandling.

9) reklam eller annonsering samt sådan marknads- eller opinionsundersökning som utförs åt någon för dennes yrkesmässiga verksamhet.

11) bokföring och i samband därmed tillhandahållna kamerala tjänster.

Skatteplikt föreligger också, i den mån regeringen förordnar därom, för tjänst som omfattas av förordnande enligt 2 § tredje stycket.

Har länsstyrelsen enligt 2 § fjärde stycket beslutat om skattskyldighet för uthyrning eller upplåtelse som där avses är tjänsten skattepliktig.

(Se vidare anvisningarna.)

14 §<sup>5</sup>

## Beskattningsvärdet utgör

1) vid omsättning av monteringsfärdigt hus samt vid servering, rumsuthyrning eller sådan uthyrning eller upplåtelse som avses i 10 § tredje stycket 60 procent av vederlaget och, vid uttag, 60 procent av saluvärdet.

2) vid omsättning av byggnads- eller anläggningsentreprenad eller annan tjänst som avser fastighet 60 procent av vederlaget och, vid uttag, 60 procent av saluvärdet, om ej annat följer av andra stycket.

3) vid annan omsättning vederlaget och, vid uttag, saluvärdet, om ej annat följer av tredje eller fjärde stycket.

Vid omsättning av tjänst som avses i 10 § första stycket 5 utgör beskattningsvärdet 20 procent av vederlaget och, vid uttag, 20 procent av saluvärdet. Motsvarande gäller vid omsättning av tjänst som avser

1) yttre ledning för vatten, av-

3) vid annan omsättning vederlaget och, vid uttag, saluvärdet, om ej annat följer av tredje — femte styckena.

Vid omsättning av tjänst som avses i 10 § första stycket 5 utgör beskattningsvärdet 20 procent av vederlaget och, vid uttag, 20 procent av saluvärdet. Motsvarande gäller vid omsättning av

1) tjänst som avser yttre ledning

<sup>5</sup> Senaste lydelse 1979: 1190.

lopp, fjärrvärme, gas, olja, elektricitet, teleförbindelse, ånga eller liknande,

2) väg, gata, bro, parkeringsplats.

3) spåranläggning, flygfält, hamn, kanal eller annan farled,

4) mark för idrottsplan, skolgård, lekplats eller liknande anläggning.

för vatten, avlopp, fjärrvärme, gas, olja, elektricitet, teleförbindelse, ånga eller liknande,

2) *tjänst som avser* väg, gata, bro, parkeringsplats.

3) *tjänst som avser* spåranläggning, flygfält, hamn, kanal eller annan farled,

4) *tjänst som avser* mark för idrottsplan, skolgård, lekplats eller liknande anläggning.

5) *tjänst enligt 10 § första stycket 1 som innefattar kontroll samt projektering, ritning, konstruktion och därmed jämförlig tjänst, när tjänsten avser industritillbehör eller annan maskin, utrustning eller särskild inredning i byggnad, som enligt 7 § andra stycket räknas som vara.*

Vid omsättning av kopior av ritningar eller motsvarande handlingar, vilka upprättats genom tjänst enligt 10 § första stycket 5 i samband med planerat eller pågående byggnadsarbete utgör beskattningsvärdet 20 procent av vederlaget och, vid uttag, 20 procent av saluvärdet.

Vid omsättning av tjänst enligt 10 § första stycket 1, som avser tvätt av textilt gods eller tvätt i förening med uthyrning av sådant gods, utgör beskattningsvärdet 60 procent av vederlaget, när tjänsten tillhandahålls staten eller kommun.

*Vid omsättning av tjänst enligt 10 § första stycket 2, som innefattar undersökning av mark, utgör beskattningsvärdet 20 procent av vederlaget och, vid uttag, 20 procent av saluvärdet, när tjänsten utförs i samband med planerat eller pågående byggnadsarbete.*

(Se vidare anvisningarna.)

#### 15 §<sup>6</sup>

Redovisning av skatt för viss redovisningsperiod skall omfatta affärshändelser genom vilka redovisningsskyldighet har inträtt enligt 5 a §.

Uppkommer förlust på fordran, för vilken utgående skatt har redovisats, får ett mot denna skatt svarande belopp avdragas i redovisningen för den period då förlusten uppkommer. Inflyter därefter betalning för sådan fordran skall beloppet åter upptagas i redovisningen. Återtages vara med stöd av förbehåll om återtaganderätt enligt konsumentkreditlagen (1977:981) eller lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m. fl. får avdrag göras för vad säljaren vid avräkning gottskriver köparen för värdet av den återtagna varan, endast om det kan visas att köparen helt saknat rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till dennes förvärv av varan.

Lämnas återbäring, bonus eller annan rabatt, som icke utgör s. k. villkorlig rabatt, i efterhand och avser förmånen skattepliktig omsättning, för vilken utgående skatt redovisats, får belopp motsvarande den del av den tidigare redovisade skatten som belöpt på den utgivna förmånen avdragas i den ordning som gäller för den skattskyldiges redovisning av utgående skatt. Utges förmånen till skattskyldig skall avdraget grundas på kreditnota eller motsvarande handling. Av handlingen skall framgå minskningen av både vederlag och skatt.

Handling som avses i tredje stycket skall ligga till grund även för avdrag för annan kundkreditering som avser skattepliktig omsättning.

Uthyr eller upplåter den som är skattskyldig enligt 2 § fjärde stycket, inom tre år från utgången av det kalenderår under vilket *beslut om skattskyldighet har meddelats*, fastigheten eller del därav till någon som ej bedriver verksamhet som medför skattskyldighet enligt denna lag, skall beloppet av åtnjutna avdrag för ingående skatt för ifrågavarande fastighet eller del därav återföras. Sker sådan uthyrning eller upplåtelse sedan tre men *ej* sex år har förflutit från utgången av det kalenderår under vilket *beslut om skattskyldighet har meddelats* skall återföring göras med hälften av det belopp som nu sagts.

Uthyr eller upplåter den som är skattskyldig enligt 2 § fjärde stycket, inom tre år från utgången av det kalenderår under vilket skattskyldighet *inträtt enligt meddelat beslut*, fastigheten eller del därav till någon som ej bedriver verksamhet som medför skattskyldighet enligt denna lag, skall beloppet av åtnjutna avdrag för ingående skatt för ifrågavarande fastighet eller del därav återföras. Sker sådan uthyrning eller upplåtelse sedan tre men *inte* sex år har förflutit från utgången av det kalenderår under vilket skattskyldighet har *inträtt enligt meddelat beslut* skall återföring göras med hälften av det belopp som nu sagts.

Vad som sägs i femte stycket tillämpas även när fastighetsägaren tar uthyrd eller upplåten fastighet eller del därav i anspråk för användning i verksamhet som ej medför skattskyldighet samt när uthyrd eller upplåten fastighet säljs.

Återföring skall ske i deklarationen för den redovisningsperiod under vilken den skattepliktiga uthyrningen eller upplåtelsen har upphört eller fastigheten har sålts.

Exporteras en vara av det slag som anges nedan, skall den ingående mervärdesskatt som hänför sig till förvärvet av varan återföras, om den skattskyldige inte visar att varan har innehafts endast av skattskyldiga. De varor som avses är

1) andra varor än sådana som avses i 18 § fjärde stycket och som helt eller till väsentlig del består av guld, silver eller platina,

2) naturpärlor, naturliga och syntetiska ädelstenar,

3) varor, som helt eller till väsentlig del består av koppar, mässing, tenn, brons eller nysilver,

4) vapen med undantag av sådana skjutvapen som omfattas av vapenlagen (1973: 1176),

5) alster av bildkonst,

6) konstalster av glas, porslin eller annan keramik,

7) möbler,

8) fartyg eller luftfartyg.

Återföring enligt åttonde stycket skall ske i deklarationen för den redovisningsperiod under vilken varan har exporterats.

*Redovisningen av skatt, som hänförs till omsättning enligt punkt 2 första stycket f) av anvisningarna till 2 § och som avser nyttjande av personbil, får anstå till den sista redovisningsperioden under det kalenderår nyttjandet har skett.*

(Se vidare anvisningarna.)

#### 76 h §

*Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer kan medge återbetalning av mervärdeskatt som hänförs till förvärv eller införsel av vara som gjorts av FN-organ, statligt biståndsorgan eller riksomfattande hjälporganisation, när varan är avsedd att föras ut ur landet för utomlands bedriven verksamhet.*

### **Anvisningar**

#### till 2 §

17. Verksamhet anses som yrkesmässig när inkomsten därav utgör skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet, av annan fastighet eller av rörelse enligt kommunalskattelagen (1928:370). Som yrkesmässig verksamhet räknas även omsättning av vara från fastighet som avses i 24 § 2 mom. kommunalskattelagen eller 2 § 7 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, uthyrning enligt 2 § fjärde stycket av sådan fastighet, upplåtelse av avverkningsrätt och avyttring av skogsprodukter i fall som avses i punkt 4 tredje stycket av anvisningarna till 35 § kommunalskattelagen samt annan verksamhet i vilken varor eller tjänster omsätts under rörelseliknande former.

Den som yrkesmässigt omsätter tjänst som avses i 10 § första stycket 2 eller 4 anses bedriva yrkesmässig byggnadsverksamhet. Sådan verksamhet omfattar även tjänst som den skattskyldige utför eller låter utföra på fastighet som för honom utgör lagertillgång i förvärvskällan rörelse enligt kommunalskattelagen. Som lagertillgång i byggnadsverksamhet skall dock enligt denna lag ej räknas fastighet som avses i 24 § 2 mom. kommunalskattelagen och som av den skattskyldige stadigvarande brukas som bostad eller för fritidsändamål.

Försäljning av inventarier, material, avfallsprodukter eller liknande varor i verksamhet som icke medför skattskyldighet anses ej som yrkesmässig. Som yrkesmässig anses dock försäkringsföretags omsättning av vara som övertagits i samband med skadereglering och finansieringsföretags omsättning av vara som enligt köpeavtal återtagits av företaget. Som yrkesmässig anses alltid omsättning av vara som vid förvärvet eller införseln har varit undantagen från skatteplikt enligt 8 § 1. Tillhandahållande av kost åt personal anses som yrkesmässig verksamhet endast när det sker i serveringsrörelse. Skattskyldigs försäljning av personbil eller motorcykel

anses som yrkesmässig, endast om rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till den skattskyldiges förvärv av fordonet har förelegat.

Utgivning av program eller katalog för verksamhet som ej medför skattskyldighet anses icke som yrkesmässig.

Utländsk företagare anses bedriva yrkesmässig verksamhet här i landet även när han omsätter varor som han lagt i lager eller förvärvat inom eller infört till landet för leverans efter montering, installation eller annan tjänst eller inom landet tillhandahåller byggnadsentreprenad eller annan tjänst.

Föreligger skattskyldighet för utländsk företagare, som icke är bosatt eller icke stadigvarande vistas här i landet eller, om fråga är om juridisk person, icke har fast driftställe här i landet, skall företagaren företrädas av en av länsstyrelsen godkänd representant. Sådan representant skall enligt fullmakt av den utländske företagaren som ombud för företagaren svara för redovisningen av skatt för den verksamhet som skattskyldigheten omfattar och i övrigt företräda den utländske företagaren i frågor som gäller skatt enligt denna lag. Länsstyrelsen kan kräva, att säkerhet skall ställas för skattens betalning. Underlag för kontroll av skatteredovisningen skall finnas tillgängligt hos representanten.

Verksamhet som staten eller kommun bedriver för att uteslutande tillgodose eget behov räknas som yrkesmässig endast när den drives i bolagsform eller liknande. Detta gäller även vid ekonomiskt samgående mellan staten och kommun eller mellan kommuner för verksamhet som avser viss gemensamt ändamål. Med kommun förstås även landstingskommun.

Bedriver staten, kommun eller kommuner var för sig eller gemensamt verksamhet som icke uteslutande tillgodoser egna behov, räknas verksamheten, när den ej drives i bolagsform eller liknande, som yrkesmässig till den del den avser annat än egna behov. Som yrkesmässig verksamhet anses alltid statens järnvägars befordran av varor, postverkets befordran av varor i diligensrörelsen samt postverkets befordran av postpaket och gruppkursband. Som yrkesmässig verksamhet anses vidare alltid kommuns omsättning av vara som avses i 8 § 4, transport i samband med renhållning eller omhändertagande och förstöring av vara.

Bedriver staten, kommun eller kommuner var för sig eller gemensamt verksamhet som icke uteslutande tillgodoser egna behov, räknas verksamheten, när den ej drives i bolagsform eller liknande, som yrkesmässig till den del den avser annat än egna behov, *om ej annat följer av elfte stycket*. Som yrkesmässig verksamhet anses alltid statens järnvägars befordran av varor, postverkets befordran av varor i diligensrörelsen samt postverkets befordran av postpaket och gruppkursband. Som yrkesmässig verksamhet anses vidare alltid kommuns omsättning av vara som avses i 8 § 4, transport i samband med renhållning eller omhändertagande och förstöring av vara.

Om särskilda skäl föreligger kan regeringen förordna att statlig verksamhet, som avser eget behov och som ej enligt sjunde eller åttonde stycket är att anse som yrkesmässig, tills vidare skall anses utgöra yrkesmässig verksamhet.

Verksamhet som medlem i sameby utför enligt rennäringslagen (1971: 437) för samebyns räkning anses ej som yrkesmässig.

*Verksamhet som utövas vid offentliga bibliotek, vetenskapliga institutioner och därmed jämförliga*

*inrättningar räknas som yrkesmässig, till den del den bedrivs i konkurrens med näringsverksamhet som medför skattskyldighet enligt denna lag.*

*Fastighetsägare, som avyttrar fastighet eller del därav för vilken han medgivits skattskyldighet enligt 2 § fjärde stycket, skall om han fortsätter uthyrnings- eller upplåtelseverksamheten efter försäljningen vara skattskyldig härför till dess han frånträder fastigheten.*

2. Med omsättning förstås enligt denna lag att vara levereras i samband med försäljning, att tjänst utförs eller förmedlas (tillhandahålls) mot vederlag, att betalning uppbärs i förskott eller a conto för beställd vara eller tjänst samt att vara eller tjänst uttas. Med försäljning eller tillhandahållande likställs byte. Med uttag förstås att

a) vara tas i anspråk av den skattskyldige eller överläts utan vederlag eller mot vederlag som understiger det allmänna saluvärdet, när rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till den skattskyldiges förvärv av varan har förelagat,

b) vara överförs från verksamhetsgren som medför skattskyldighet till verksamhetsgren som ej medför skattskyldighet,

c) skepp, fartyg eller luftfartyg eller del, tillbehör eller utrustning därtill, som vid förvärvet eller införseln har undantagits från skatteplikt enligt 8 § 1. tas i anspråk för ändamål som ej berättigar till sådant undantag,

d) tjänst, som även på annat sätt yrkesmässigt omsätts i verksamhet, utförs eller tillhandahålls av den skattskyldige för egen eller annans räkning utan vederlag eller mot vederlag som understiger det allmänna saluvärdet, om ej annat följer av andra stycket,

e) tjänst i yrkesmässig byggnadsverksamhet av annan än den skattskyldige tillförs fastighet som innehas eller nyttjas av den skattskyldige för annat ändamål än stadigvarande bruk i byggnadsverksamheten.

f) vara, som utgör omsättnings-tillgång i skattskyldigs verksamhet, utnyttjas av den skattskyldige eller annan för privat bruk, när värdet av det privata utnyttjandet är mer än ringa.

*f) personbil, som utgör anläggning- eller omsättningsstillgång hos den som är skattskyldig för omsättning av sådant fordon, eller annan vara, som utgör omsättnings-tillgång i skattskyldigs verksamhet, utnyttjas av den skattskyldige eller annan för privat bruk, när värdet av det privata utnyttjandet är mer än ringa.*

Omsättning enligt första stycket d) anses ej föreligga, om tjänst som uttas avser nyttjande av personbil eller motorcykel, som har förhyrts för annat ändamål än yrkesmässig återuthyrning. Utför skattskyldig själv tjänst för egen räkning anses omsättning enligt första stycket d) föreligga endast om han i samband med tjänsten tar ut vara av mer än ringa värde.

Som omsättning avses ej uttag av vara, som utgör omsättningsstillgång, för användning i verksamhet som medför skattskyldighet.

Som omsättning anses icke heller skadevållandes avhjälpande av skada.

Ersättning som erhålles för annat omhändertagande än sådant som avses i 11 § 3 anses icke som omsättning för mottagaren.

Med personbil förstås enligt denna lag även lastbil med skåpkarrosseri och buss, om fordonets totalvikt är högst 3 000 kilogram.

3. Den som i egenskap av ombud i eget namn förmedlar vara eller tjänst som anges i 2 § första stycket är skattskyldig om han uppbär likviden för varan eller tjänsten, exempelvis såsom kommissionär vid försäljning i kommission.

Vid försäljning på auktion av vara som utgör omsättningstillgång eller annan anläggningstillgång än byggnad i yrkesmässig verksamhet är den skattskyldig, för vars räkning försäljningen sker. Sker auktionsförsäljning av företag, som bildats av producenter för avsättning av deras produktion eller som tillkommit för sådant syfte, är auktionsföretaget att anse som skattskyldig återförsäljare. Detta gäller exempelvis auktionsföretag, som förmedlar avsättning av grönsaker, blommor m.m. för odlares räkning och av fiskares fångst. I sådant fall föreligger skattskyldighet både för auktionsföretaget och för den, vars varor säljes på auktionen. I andra fall av försäljning på auktion för annans räkning föreligger *icke* skattskyldighet för auktionsförrättare.

Vid försäljning på auktion av vara som utgör omsättningstillgång eller annan anläggningstillgång än byggnad i yrkesmässig verksamhet är den skattskyldig, för vars räkning försäljningen sker. Sker auktionsförsäljning av företag, som bildats av producenter för avsättning av deras produktion eller som tillkommit för sådant syfte, är auktionsföretaget att anse som skattskyldig återförsäljare. Detta gäller exempelvis auktionsföretag, som förmedlar avsättning av grönsaker, blommor m.m. för odlares räkning och av fiskares fångst. I sådant fall föreligger skattskyldighet både för auktionsföretaget och för den, vars varor säljes på auktionen. I andra fall av försäljning på auktion för annans räkning föreligger *inte* skattskyldighet för auktionsförrättare *för annat än förmedlingsersättning*.

Vid försäljning på exekutiv auktion föreligger icke skattskyldighet för den som ombesörjer försäljningen.

#### till 2 a §<sup>8</sup>

Bestämmelserna i tredje stycket 2, 3, 5–8 eller 10 gäller endast när tjänsten avser verksamhet som uppdragsgivaren bedriver i utlandet och som skulle ha medfört skattskyldighet om den utövats här i landet.

Bestämmelserna i tredje stycket 2, 3, 5–8 eller 13 gäller endast när tjänsten avser verksamhet som uppdragsgivaren bedriver i utlandet och som skulle ha medfört skattskyldighet om den utövats här i landet.

Leverans av vara från annat försäljningsställe på flygplats än exportbutik enligt 27 § tullagen (1973:670) anses ha skett inom landet även när varan är avsedd att medföras av köparen vid utresa ur landet.

Bestämmelserna i sjätte stycket tillämpas inte i de fall när köparen är bosatt i Danmark, Finland eller Norge. Vid leverans till sådan köpare av vara eller grupp av varor som normalt utgör en helhet och med ett försälj-

<sup>8</sup> Senaste lydelse 1979: 1190.

ningspris, exklusive mervärdeskatt, om minst 1 000 kronor anses dock leveransen ha skett genom export under förutsättning att varan i nära anslutning till leveransen av köparen har införts till Danmark, Finland eller Norge och att mervärdeskatt eller motsvarande allmän omsättningskatt har erlagts vid införseln enligt tullräkning eller motsvarande handling.

## till 7 §

Egendom av sådant slag som avses i 2 kap. 2 § jordabalken och som enligt denna lag anses som fastighet räknas som fastighet även om byggnaden tillhör annan än ägaren till jorden eller om den tillförts byggnad av annan än byggnadens ägare.

Aktie, obligation, biljett, lottsedel, presentkort och annan jämförlig handling anses som vara endast när handlingen *omsättes* eller *införes* som trycksak. *Sedel och mynt anses som vara när fråga uppenbarligen är om samlarobjekt.*

Aktie, obligation, biljett, lottsedel, presentkort och annan jämförlig handling anses som vara endast när handlingen *omsätts* eller *införs* som trycksak.

## till 8 §

Som yrkesmässig sjöfart anses även transport med skepp av eget gods. Undantaget för skepp gäller icke sådan farkost, för vilken förflyttningen är av underordnad betydelse i förhållande till huvuduppgiften. Flodspruta, pontonkran, flytdocka och annan till tulltaxenummer 89.03 hänförlig farkost än bärgningsfartyg utgör skattepliktig vara.

Undantaget för *fartyg* för yrkesmässigt fiske gäller alla *fartyg*, som *säljes* eller *införes* för att användas vid sådant fiske, oavsett om *fartyget* är särskilt anordnat för detta ändamål.

Undantaget för *skepp* för yrkesmässigt fiske gäller alla *skepp*, som *säljs* eller *införs* för att användas vid sådant fiske, oavsett om *skeppet* är särskilt anordnat för detta ändamål *eller inte*.

Undantaget för *fartyg* för livräddning, gäller endast sådant *fartyg* som ställes till förfogande för Svenska sällskapet för räddning af skeppsbrutne.

Undantaget för gas och annat bränsle gäller icke vara, som med hänsyn till försäljningsform, kvantitet eller förpackning har karaktär av butiksvara.

Undantaget för allmän nyhetstidning gäller sådan publikation av dagspresskaraktär som normalt utkommer med minst ett nummer varje vecka.

Undantaget för periodisk publikation under 6 gäller svenskt och utländskt alster av angivet slag, som enligt utgivningsplan utkommer med normalt minst fyra nummer om året. Till sammanslutning med huvudsakligt syfte att verka för idrottsligt ändamål hänföres endast sammanslutning som är ansluten till Sveriges riks-idrottsförbund eller Svenska korporations-idrottsförbundet eller är representerad inom Sveriges olympiska kommitté. Som försvarsfrämjande sammanslutning räknas endast sammanslutning som anges i 1 § kungörelsen (1970:301) om frivillig försvarsverksamhet eller som har till uppgift att stödja hemvärnets verksamhet.

till 10 §<sup>9</sup>

Skatteplikt föreligger icke för lagring av vara åt annan än skattskyldig eller för tvätt av utrustning till icke skattepliktigt *fartyg* eller luftfartyg.

Tjänst under 1 som avser sådan krigsmateriel, som anges i 8 § under 2 och som äges av staten, är skattefri.

Med tillverkning på beställning avses förfärdigande av vara av material som huvudsakligen tillhandahålls av beställaren. Till skattepliktig tjänst enligt 1 räknas även inseminering och betäckning av djur.

Som skattepliktig uthyrning anses icke tillhandahållande av mätare, apparat eller dylikt vid abonnemang på gas, vatten, värme, elektrisk kraft, teletjänst eller liknande.

Med servering förstås tillhandahållandet av mat, dryck eller annan serveringsvara för förtäring på stället inom därför iordningställd lokal eller plats.

Förmedling under 1 är skattepliktig endast när den sker av den som är handelsagent enligt lagen (1914: 45) om kommission, handelsagentur och handelsresande.

Förmedling under 1 är skattepliktig endast när den sker av den som är handelsagent enligt lagen (1914: 45) om kommission, handelsagentur och handelsresande eller av auktionsförrättare, som på offentlig auktion säljer skattepliktig vara för annans räkning, om inte skattskyldighet föreligger för auktionsförrättaren enligt punkt 3 andra stycket av anvisningarna till 2 §.

Som skattepliktig anses icke rengöring av möbler och annan lös egendom i samband med rengöring av bostäder och andra lokaler.

Som skattepliktig rengöring anses inte städning av bostäder och andra lokaler, sotning eller fönsterputsning.

Med omhändertagande och förstöring avses även omhändertagande av sporor och avfall samt rening av avloppsvatten.

Till skattepliktig tjänst under 5 hänföres även tjänst som avser inredning av byggnad eller anläggning.

Till skattepliktig tjänst under 5 hänföres även tjänst som avser inredning av byggnad eller anläggning. Som skattepliktig tjänst enligt 5 anses inte sådan kontroll eller besiktning som utförs i samband med fastighetsskötares eller vaktföretags normala tillsyn.

Tjänst som innebär bärgning räknas som transporttjänst. Med annonsering avses ackquisition och utformning av annons samt införande av annons, dvs. upplåtelse av annonsutrymme i tidning eller annan publikation eller i s.k. ljustidning.

Till skattepliktig tjänst under 2 hänföres även sådan tjänst som utförs i hav, sjö eller annat vattendrag för förbättring av vattnet.

*Som skattepliktig automatisk databehandling räknas inte till någon del tillhandahållande via dataterminal av vara eller tjänst som inte är skattepliktig enligt denna lag.*

till 14 §

I vederlaget eller saluvärdet inräknas mervärdeskatt och annan statlig skatt eller avgift.

Med vederlag avses vid omsättning mot kontant betalning den erhållna likviden minskad med rabatt som direkt avgår från likviden och vid annan omsättning det pris som överenskommit vid avtalets ingående enligt utfärdad faktura eller annan handling. I vederlaget skall inräknas avbetalningstillägg och varje annat pristillägg som skall erläggas av köparen enligt avtalet utom ränta.

Vid beräkning av beskattningsvärde eller skattepliktig omsättning får avdrag icke göras för s. k. villkorlig rabatt som utgår vid betalning inom viss tid. Ej heller får avdrag göras för diskonto vid diskontering av kundväxel.

Vid omsättning som innebär att ny eller renoverad bilmotor lämnas till bestämt pris mot att en renoveringsbar bilmotor av samma slag tages i byte utan särskild värdering, skall i beskattningsvärdet icke inräknas något värde för den inbytt motorn. Vad nu sagts gäller även vid annan jämförlig omsättning.

Varas saluvärde bestäms enligt ortens pris enligt samma grunder som föreskrives i kommunalskattelagen.

Vid sådan försäljning av vara i förening med varans inmontering i fastighet som ej utgör byggnads- eller anläggningsentreprenad och ej ingår såsom ett led i sådan entreprenad, exempelvis försäljning i förening med inmontering av enbart spis eller kylskåp, utgöres beskattningsvärdet av hela vederlaget. Uttages särskild ersättning för inmonteringen, bestäms beskattningsvärdet för denna del av vederlaget enligt vad som gäller för tjänst som avser fastighet.

Vid skattepliktig omsättning av inventarium eller annan tillgång som tillhör verksamhet utgöres beskattningsvärdet alltid av vederlaget eller saluvärdet eller, i fråga om monteringsfärdigt hus, 60 procent av vederlaget eller saluvärdet.

Utgår gemensamt vederlag vid omsättning av varor eller tjänster, för vilka olika regler för beskattningsvärdets bestämmande gäller eller av vilka en del icke är skattepliktiga, bestäms beskattningsvärdet genom uppdelning av vederlaget efter skälig grund. Motsvarande gäller saluvärde vid uttag.

Vid uttag av tjänst som avser fastighet anses saluvärdet motsvara summan av nedlagda kostnader jämte ränta på eget kapital och värdet av den skattskyldiges eget arbete.

Med monteringsfärdigt hus förstås hus avsett för stadigvarande bruk, som för uppförande på fast grund levereras antingen i form av färdigställda byggnadselement, innefattande fullständig sats av bjälklags-, vägg- och takkonstruktioner, även med tillhörande beklädnads- och isoleringsmaterial, samt byggnadssnickerier, eller på motsvarande sätt färdigmonterat.

*Vid omsättning enligt punkt 2 första stycket f) av anvisningarna till 2 § anses som beskattningsvärde ett belopp som överensstämmer med det schablonvärde som enligt 5 § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare har fastställts i fråga om tillhandahållande av bilförmån åt anställd.*

till 17 §<sup>10</sup>

Avdrag för ingående skatt skall styrkas av skattedebitering på inköpsfaktura, avräkningsnota eller motsvarande handling. Detta gäller dock inte om säljaren enligt 16 § tredje stycket är undantagen från skyldighet att på sådan handling ange skattens belopp och inte heller vid inköp från detaljhandeln, om vederlaget understiger 200 kronor. Rätt till avdrag för ingående skatt som anges i 17 § sjätte stycket föreligger endast om köpehandlingen innehåller sådan uppgift som avses i anvisningarna till 16 § sista meningen.

Avdragsrätten för ingående skatt på driftkostnader för personbil eller motorcykel som utgör inventarium i skattskyldigs verksamhet eller som förhyrs för bruk i sådan verksamhet omfattar alla sådana kostnader oavsett om fordonet helt eller endast delvis används i verksamheten. Används personbil eller motorcykel, som har förhyrts för annat ändamål än yrkesmässig återuthyrning, i mer än ringa omfattning i verksamhet som medför skattskyldighet föreligger avdragsrätt för 50 procent av den ingående skatt som belöper på hyran. Avser ingående skatt i annat fall endast delvis sådant förvärv som omfattas av avdragsrätten eller endast delvis verksamhet som medför skattskyldighet eller verksamhet som endast delvis medför skattskyldighet, skall beloppet av den avdragsgilla ingående skatten bestämmas genom uppdelning efter skälig grund när annat ej följer av 18 § tredje stycket.

Kan det styrkas att vid leverans av vara till skattskyldig här i landet skatt erlagts för utländsk ej skattskyldig leverantörs räkning vid varans införsel, föreligger avdragsrätt för köparen med belopp motsvarande den av tullmyndigheten uttagna skatten, om avdragsrätt förelegat om köparen själv erlagt skatten.

Avdragsrätten för ingående skatt på jordbruksarrende omfattar hela skatten, även om i arrendet ingår värdet av bostad.

Finansieringsföretag äger rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till värdet av vara som enligt köpeavtal återtagits av företaget när det kan visas att köparen helt saknat rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till dennes förvärv av varan.

Skattskyldigs avdragsrätt omfattar även ingående skatt som hänför sig till avhjälpande av skada som han vållat i sin verksamhet.

Förvärv eller införsel för verksamhet föreligger även när skattskyldigs kostnad härför bestrides av skadevållande eller försäkringsgivare.

Har fastighetsägare inom tre år från utgången av det kalenderår under vilket utförts ny-, till- eller ombyggnad av fastighet medgivits skattskyldighet för uthyrning eller upplåtelse av fastigheten eller del därav enligt 2 § fjärde stycket får han vid redovisningen av skatt avdraga ingående skatt som hänför sig till byggnadsarbetena till den del de avser lokaler, som upplåts för verksamhet som medför skattskyldighet enligt denna lag.

*En fastighetsägare får, i den mån han är skattskyldig för uthyrning eller upplåtelse av fastighet eller del därav enligt 2 § fjärde stycket, inom tre år från förvärvet dra av den skatt som upptagits i ett av säljaren utfärdat intyg enligt 16 § femte stycket. Motsvarande gäller, om*

<sup>10</sup> Senaste lydelse 1984: 357.

*fastigheten används i annan verksamhet som medför skattskyldighet enligt denna lag.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 mars 1986 såvitt avser 8 § och anvisningarna till 7 och 8 §§ och i övrigt den 1 juli 1986.

Äldre bestämmelser gäller fortfarande om upplåtelse, varom skriftligt avtal träffats före ikraftträdandet, av rätt till patent, nyttjanderätt till konstruktion eller uppfinning som avser skattepliktig vara samt nyttjanderätt till system eller program för automatisk databehandling.

De nya bestämmelserna i 6 § gäller i fråga om beskattningsår som börjar vid ikraftträdandet eller senare.

Äldre bestämmelser i 15 § femte stycket om återföring av ingående skatt tillämpas på beslut som meddelas före den 1 juli 1986.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 31 oktober 1985

Närvarande: statsministern Palme, ordförande, och statsråden I. Carlsson, Lundkvist, Feldt, Sigurdson, Leijon, Hjelm-Wallén, Andersson, Göransson, Dahl, R. Carlsson, Holmberg, Hellström, Wickbom, Johansson, Hulström, Lindqvist

Föredragande: statsrådet Feldt

## Proposition om ändrad mervärdeskatt

### 1 Inledning

Mervärdeskatteutredningen har i delbetänkandet (Ds Fi 1985:1) Översyn av mervärdeskatten Del IX Skatteplikt för tekniska och administrativa tjänster m. m. behandlat ett flertal frågor som gäller bl. a. beskattningsområdets eller skattepliktens omfattning. Utredningens sammanfattning av betänkandet bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 1*. Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna och en sammanfattning av remissyttrandena bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 2*.

Riksskatteverket (RSV) har i rapporten (RSV Rapport 1985:4) Förenklningar inom mervärdeskatten lagt fram förslag som berör skattskyldigheten för uthyrning av rörelselokaler, beloppsgränsen för redovisningsskyldighet och beskattningsvärdet för servering. Verkets sammanfattning av rapporten bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 3*. Även rapporten har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna och en sammanfattning av remissyttrandena bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 4*.

Jag avser nu att ta upp frågan om lagstiftning på grund av mervärdeskatteutredningens betänkande (avsnitt 2–6) och RSVs rapport (avsnitt 7–9).

Hänvisningar till paragrafer avser lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML), om inte annat särskilt anges.

## 2 Beskattning av tjänster

### 2.1 Allmänna utgångspunkter

**Mina förslags inriktning:** Det skattepliktiga området för tjänster bör utvidgas för att undanröja kumulativa effekter och för att underlätta tillämpningen och kontrollen av skatten. Jag föreslår därför i det följande att tekniska och administrativa tjänster i större utsträckning än nu blir skattepliktiga.

**Remissinstanserna** har i allmänhet gett uttryck för samma grundläggande inställning. Tjänsteförbundet och företrädare för bostadsupplåtare har dock helt avvisat en utvidgad tjänstebeskattning och Datakonsultföreningen en utvidgad skatteplikt för ADB-tjänster. Företrädare för bank- och försäkringsområdena har pekat på förslagets negativa effekter på deras interna samarbete. Ytterligare några remissinstanser har föreslagit speciella avvikelser från utredningens förslag. Dessa redovisas i samband med detaljbehandlingen av förslagen.

**Skälen för denna inriktning:** Förslagen till en utvidgad tjänstebeskattning har kritiserats från tre utgångspunkter. Företrädare för bank- och försäkringsområdena har pekat på att det inom dessa områden förekommer ett omfattande samarbete som av olika skäl bedrivs i fristående bolag. Dessa ägs oftast av dem som köper tjänster från företagen. Enligt förslaget ökar antalet "interntjänster" som blir skattepliktiga och man har hemställt om åtgärder för att dessa inte skall beskattas. Om de beskattas befarar man att ett i övrigt värdefullt samarbete kan äventyras. För det andra har kritikerna hävdad att vissa tjänster som köps av icke mervärdeskattskyldiga kan bli dyrare. Detta i sin tur kan öka önskemålen att utföra tjänsterna i egen regi. Den tredje utgångspunkten har varit att en utökad beskattning kan leda till orättvisor i konkurrenshänseende genom att utredningen inte föreslår någon beskattning av motsvarande tjänster som importeras. Den tekniska utvecklingen innebär att fler och fler tjänster blir lätt tillgängliga också importvägen. En utvidgad svensk tjänstebeskattning kan äventyra svenska företags möjligheter till fortlevnad.

För egen del får jag anföra följande. Den begränsade beskattningen av tjänster innebär bl. a. att kumulativa skatteeffekter uppkommer, att praktiska tillämpningsproblem uppstår och att beskattningen inte blir neutral från konsumtionssynpunkt. En i princip oinskränkt beskattning av tjänster skulle i mycket stor utsträckning undanröja dessa negativa effekter.

Ett skäl till kritik mot den föreslagna utvidgningen av beskattningsområdet som har framförts vid remissbehandlingen är att denna skulle göra det lönsamt i många fall för företag som inte själva är skattskyldiga att utföra skattepliktiga tjänster i egen regi, med egen personal. Mervärdeskatten träffar i så fall endast inköpta varor medan skatt beräknas på hela vederlaget inkl. arbetskostnad om ett annat företag anlitas för att utföra tjänsterna. Det kritiserade förhållandet råder redan nu men skulle i stort sett upphöra om tjänstebeskattningen gjordes generell, eftersom fler företag än som nu är fallet skulle vara skattskyldiga.

En så väsentlig utvidgning av det skattepliktiga tjänsteområdet att i stort sett alla tjänster som omsätts av näringslivets företag skulle bli skattepliktiga bör enligt min mening inte göras nu. En mer begränsad tjänstebeskattning bör därför gälla även i fortsättningen. Detta hindrar inte att sådana ändringar genomförs som leder till att kumulativa skatteeffekter och tillämpningsproblem så långt möjligt elimineras samt att beskattningen blir mer konsumtions- och konkurrensneutral.

En utökad tjänstebeskattnings innebär en reell kostnadsminskning i den mån de tjänster som blir skattepliktiga tillhandahålls åt skattskyldiga kunder. Skattskyldigheten för den som utför tjänsten medför nämligen rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt på investeringar. Kostnadsminskningen är alltså en följd av att kumulativa skatteeffekter undanröjs. Tillhandahålls tjänsten åt en ej skattskyldig uppstår en kostnadsökning. Denna begränsas dock av att säljaren av den skattepliktiga tjänsten får rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt.

Beträffande de tre utgångspunkter för kritik mot utredningens förslag som jag nyss har nämnt vill jag anföra följande.

Utredningens förslag får konsekvenser för framför allt banker, försäkringsbolag, fastighetsförvaltande företag och offentlig förvaltning. Att en utökad beskattning av tjänster leder till något ökade kostnader för kunder som inte är skattskyldiga är enligt min mening inte något avgörande hinder mot en sådan åtgärd om de kumulativa skatteeffekter och tillämpningsproblem som åtgärden kan undanröja är beaktansvärda. Inte heller det förhållandet att åtgärden kan leda till en tendens att utföra tjänster i egen regi i något högre grad än som nu är fallet bör få hindra att den genomförs.

Den kritik mot förslaget som kommit från bank- och försäkringshåll är inte särskilt riktad mot det förhållandet att skatteplikten utökas. Den riktas snarare mot det redan rådande förhållandet att banker och försäkringsbolag får betala mervärdeskatt på hela vederlaget för tjänster som tillhandahålls av bolag som ägs av dem själva. På bostadsområdet finns en likartad situation. De enskilda fastighetsägarna eller bostadsrättsföreningarna kan köpa ADB- och bokföringstjänster från en bostadskooperativ organisation eller liknande i vilken vederbörande är medlem. I vissa fall finns bestämmelser i t. ex. stadgar att dessa tjänster skall tillhandahållas av riksorganisation eller regional sammanslutning, vars främsta uppgift är att bistå medlemmarna.

Sedan början av 1970-talet har datatjänster som särskilda databolag tillhandahåller åt ägarna undantagits från skatteplikt genom särskilda regeringsbeslut i enskilda fall. I den mån samma bolag säljer tjänster åt utomstående beskattas dessa i vanlig ordning. Sådana medgivanden har lämnats till bl. a. SPADAB, Kommundata AB, Lantbruksdata AB och Norrdata AB. De förslag utredningen nu lagt fram påverkar inte detta förhållande. Dessa gamla medgivanden bör t. v. gälla. På sikt bör de dock upphöra att gälla, eftersom också befogenheten för regeringen att medge sådana undantag bör utgå ur mervärdeskattlagstiftningen. Det får då avgöras i vilken utsträckning nuvarande förhållanden skall lagfästas. I den mån förhållandena är likartade bör undantag kunna medges även om t. ex. försäkringsbolag eller fastighetsförvaltande företag bildar ett gemensamt ägt särskilt bolag som utför datatjänster åt ägarna. Denna möjlighet bör också kunna användas i de fall där en förening eller ett förbund tillhandahåller anslutna föreningar motsvarande tjänster. Däremot kommer utomstående som köper tjänster från dessa bolag eller föreningar att få betala mervärdeskatt på tjänsten.

Vid remissbehandlingen har några remissinstanser krävt att tjänster som importerats av någon som inte är mervärdeskattskyldig bör beskattas vid

importen. Den tekniska utvecklingen har möjliggjort att fler och fler tjänster kan på ett enkelt sätt utföras i utlandet och importeras. Merkostnaden för förläggning till utlandet är också i många fall obetydlig eller försumbar. Merparten av de tjänster som kan vara aktuella torde vara hänförliga till sådana datatjänster som tillhandahålls on line och där utredningen har föreslagit en skatteplikt för inhemsk upplåtelse av terminalåtkomst till databas. Utan att föregripa sakkussionen om detta förslag vill jag redan nu betona det angelägna i att man skapar en möjlighet att beskatta även importen av tjänster. I Danmark finns ett system där importören, om han inte är mervärdeskattskyldig, har att anmäla en skattepliktig import av tjänster och betala skatten till staten. För att ett sådant system skall vara praktiskt tillämpligt krävs att antalet importörer som själva skall redovisa skatt på importerade tjänster är litet. Skatten måste alltså, i likhet med vad som gäller i Danmark, vara i det närmaste generell också på tjänsteområdet. I annat fall blir systemet alltför omfattande och svårkontrollerbart. En skattebeläggning av importen bör komma ifråga endast i undantagsfall. Detta innebär att som utredningen också förordat ett fortsatt arbete bör drivas som syftar till att generalisera tjänstebeskattningen. Parallellt med detta arbete bör också utredas frågan om införande av någon form av importbeskattning. Jag anser därmed att frånvaron av en beskattning av importerade tjänster inte behöver vara avgörande för behandlingen av nu aktuella utvidgningar av tjänstebeskattning. Däremot bör denna del hållas under uppsikt så att snabba motåtgärder kan sättas in om de negativa effekterna blir stora.

Sammanfattningsvis anser jag att övervägande skäl talar för att beskattningsområdet på tjänstesidan utvidgas. Härigenom undanröjs kumulativa effekter i skattesystemet och vi får en enklare och mer lätthanterlig mervärdeskatt som mer överensstämmer med vad som gäller i våra konkurrensländer med mervärdeskatt. Jag har emellertid viss förståelse också för den kritik som riktats mot en utvidgad tjänstebeskattning och som kommit från dem som är rädda för att förslaget kan innebära en övergång till en större egenregiverksamhet. För att komma tillrätta med detta bör fortsatta ansträngningar göras att utvidga beskattningsområdet. När det gäller den statliga och kommunala upphandlingen av tjänster pågår ett arbete inom mervärdeskatteutredningen som syftar till att kartlägga de problem som finns inom området och att föreslå de åtgärder som kan behövas. Utredningen är oförhindrad att också särskilt studera det system som tillämpas i Danmark och som i korthet innebär att statliga verksamheter budgettekniskt rensas från all mervärdeskattebelastning och att kommunala verksamheter åtnjuter full avdragsrätt för all ingående mervärdeskatt mot att det sker en schabloniserad uttaxering på kommunerna för det härigenom uppkommande skattebortfallet.

Jag övergår nu till att behandla utredningens olika förslag.

**Mitt förslag:** Skatteplikt införs för tjänst som avser skattepliktig vara och som innefattar projektering, ritning, konstruktion och därmed jämförlig tjänst samt produktutveckling. Kontroll och besiktning av byggnads- och anläggningsarbeten liksom byggleddning skall också omfattas av skatteplikt. Den 20-procentiga reduceringsregeln skall tillämpas på dessa tjänster.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med mitt bortsett från att utredningen har föreslagit en skatteplikt också för lantmåteritekniska tjänster.

**Remissinstanserna** har i allt väsentligt lämnat utredningens förslag utan erinringar. Förslag har framförts om att också all forskning skall omfattas av skatteplikten liksom alla konsulttjänster, såväl ekonomiska som tekniska, som utförs i samband med byggnads- eller anläggningsarbeten. Förslaget om skatteplikt för kontroll och besiktning på fastighetsområdet avvisas dock av Svenska byggnadsentreprenörföreningen som anser att effekterna av förslaget inte är tillräckligt utredda och att den ingående skatten på dessa arbeten inte torde vara av någon större omfattning. Förslaget om skatteplikt för lantmåteritekniska mätningstjänster avstyrks av lantmäteriverket, som framhåller att problemen med blandad verksamhet kvarstår och att frågan om verket bedriver yrkesmässig verksamhet eller inte är oklar.

**Skälen för mitt förslag:** Den ordning som nu gäller har inneburit att projektering, ritning, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst är skattepliktig om tjänsten utförs på vad som enligt ML anses som fastighet. Sådana tjänster som utförs på vara är dock skattefria. Följden av detta har blivit att vissa delar av den uppdragsverksamhet som tekniska konsultföretag bedriver står utanför beskattningen. Detsamma gäller den uppdragsforskning och produktutveckling som bedrivs av självständiga företag utan egen tillverkning. Dessa företag har inte rätt till avdrag för den mervärdesskatt som belastar deras inköp utan måste ta ut kostnadstäckning för mervärdesskatten i sin prissättning. Bedrivs däremot verksamheten integrerat i ett tillverkningsföretag anses full avdragsrätt föreligga och inga kumulativa skatteeffekter uppstår.

Utredningen har betonat att uppdragen för stora konsultföretag kan omfatta både skattepliktiga och skattefria tjänster med åtföljande problem då det gäller rätten till avdrag för ingående skatt. Utredningen anser att nuvarande regler skapar stora redovisningstekniska och kontrollmässiga problem och dessutom ger upphov till avsevärda kumulativa effekter i vissa fall. Jag delar denna uppfattning. Genom att inrymma samtliga nu aktuella tjänster under skatteplikten skapas neutralitet i beskattningen mellan företag som utför tjänsterna i egen regi och företag som är tvingade att anlita självständiga uppdragstagare. Denna del av förslaget har inte heller mött några invändningar vid remissbehandlingen. Förslaget bör genomföras.

Genom ändringen kommer samtliga led i framställningen av en vara att omfattas av skatteplikten. Detta bör också gälla sådan forskning som är direkt hänförlig till viss produkt. Denna forskning får anses innefattas i begreppet produktutveckling. Jag är dock inte beredd att nu låta skatteplikten omfatta all grundforskning eller, vilket har föreslagits av en remissinstans, alla konsulttjänster av såväl teknisk som ekonomisk art som utförs i samband med planerat eller pågående byggnads- eller anläggningsarbete. Forskning bedrivs på en mängd olika ställen och i olika former. Tjänster på det ekonomiska området utförs idag av exempelvis banker, finansieringsinstitut och andra som inte är skattskyldiga för sådana tjänster.

Förslaget om skatteplikt för kontroll av byggnads- och anläggningsarbeten har kritiserats av Svenska byggnadsentreprenörföreningen. Jag anser det vara av stort värde att de tekniska konsulter som arbetar med stora projekt får en enhetlig skatteredovisning både vad gäller in- och utgående skatt. Den osäkerhet i förslaget som byggnadsentreprenörföreningen åberopar bör inte heller överdrivas. Många av de besiktningar och kontroller som återges i remissyttrandet torde vara ren myndighetsutövning och därmed falla utanför beskattningen. För att ytterligare avgränsa det skattepliktiga området bör emellertid såsom länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län föreslår uttryckligen anges att skatteplikten inte gäller kontroll och besiktning som utförs i samband med fastighetsskötares eller vaktföretags normala tillsyn.

Kritik har också riktats mot förslaget att inrymma lantmäteritekniska mätningstjänster under skatteplikten. Dessa tjänster är av mycket speciell karaktär och klart avskiljbara. Eftersom det alltså skulle föreligga vissa problem med en blandad verksamhet anser jag att skatteplikten nu inte bör utvidgas till att omfatta dessa tjänster. Dessutom tillkommer att det inte är klarlagt vilken omfattning en utvidgad skatteplikt skulle få med hänsyn till verkets yrkesmässighet. Lantmäteriverket har hävdade att tjänster som tillhandahålls till kommuner inte kan betraktas som yrkesmässiga tillhandahållanden i mervärdeskattelagens bemärkelse. Den offentliga verksamhetens ställning i mervärdeskattehänseende behandlas som jag tidigare framhållit av f. n. mervärdeskatteutredningen. Resultatet av detta arbete bör avvaktas innan ställning tas till denna del av förslaget.

Som RSV har framhållit bör kontroll och besiktning vara skattepliktiga även när de avser mark.

Utredningen har också föreslagit att den 20-procentiga reduceringsregeln skall tillämpas på alla nu behandlade tjänster. I annat fall skulle de positiva effekterna av den utvidgade skatteplikten, sett ur redovisnings- och kontrollsynpunkt, helt utebli. Utredningen anser också att samma regler bör gälla markundersökningar som utförs av konsulter i samband med ett planerat eller pågående byggnads- eller anläggningsarbete. Några remissinstanser anser att den 20-procentiga reduceringsregeln skall vara tillämplig på byggledning även när denna sker i egen regi. Vid byggnads- och anläggningsentreprenader ingår oftast byggledning i entreprenadåtagandet, men byggledning är då inte någon särskild tjänst. Detsamma gäller också byggande i egen regi. Det är inte fråga om några specifika klart avskiljbara tjänster. Det finns enligt min mening inte anledning att låta den

20-procentiga reduceringsregeln gälla generellt för bygglledning. Beskattningensvärdet får därför avgöras av den entreprenad som bygglledningen avser.

På de punkter som jag inte särskilt har berört delar jag utredningens uppfattning.

Nu aktuella förslag bör föranleda ändringar i 10 § 1 och 5 samt 14 § och anvisningarna till 10 §.

### 2.3 Uppfinnarverksamhet

**Mitt förslag:** Rätt till patent och nyttjanderätt till konstruktion eller uppfinning likställs med skattepliktig vara. Härav följer att uppfinnare blir skattskyldiga när verksamheten är att anse som yrkesmässig.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med mitt.

**Remissinstanserna** har tillstyrkt eller lämnat förslaget utan erinran. Några remissinstanser har pekat på de problem som kan uppstå vid bedömningen av om en verksamhet är yrkesmässig eller ej.

**Skälen för mitt förslag:** Den i det föregående föreslagna utökade skatteplikten för projektering m. m. som avser skattepliktiga varor innebär att alla fristående företag som sysslar med utvecklings- och konstruktionsprojekt på uppdragsbasis inryms i mervärdeskattesystemet med rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt på förvärv för verksamheten. Detsamma tillämpas redan nu för likartade arbeten som utförs inom ett integrerat tillverkningsföretag. Mot bakgrund härav är det naturligt att även fria uppfinnare får bli skattskyldiga till mervärdeskatt med åtföljande rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt på investeringar i maskiner, apparater, förbrukningsvaror m. m. Härigenom undanröjs kumulativa effekter. Samtliga led i framställningen av en vara kommer, oberoende av verksamhetsform att omfattas av skatteplikten. Den utvidgade beskattningen kommer att träffa överlåtelse av nyttjanderätt eller motsvarande rätt till uppfinningar eller konstruktioner. Lagmässigt kan detta regleras på så sätt att rätt till patent och nyttjanderätt till konstruktion eller uppfinning likställs med skattepliktig vara.

Vid remissbehandlingen har några länsstyrelser och RSV framhållit de svårigheter som kan föreligga i att avgöra när uppfinnarverksamheten blir yrkesmässig. Jag anser inte att dessa svårigheter bör överdrivas. Samma svårigheter bör f.ö. föreligga även i andra fall och jag är inte beredd att förorda några särregler för uppfinnare.

Det nu behandlade förslaget kräver en ändring av 7 §.

**Mitt förslag:** Skatteplikten för automatisk databehandling (ADB) utvidgas till att omfatta skräddarsydda program, programmering, systemering och annan tjänst avseende ADB. Rätt till system eller program avseende ADB likställs med vara.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med mitt.

**Remissinstanserna** har biträtt utredningens förslag.

**Skälen för mitt förslag:** Nu gällande bestämmelser innebär att skatteplikt föreligger för tjänst som avser automatisk databehandling. Vidare föreligger skatteplikt för datorer och s. k. kringutrustning. Standardprogram anses i skattehänseende som varor och beskattas därmed. Är det däremot fråga om specialkonstruerade program, s. k. skräddarsydda program, betraktas dessa som tillhandahållanden av skattefria tjänster. Någon rätt till avdrag för ingående skatt på denna del av verksamheten hos exempelvis ett dataföretag föreligger således inte. Enligt utredningen har denna olikhet skapat betydande tillämpningsproblem. Svårigheterna består i att i varje särskilt fall avgöra vad som är skattepliktigt och inte. Något bärande skäl till att behandla programvaran olika beroende på om det är fråga om standard- eller specialprogram finns enligt utredningen inte heller. Skatteplikten bör därför vara generell. Det förekommer både att programvaran säljs och att rätten att utnyttja ett visst system eller program upplåts. Några skäl för att behandla dessa förfaranden olika finns inte.

Förutom datorer och programvaror tillhandahåller dataföretagen också tjänster med anknytning till ADB. Detta gäller förstudier, ändring av rutiner, utbildning av personal för aktuellt ADB-arbete, m. m. Dessa tjänster ingår många gånger i vederlaget för datautrustningen och bör då också ingå i beskattningsvärdet för leveransen eller upplåtelsen oberoende av om tjänsten faktureras separat eller ej. Härigenom skapas en i princip generell skattskyldighet för företag som omsätter datavaror och sådana tjänster som är direkt hänförliga till ADB-tekniken såsom systemering, programmering m. m. Däremot bör även fortsättningsvis renodlad datautbildning som inte har något samband med försäljning av datavaror eller tjänster vara skattefri i likhet med annan utbildning.

Bortsett från att vissa remissinstanser generellt avstyrker en utvidgad tjänstebeskattnings har nu behandlade delar av utredningens förslag tillstyrkts eller lämnats utan erinran.

Jag delar utredningens uppfattning och förordar att ML ändras på det sätt utredningen har föreslagit. Ändringarna bör göras i 7 § och 10 § första stycket 8.

**Mitt förslag:** För datorbaserad information skall fortsättningsvis skatteplikt föreligga endast om detta följer av de allmänna bestämmelserna i ML. En uttrycklig bestämmelse införs som från skatteplikt undantar verksamhet som utövas vid offentliga bibliotek och vetenskapliga institutioner i den mån verksamheten inte bedrivs i konkurrens med näringsverksamhet.

**Utredningens förslag:** Utredningens förslag överensstämmer i stort med mitt men innebär en viss utökad beskattning av själva informationen genom att vederlag för åtkomst till dator alltid beskattas.

**Remissinstanserna:** Den kritik som framkommit vid remissbehandlingen har framför allt gällt farhågorna för att en utvidgad beskattning kan skapa problem med en skattefri tjänsteimport. Förslag har förts fram om en generell frihet från mervärdeskatt på datorbaserade informationstjänster.

**Skälen för mitt förslag:** Den i föregående avsnitt behandlade utvidgade beskattningen av ADB-tjänster innebär att sådana tjänster som tillhandahålls av de renodlade dataserviceföretagen i princip i sin helhet kommer att omfattas av skattskyldigheten. Det gäller företag som sysslar med renodlad databearbetning och/eller sådana som sysslar med datautveckling.

Utredningen har under ett särskilt avsnitt behandlat den datoriserade informationsöverföring som snabbt utvecklats under senare år. Utgångspunkten för utredningens diskussion har varit Datavisionen som drivs av televerket. Datavisionen innebär att information från datorbaserade informationscentraler kan göras tillgänglig för abonnenterna med hjälp av enkel utrustning som ansluts till det vanliga telenätet. Utredningen konstaterar att de tjänster som Datavisionen tillhandahåller åt såväl informatörer som användare redan med gällande bestämmelser räknas som skattepliktiga ADB-tjänster. Vid beskattningen har dock undantagits de avgifter som televerket uppbär för utnyttjande av telenätet (skattefri teletjänst). Vidare har frågan om eventuell beskattning av bildavgiften gjorts beroende av informatörens status. Utredningen har ansett att detta bör gälla även fortsättningsvis. För att skatteplikt uttryckligen alltid skall föreligga för upplåtelse av terminalåtkomst har utredningen föreslagit att detta anges i anvisningarna till 10 §. För att inte fördyra informationsförsörjningen hos vetenskapliga institutioner m. fl. föreslår utredningen vidare att viss offentlig verksamhet skall räknas som yrkesmässig endast då den bedrivs i konkurrens med näringsverksamhet. Som skäl för ett sådant undantag anför utredningen också den möjlighet som finns att från utländska databaser skattefritt få tillgång till samma information. Utredningen har här ansett det omöjligt att upprätthålla någon form av importbeskattning.

För egen del får jag anföra följande. När det gäller de datorbaserade informationstjänsterna bör man, såsom delegationen för vetenskaplig och teknisk informationsförsörjning (DFI) framhållit, skilja på de olika datoranvändningsområden som förekommer. När tekniken används för infor-

mationsbearbetning, upphandlings-, boknings- och beställningsfunktioner har datorn en central och dominerande funktion. Skattskyldighet för denna tjänst bör därför föreligga. Redan av gällande bestämmelser om skatteplikt för automatisk databehandling och utvecklad praxis följer att denna tjänst är skattepliktig och att beskattningen träffar de avgifter som erläggs för tjänsten bortsett från den renodlade teleavgiften. Självfallet beräknas skatten inte på de belopp som uppbärs för exempelvis färdbiljetter, teaterbiljetter och liknande. Dessa belopp kan inte till någon del anses innefatta vederlag för tillhandahållande av en skattepliktig ADB-tjänst.

När det däremot gäller användningen av datorer för informationslagring och informationsåtervinning blir förhållandena annorlunda. I detta fall kommer den tillhandahållna tjänsten att bestå av två delar, dels en som avser datorbearbetningen eller tillgången till datorn, dels en som avser själva informationen.

Utredningens förslag, som också i stor utsträckning överensstämmer med nuvarande tillämpning, innebär att man betraktar detta som två tjänster. Den ena är en alltid skattepliktig ADB-tjänst och den andra är, beroende på informatörens rörelseförhållanden, en skattefri eller skattepliktig informationstjänst. Jag delar inte denna uppfattning. De problem som vissa remissinstanser har påtalat gäller just detta förhållande. Uppdelningen är lätt manipulerbar och kan anpassas till köparens mervärdeskatteförhållanden. Denna del av förslaget innebär också att information alltid blir beskattad åtminstone till viss del om den tillhandahålls via datorer och innebär en konkurrensnedvridning gentemot information som tillhandahålls på annat sätt eller från annat land.

Jag anser i stället att man bör granska den information som tillhandahålls. Om den i sig själv är skattepliktig enligt ML:s allmänna bestämmelser så bör hela tjänsten vara skattepliktig och annars skattefri. Datorns roll i detta fall är underordnad och någon uppdelning av vederlaget skall inte göras i dessa situationer. Någon mervärdeskatt skall således inte utgå på det vederlag som betingas för exempelvis litteratursökning eller liknande on line i databas. Frågan om en utvidgad beskattning i dessa fall bör anstå till dess att möjligheterna att beskatta tjänsteimporten närmare har utretts. Inte minst i dessa delar är farhågorna för en utländsk konkurrens stora.

Jag är medveten om att detta ställningstagande innebär att databasföretagen kan få en blandad verksamhet och att detta kan innebära vissa svårigheter. Det kan också i vissa fall uppstå problem med att fastställa om anslutningsavgifter och abonnemangsavgifter kommer att täcka skattepliktig eller skattefri information. Detta bör dock i praktiken kunna lösas med tillämpning av en huvudsaklighetsprincip. Kommer informationen att i huvudsak bestå av skattefri information bör avgifterna inte skattebeläggas.

Jag anser att de nu nämnda svårigheterna är mindre än de nackdelar som är förenade med att till viss del alltid beskatta all datorproducerad information. Härtill bidrar också att det snare alternativet skulle ge möjligheter att kringgå en beskattning genom att hänföra ersättningen till den skattefria delen och skapa en konkurrensnackdel för svenska databasvärdar.

Den av utredningen föreslagna lagregleringen om skatteplikt för upplåtelse av terminalåtkomst till databas är onödig eftersom en sådan skatte-

plikt anses följa redan av reglerna om skatteplikt för automatisk databehandling. Med hänsyn till nuvarande tillämpning bör dock i anvisningarna till 10 § föreskrivas att som skattepliktig tjänst avseende automatisk databehandling inte anses sådant tillhandahållande av information som är skattefritt.

När det gäller den verksamhet som utövas vid offentliga bibliotek, vetenskapliga institutioner och därmed jämförliga inrättningar har jag förståelse för att det behövs en uttrycklig bestämmelse om att den skall räknas som yrkesmässig endast till den del som verksamheten bedrivs i konkurrens med näringsverksamhet. Detta bör såsom utredningen föreslagit ske genom ett tillägg till punkt 1 av anvisningarna till 2 §. I detta sammanhang bör också observeras att i den mån verksamheten blir skattepliktig så uppstår också frågan om rätt till avdrag för ingående skatt på investeringar. För flertalet gäller att verksamheten bedrivs oberoende av eventuell uppdragsverksamhet. Sådant verksamhet kommer i mån av kapacitet först i andra hand. Det är därför naturligt att avdragsrätten begränsas så att den endast omfattar anskaffningar som har ett direkt samband med uppdragsverksamheten.

Jag är slutligen medveten om att den nu förordade lösningen får ses som ett provisorium som relativt snart kan behöva omprövas med hänsyn inte minst till den snabba tekniska utvecklingen.

## 2.6 Bokföring och skrivtjänster

**Mitt förslag:** Bokföring och kamerala tjänster som utförs i samband med bokföring skall vara skattepliktiga.

**Utredningens förslag:** Bokföring, annan kameral tjänst och skrivtjänst som utförs i redovisnings- eller skrivbyråverksamhet är skattepliktig.

**Remissinstanserna** har med några undantag tillstyrkt eller lämnat förslaget utan erinringar. Några remissinstanser har dock invänt mot att förslaget begränsar skattskyldigheten till redovisnings- eller skrivbyråer och några har krävt att använda begrepp ytterligare specificeras. Invändningar har också framförts mot utredningens uppfattning att skatten skall träffa endast skrivtjänster som utförs hos en skrivbyrå och inte skrivtjänster som utförs hos uppdragsgivaren. Företrädare för bostadsupplåtare har framhållit att förslaget innebär kostnadsfördyringar och att det i vart fall inte bör gälla bostadssektorn.

**Skälen för mitt förslag:** Den utökade användningen av tekniska hjälpmedel på det administrativa området har, som jag tidigare har framhållit, inneburit att den ingående skatten på förvärv för denna verksamhet har fått en allt mer ökande betydelse. Många av köparna av tjänsterna är skattskyldiga och kommer därför att drabbas av en kumulativ skatteeffekt. Sådana köpare har ett påtagligt intresse av att dessa tjänster beskattas, eftersom en sådan åtgärd undanröjer de kumulativa skatteeffekterna.

Inom området har redan med gällande bestämmelser en stor del kunnat

inrymmas under skatteplikten genom att den del av tjänsten som avser automatisk databehandling har särfakturerats. Vidare är vissa av de tjänster som en skrivbyrå tillhandahåller enligt gällande bestämmelser skattepliktiga, exempelvis kopiering och tryckning. Utskrifter samt ord- och textbehandling är dock oftast skattefria. Detta har lett till avsevärda tillämpningsproblem. För vissa tjänster som till viss del avser automatisk databehandling har det varit svårt att dela upp arvodet i två delar. Genom rättsfall har på senare tid dessutom bokföring i sin helhet ansetts som en skattefri tjänst trots att uppdraget utförts med hjälp av datorer.

Utredningen har mot denna bakgrund ansett det nödvändigt med ett förtydligande. Utgångspunkten har därvid varit den att nu gällande skatteplikt utvidgas så att det är tveklöst att vissa typer av tjänster skall vara skattepliktiga. De tjänster som utredningen därvid diskuterar är bokföring och skrivtjänster. Målsättningen för utredningen har varit den att de som vanligen sysslar med dessa tjänster, redovisningsbyråer och skrivbyråer, skall så långt möjligt bli generell skattskyldiga. Utredningen har dessutom velat begränsa skattskyldigheten så att endast de som har en viss omfattning på verksamheten och som kan åta sig fullständiga uppdrag omfattas. Utredningen har valt att uttrycka detta genom att ange att skattskyldigheten för bokföring och skrivtjänst endast gäller om tjänsten utförs i redovisnings- eller skrivbyråverksamhet. Denna begränsning har kritiserats av några remissinstanser.

För egen del anser jag inte att den av utredningen föreslagna begränsningen när det gäller bokföringstjänsterna är nödvändig. Bokföringstjänster bör i princip vara skattepliktiga. Var och en som yrkesmässigt utför bokföringstjänster skall, om övriga förutsättningar för skattskyldighet i ML är uppfyllda, vara skattskyldig för denna verksamhet. I detta sammanhang bör dock beaktas vad jag anfört under avsnitt 2.1 om tjänster som tillhandahålls "internt" inom banker, försäkringsbolag och bostadssektorn.

Med bokföring bör såsom RSV föreslagit förstås vart och ett av de moment som krävs för att reglerna i bokförings- och jordbruksbokföringslagen skall uppfyllas. Revision bör dock inte omfattas av begreppet bokföring och således inte ingå i det skattepliktiga området.

Det är som utredningen också framhållit av stort värde om de tjänster som typiskt sett tillhandahålls av en redovisningsbyrå i princip i sin helhet blir skattepliktiga. Därigenom undanröjs inte minst problem med blandad verksamhet och gemensamma anskaffningar. Skattskyldigheten bör därför utvidgas så att den också innefattar andra kamerala tjänster än bokföring men som utförs i samband med att man fullgör ett bokföringsuppdrag exempelvis inkassering av fordringar, utbetalning av löner, redovisning av skatt och fakturering. Jag anser att bestämmelsen bör utformas så att bokföring och kamerala tjänster som tillhandahålls i samband med bokföring också skall vara skattepliktiga. Genom en sådan bestämmelse kommer redovisningsbyråerna att bli i det närmaste generellt skattskyldiga medan de som endast sysslar med begränsade delar av kamerala tjänster, exempelvis enbart hyresuppbörd, fakturering, inkassering av fordringar eller medlemsavgifter, inte kommer att vara skattskyldiga. För skattskyldighet krävs alltså att man har åtagit sig ett bokföringsuppdrag.

Utredningen har i betänkandet närmare redogjort för de tjänster som typiskt sett tillhandahålls av redovisningsbyråer och som skall ingå i det skattepliktiga området. Hit hör förutom bokföring även uppläggning av kontoplaner och redovisningssystem, upprättande och simulering av resultat- och likviditetsbudgets, resultat- och ställningsanalys, redovisning av skatter, utbetalning av löner och leverantörsskulder, fakturering med reskontrabevakning och krav, upprättande av period- och årsbokslut, upprättande av årsredovisning, upprättande av deklARATIONER och arbetsgivare- och kontrolluppgifter, upprättande av lönsamhets- och investeringskalkyler, ekonomisk fastighetsförvaltning samt upprättande av diverse statistik. Dessa tjänster täcks då av begreppet bokföring och kamerala tjänster. Det nu förda resonemanget innebär att grunden för skattskyldigheten är om en bokföringstjänst tillhandahålls eller inte. Detta innebär för exempelvis finansieringsföretag som åtar sig att ta hand om kundernas reskontrabokföring att denna del är skattepliktig som en skattepliktig bokföringstjänst och att andra kamerala tjänster som tillhandahålls i samband med detta uppdrag också blir skattepliktiga.

Inkassoföretag tillhandahåller normalt inte någon bokföringstjänst och kommer då inte heller att vara skattskyldiga.

För skrivbyråerna gäller att många tjänster som utförs redan idag är skattepliktiga. Förslaget om skatt på bokföringstjänster innebär för vissa skrivbyråer att skatteplikten kommer att utökas. Utanför det skattepliktiga området kommer därefter att ligga utskrifter efter manus samt översättningar av affärsbrev och annan korrespondens. Sådana tjänster kan emellertid i stor utsträckning tillhandahållas också av sådana personer som inte avses nu bli omfattade av ML. Dessutom tillkommer att begreppen skrivtjänst och skrivbyråverksamhet är oklara och att problem uppkommer om skrivtjänster som utförs hos uppdragsgivaren inte skall beskattas. Denna del av tjänsteområdet bör därför övervägas ytterligare innan lagstiftning sker.

Jag förordar att den del av förslaget som gäller bokföring och kamerala tjänster genomförs nu i modifierad form men att övriga förslag får avvakta ytterligare utredning. Bestämmelser av nu förordat innehåll bör föras in i 10 § 11.

## 2.7 Marknadsundersökningar m. m.

**Mitt förslag:** En generell skatteplikt införs för marknads- och opinionsundersökningar som utförs åt någon för dennes yrkesmässiga verksamhet.

**Utredningens förslag:** Den utökade skatteplikten begränsas till att omfatta endast marknadsundersökningar.

**Remissinstanserna:** Endast ett fåtal remissinstanser har särskilt kommenterat detta förslag. Några länsstyrelser åberopar den i betänkandet återgivna skrivelsen från Föreningen Svenska Marknadsundersökningsinstitut

(FSM) och pekar på de svårigheter som finns att särskilja marknads- och opinionsundersökningar med åtföljande problem med en blandad verksamhet. FSM anser att det inte på ett relevant och entydigt sätt går att definiera skillnaden mellan nämnda undersökningar. Ofta är dessa enligt FSM sammanvävda i en studie. Föreningen föreslår att både marknads- och opinionsundersökningar inryms under skatteplikten.

**Skälen för mitt förslag:** Syftet med utredningens förslag har varit att undanröja kumulativa skatteeffekter och att försöka få dem som sysslar med marknadsundersökningar generellt skattskyldiga för att undvika problem med blandad verksamhet. Dessa företag är nu skattskyldiga för vissa reklamtjänster och ADB-tjänster. Detta har vållat tillämpningsproblem.

Den vid remissbehandlingen framförda uppfattning att det inte går att särskilja marknads- och opinionsundersökningar bör beaktas. Genom att dyr teknisk utrustning, framför allt datorer, används i stor utsträckning inom denna verksamhet måste målet vara att undanröja kumulativa skatteeffekter. Den enda praktiska metoden för att nå detta mål är att utvidga skatteplikten så att den omfattar både marknads- och opinionsundersökningar. Detta överensstämmer också med de önskemål som förts fram av branschen. Skatteplikten bör, såsom utredningen också framhållit, begränsas till att endast gälla de undersökningar som utförs för uppdragsgivare för av denne bedriven kommersiell verksamhet som avser omsättning av varor och tjänster. ML använder begreppet yrkesmässig i en mängd avseenden. Detta bör gälla även här.

Bestämmelser av nu förordat innehåll bör föras in i 10 § 9.

## 2.8 Rengöring av fastighet

**Mitt förslag:** Rengöring av byggnad eller annan anläggning skall uttryckligen anges som skattepliktiga tjänster. Städning, sotning eller fönsterputsning undantas dock.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med mitt.

**Remissinstanserna:** Med några få undantag har förslaget tillstyrkts eller lämnats utan erinran av remissinstanserna. Fastighetsägareförbundet har framhållit att förslaget innebär att en del idag skattefria tjänster skulle bli skattepliktiga. Liknande synpunkter har framförts av Svenska byggnadsentreprenörföreningen.

**Skälen för mitt förslag:** I likhet med vad som gäller idag bör städning och rengöring av i bruk tagna bostäder och andra lokaler inte omfattas av skatteplikt. Rengöring som har samband med ny-, till- eller ombyggnad eller reparation eller underhåll av byggnader och andra anläggningar som utgör fastighet bör däremot falla in under skatteplikten. Den nu gällande lagregleringen har vållat viss tveksamhet. För att ingen tvekan skall råda om det skattepliktiga området föreslår utredningen en precisering av lagen.

De farhågor om en utökad skatteplikt för gatuhållning, snöröjning och rengöring av trädgård som framhållits av några remissinstanser torde bero på ett missförstånd. Den av utredningen föreslagna ändringen innebär endast att det är rengöring av byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet som omfattas av skatteplikten. Utan att ändra innebörden av utredningens förslag förordar jag en något enklare lagtext. Ändringarna bör som utredningen föreslagit göras i 10 § första stycket 4 och sjätte stycket av anvisningarna till 10 §.

## 2.9 Utförelse av tjänst

**Mitt förslag:** Tillhandahållande av tekniska konsulttjänster och automatisk databehandling åt utländsk uppdragsgivare skall likställas med export. Motsvarande skall också gälla vid upplåtelse av skattepliktiga rättigheter till utländsk användare.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med mitt.

**Remissinstanserna** har tillstyrkt förslaget.

**Skälen för mitt förslag:** För att svenska företag skall kunna konkurrera på lika villkor med sina utländska kollegor bör tjänster som omfattas av den utvidgade skatteplikten kunna betraktas som exporterade när de tillhandahålls åt utländska uppdragsgivare för användning utomlands. De svenska företagen bör vidare ha kvar avdragsrätten för ingående mervärdeskatt som belöper på förvärv för utlandsuppdragen. Detta ställningstagande överensstämmer med vad som redan gäller enligt 2 a § för tjänster som exporteras och som nu är beskattade. Remissinstanserna har också tillstyrkt förslaget.

Några remissinstanser har dock framhållit att bestämmelsen utländsk bör definieras. I dessa sammanhang bör, såsom RSV föreslår, för fysiska personer bestämmelserna i punkt 1 av anvisningarna till 53 § kommunal-skattelagen (1928:370) vara vägledande för bedömningen om någon är bosatt här i riket eller är utlänning. För juridiska personer kan det hemvistbegrepp som anges i 1 § valutaförordningen (1959:264) tillämpas.

I anvisningarna till 2 a § finns vissa begränsningar angivna som förutsättning för export. Utredningen har föreslagit att inskränkningen som nu gäller för rapport m. m. slopas. Jag är emellertid inte beredd att nu genomföra den ändringen. Frågan om vilka villkor som fortsättningsvis skall vara kvar bör övervägas samlat i ett sammanhang. De ändringar som jag nu förordar bör tas in i 2 a § punkterna 10–12. Den nu gällande regleringen i 2 a § 10 bör flyttas till en ny 2 a § 13. Vidare bör en följdändring göras i anvisningarna till 2 a §.

### 3 Skatteplikten för varor

#### 3.1 Fartyg för yrkesmässigt fiske

**Mitt förslag:** Det nu gällande undantaget från skatteplikt för fartyg som används för yrkesmässigt fiske begränsas till att enbart gälla skepp.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med mitt.

**Remissinstanserna:** Förslaget har tillstyrkts eller lämnats utan erinran av alla remissinstanser utom Sweboat-Båtbranschens riksförbund, som anser att fördelarna med nuvarande system överväger, och Sveriges fiskares riksförbund, som anser att onödiga och allvarliga likviditetsproblem kan uppstå då fiskeföretagen blir tvungna att under lång tid betala räntor för inestående mervärdeskatt.

**Skälen för mitt förslag:** Det nuvarande undantaget för fartyg som används för yrkesmässigt fiske har lett till stora problem vid tillämpningen. Problemen är hänförliga till de mindre fartygen – båtarna – och består i att antingen säljaren inom landet eller tullmyndigheten vid import skall avgöra om båten skall användas för yrkesmässigt fiske eller ej. Varken säljaren eller tullmyndigheten torde med någon säkerhet kunna avgöra vad båten skall användas till. Genom slopandet av kontantmetoden och mervärdeskatten på räntor finns såsom utredningen också framhållit inte längre skäl för att bibehålla ett undantag som lett till svåra tillämpningsproblem och också åtgärder i skatteundrandragande syfte. I likhet med vad som gäller för andra näringsidkare som är med i mervärdeskattesystemet föreligger avdragsrätt för mervärdeskatten på anskaffningar för den yrkesmässiga verksamheten. Frågan om yrkesmässighet eller ej skall också rimligen avgöras av beskattningsmyndigheten och inte av säljaren av viss vara.

De invändningar om likviditetsproblem som framförts torde i de flesta fall vara överdrivna. Några andra bärande skäl för att fiskare inte skall ha samma mervärdeskatteregler som andra näringsidkare har inte framförts. Jag förordar därför att utredningens förslag genomförs genom en ändring av 8 § 1. Som en följd av detta bör även anvisningarna till 8 § ändras.

#### 3.2 Sedlar och mynt

**Mitt förslag:** Sedlar och mynt som är eller har varit gällande betalningsmedel undantas från skatteplikt.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med mitt.

**Skälen för mitt förslag:** Frimärken är sedan lång tid tillbaka undantagna från mervärdeskatt. Fackhandeln med frimärken och den med sedlar och mynt arbetar under så likartade förhållanden att några bärande skäl för en åtskillnad i mervärdeskattehanseende inte längre föreligger. Till bilden hör också de uppenbara svårigheter som finns att upprätthålla beskattningen. Detta gäller i synnerhet i samband med resandeförseln. Det nu gällande undantaget för frimärken bör därför utvidgas till att gälla också mynt och sedlar som är eller har varit gällande betalningsmedel. Jag är inte nu beredd att föreskriva andra inskränkningar i skattefriheten. Inte heller är jag beredd att beträffande inläggande lager hos mynthandlare kräva en återföring av tidigare avdrag för fiktiv skatt. Vid prissättningen av inköpet torde handlaren ha beaktat rätt till avdrag för fiktiv skatt föreligger. Med hänsyn härtill vore det oriktigt att nu återkräva detta avdrag. Ändringen bör genomföras genom ett tillägg till 8 § 13. Jag förordar också en viss språklig modifiering av utredningens förslag. En följdändring bör också göras i anvisningarna till 7 §.

### 3.3 Ortopediska hjälpmedel

**Mitt förslag:** Inga ändringar föreslås såvitt gäller ortopediska hjälpmedel.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med mitt.

**Remissinstanserna:** Landstingsförbundet och Kommunförbundet har för att uppnå konkurrensneutralitet mellan verksamhet som utövas av sjukvårdshuvudmännen och utanför deras regi förordat att ortopediska hjälpmedel alltid undantas från skatteplikt.

**Skälen för mitt förslag:** Verksamhet som bedrivs av sjukvårdshuvudmännen i egen regi med egen personal och som avser tillverkning och reparation av hjälpmedel åt handikappade medför ingen skattskyldighet enligt ML. Däremot är alla varor och tjänster som inköps i princip belastade med mervärdeskatt. Tjänster som säljs till sjukhusen är således belastade med mervärdeskatt. Landstingens inköpscentral har i skrivelse till utredningen påpekat att nuvarande regler kan medföra en övergång till egenregiverksamhet av skatteskal. Utredningen har dock bedömt att konkurrenssituationen inte är sådan att skatten allvarligt kan inverka på utvecklingen av verksamheten. Ett bifall till framställningen skulle enligt utredningen kräva en klar avgränsning av vad skattelättnaden skall omfatta med avseende på såväl varor som tjänster. Utredningen har också ansett att det för undantag krävs mycket starka materiella och skattetekniska skäl. Utredningen har inte funnit att någon ändring av reglerna är motiverad. Jag delar denna uppfattning.

## 4 Skattefrihet för varor för bistånd och hjälp utomlands

**Mitt förslag:** Statliga biståndsorgan och riksomfattande hjälporganisationer skall kunna erhålla återbetalning av mervärdesskatt på förvärv eller införsel av vara som är avsedd att föras ut ur landet för utomlands bedriven verksamhet.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer i huvudsak med mitt.

Ingen remissinstans har ställt sig avvisande till förslaget. Dock har länsstyrelsen i Stockholms län och Sveriges redovisningskonsulters förbund förordat att frågan om kompensation för mervärdesskatten löses i annan ordning. Vidare har föreslagits att återbetalningen begränsas till riksorganisationer och att kretsen ytterligare preciseras.

**Skälen för mitt förslag:** Varor som tas i anspråk för utomlands bedriven hjälpverksamhet eller liknande skall inte belastas med svensk mervärdesskatt. Så är inte heller fallet om varorna levereras direkt till utlandet eller till en av köparen anlitaad speditör för vidare befordran till utlandet. Under senare tid har RSV med stöd av 76 § medgett befrielse från mervärdesskatt för vissa leveranser till Svenska Röda Korsets Centralstyrelses katastrofförråd. Liknande verksamhet bedrivs emellertid även av andra organisationer. För att få enhetlighet och enkelhet i systemet bör ett system liknande det som gäller för återbetalning av mervärdesskatt till diplomater införas också då det gäller dessa organisationer. I lagstiftningen bör införas en möjlighet för regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer att medge återbetalning av skatt på förvärv som görs för utomlands bedriven verksamhet av statligt biståndsorgan, enskild hjälporganisation och FN-organ. Återbetalningen bör ske på ansökan från organisationen och omfatta införsel och införselar under minst en kalendermånad. Det föreslagna systemet bör handhas av RSV. Verkets beslut får överklagas hos kammarrätten genom besvär.

Genom detta system kommer säljaren av varorna inte att behöva behandla försäljningarna till dessa organisationer på annat sätt än andra inrikes försäljningar. Erfarenheterna från systemet med återbetalning till diplomaterna är goda. De organisationer som bör komma ifråga är enbart de som har rikstäckning. Det torde också vara enbart dessa som har möjlighet att bygga upp katastroflager i Sverige. Mindre organisationer får göra sina inköp med leverans direkt till utlandet för att undvika mervärdesskattebelastning på sina inköp. I ML bör införas en ny 76 b § med det innehåll jag nyss har nämnt. I lagen bör uttryckligen anges att återbetalning kan ske då det gäller ett FN-organ, statligt biståndsorgan eller riksomfattande hjälporganisation.

**Mitt förslag:** Sådan förmedling av varor som auktionsförrättare utför skall anses som en skattepliktig tjänst.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med mitt.

**Remissinstanserna:** Länsstyrelsen i Värmlands län samt AB Stockholms Auktionsverk och Göteborgs Auktionsverk AB avstyrker utredningens förslag. Övriga har lämnat förslaget utan erinran eller tillstyrkt det. Kritikerna anser att dessa auktioner i huvudsak enbart omsätter privat lösöre och därmed fyller en social funktion. Dessa skapar inte heller något mervärde. Ett genomförande leder till att försäljningen flyttas till andra kanaler. Kostnaderna för administration och kontroll torde enligt auktionsverken leda till att nettoeffekten av en beskattning blir liten.

**Skälen för mitt förslag:** Enligt ML medför all yrkesmässig omsättning av i princip alla varor skattskyldighet. Vidare föreligger skattskyldighet för den som i eget namn förmedlar försäljning av varor och tjänster och uppbär betalning av kunden. Vid försäljning på auktion omfattar skattskyldigheten dock endast s.k. producentauktioner. Vidare gäller att en yrkesmässig säljare av varor är skattskyldig även om försäljningen sker på auktion.

De tidigare rådande svårigheterna att sälja begagnade varor genom den yrkesmässiga handeln har i stor utsträckning undanröjts genom införandet av avdrag för fiktiv skatt. Vid omsättning av begagnade varor inom den yrkesmässiga handeln kommer endast det inom handeln skapade mervärdet att beskattas. Detta mervärde består, om inga reparationer eller dylikt görs, endast av den provision eller handelsmarginal som handlaren vill ha för sin insats. Väljer en privatperson att inte anlita en yrkesmässig handlare utan försöka sälja varan genom ett auktionsföretag och således "köpa" en förmedlingstjänst uppkommer ingen mervärdeskattebelastning. Från skattesynpunkt likställs auktionsförsäljningen med en försäljning som sker utan anlitan­de av mellanhänder, dvs. mellan två privatpersoner. Att utsträcka beskattningen till att omfatta också försäljning av varor mellan privatpersoner är av praktiska skäl uteslutet. Det förslag utredningen lämnat innebär dock att man får en likartad beskattning i de fall man väljer att antingen sälja varan till en yrkesmässig handlare eller att köpa försäljningstjänsten genom ett yrkesmässigt auktionsföretag. Beskattningen kommer att träffa antingen det påslag som handlaren gör eller den provision som auktionsföretaget tar ut. I båda fallen beskattas alltså mervärdet. Jag delar inte den uppfattning som framförts av kritikerna. Verksamheten även vid de kommunala auktionsverken skall vara självbärande oaktat den sociala funktionen. Auktionsverken tar således betalt för den tjänst man utför i syfte att göra verksamheten självbärande ekonomiskt.

Länsstyrelsen i Värmlands län anser att endast de s.k. kvalitetsauktionerna borde omfattas av beskattningen men avstyrker detta med hänvisning till gränsdragningsproblem. För egen del anser jag inte att det förelig-

ger någon principiell skillnad mellan vanliga auktioner och s. k. kvalitetsauktioner.

Den av Auktionsverket i Göteborg framförda uppfattningen om en tredubbel beskattning är inte riktig. Det nu aktuella lagförslaget innebär inte att varan beskattas på nytt. Det som beskattas är endast den tjänst nämligen försäljning av varan som auktionsföretaget tillhandahåller. Den tjänsten är självfallet inte tidigare beskattad.

Utredningens förslag har lämnats utan erinran eller tillstyrks av nästan alla remissinstanser och bör enligt min uppfattning genomföras. En ändring bör göras i anvisningarna till 10 §. Som en följd härav bör också en mindre korrigerig göras i punkt 3 av anvisningarna till 2 §.

## 6 Privat nyttjande av motorfordon

**Mitt förslag:** I likhet med vad som redan gäller för omsättningstillgångar bör privat nyttjande av personbilar som utgör anläggningstillgångar hos yrkesmässiga säljare av sådana fordon anses som uttag.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer i princip med mitt.

**Remissinstanserna:** Några länsstyrelser har förordat att en uttagsbeskattning också bör ske för privat nyttjande av andra anläggningstillgångar. Motorbranschens riksförbund har inget att erinra mot att inventariebilar jämföras med omsättningsbilar i beskattningssammanhang men anser ändå att någon uttagsbeskattning inte bör ske. Bilindustriföreningen avstyrker också förslaget. Dessa organisationer förordar dock om förslaget ändå genomförs en reduktion av beskattningsunderlaget med hänsyn till att drivmedel, skatt och försäkring inte bör belastas med mervärdeskatt. Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län avstyrker helt förslaget och förordar att också privat nyttjande av omsättningstillgångar skall undantas från beskattning.

**Skälen för mitt förslag:** Den som sysslar med yrkesmässig återförsäljning eller uthyrning av bilar har full avdragsrätt för ingående skatt på alla fordon. Om fordonet bokförs som en omsättningstillgång skall privat nyttjande av fordonet uttagsbeskattas. Om fordonet däremot bokförs som en anläggningstillgång sker ingen sådan uttagsbeskattning. I stället får en uppskattning av den privata användningen göras vid inköpstillfället och avdrag för ingående mervärdeskatt medges inte till den del fordonet väntas bli använt för privata ändamål.

Det finns enligt min mening inte något skäl till att behandla fordonen olika beroende på om fordonet bokförts som omsättningstillgångar eller en anläggningstillgång. Motorbranschens riksförbund har också tillstyrkt att fordonen jämföras. Något skäl för att inte alls beskatta den privata användningen av motorfordon har inte anförts. Utagsbeskattningen bör därför omfatta alla fordon som inom bilhandeln används privat.

Utredningens förslag att värdet skall vara detsamma som gäller för underlag för socialavgifter har kritiserats av några remissinstanser som efterlyst en schablon. Det föreslagna värdet bygger emellertid på en schablon som är den beräknade kostnaden för innehav av olika bilar vid en årlig körsträcka av 1000 mil. RSV fastställer förmånsvärdet. Värdet är olika om förmånen omfattar helt fri bil och om exempelvis drivmedel betalas av förmånstagaren.

Av praktiska skäl bör ett enhetligt förmånsvärde användas. Jag anser att man kan nöja sig med det förmånsvärde som gäller om förmånstagaren själv betalar drivmedel.

Utredningen har också föreslagit att redovisningen får anstå till den sista redovisningsperioden för det kalenderår under vilket uttaget gjorts. Detta bör ytterligare underlätta tillämpningen och även ge en viss kompensation för att schablonvärdet även täcker viss kostnad för skatt och försäkring. Även det förhållandet att fullt avdrag för ingående skatt medgetts redan vid inköpet av fordonet ger viss ytterligare kompensation för detta. Förslaget bör genomföras.

Nu föreslagna ändringar bör göras i 15 §, punkt 2 första stycket f) av anvisningarna till 2 § och anvisningarna till 14 §.

## 7 Uthyrning av rörelselokaler

**Mitt förslag:** De av RSV föreslagna ändringarna, som innebär förtydliganden av nuvarande bestämmelser om skattskyldigheten för uthyrning av rörelselokaler och som huvudsakligen gäller återföringskyldigheten och avdragsrätten, bör genomföras.

**RSV:s förslag:** Överensstämmer i huvudsak med mitt.

**Remissinstanserna** har i allt väsentligt tillstyrkt RSV:s förslag. Några remissinstanser har dock förordat ett helt ändrat system för att uppnå syftet med bestämmelserna dvs. konkurrensneutralitet mellan rörelser som bedrivs i egna lokaler och sådan som bedrivs i hyrda lokaler. Ytterligare några remissinstanser har framfört kritik mot enskilda detaljer av förslaget.

**Skälen för mitt förslag:** Fastighetsägare kan efter ansökan bli skattskyldiga för uthyrning av lokaler som används i mervärdeskattepliktig verksamhet. Detta system, som varit i kraft i drygt 5 år, har gjort att det i mervärdeskattehänseende inte spelar någon roll om en mervärdeskattepliktig verksamhet bedrivs i egna eller hyrda lokaler. I bägge fallen undanröjs all ingående skatt och därmed uppstår inga kumulativa effekter. Systemet leder till konkurrensneutralitet.

I materiellt hänseende har, vilket också bekräftas av remissinstanserna, systemet fungerat tillfredsställande. Det avsedda syftet med bestämmelserna har uppnåtts. Däremot har reglerna i vissa fall lett till tillämpningssvårigheter och vidlyftiga arbetskrävande utredningar. Detta har föranlett

RSV att göra en översyn av bestämmelserna och föreslå vissa smärre förändringar av reglerna för att härigenom underlätta tillämpningen. Dessa ändringar har godtagits av i det närmaste samtliga remissinstanser. Endast ett fåtal har haft invändningar och då mot delar av förslaget. Vid remissbehandlingens emellertid framförts önskemål om en radikal förenkling av detta regelsystem. Även om jag har förståelse för dessa önskemål är jag inte beredd att nu föreslå längre gående ändringar än de RSV har föreslagit. Dessa ändringsförslag bör i princip godtas.

Jag övergår därför nu till att i detalj beskriva de olika ändringarna.

RSV föreslår att det i lagtexten uttryckligen anges att det endast är lokaler i vilka det bedrivs en stadigvarande mervärdeskattepliktig verksamhet som kan komma ifråga för den frivilliga skattskyldigheten. Syftet med denna ändring är att förhindra ideliga ändringar av skattskyldigheten. Stadigvarande bör i detta fall bedömas med utgångspunkt i fastighetsägarens avsikt med uthyrningen. Ett sådant synsätt torde också överensstämma med vad som gäller på inkomstskatteområdet. Förslaget bör genomföras genom ett tillägg i 2 § fjärde stycket.

Det finns i nuvarande regelsystem särskilda tidsfrister för återföring till beskattning av tidigare gjorda avdrag. En återföring skall ske när förutsättningarna för den frivilliga skattskyldigheten har upphört att gälla inom sex år. Återföringsskyldigheten omfattar hela skatten om skattskyldigheten upphör inom tre år och annars halva skatten. Dessa tidsfrister räknas från utgången av det kalenderår under vilket länsstyrelsen har meddelat sitt beslut om skattskyldighet. RSV har ansett det otillfredsställande att tidsfristen görs beroende av tidpunkten för länsstyrelsens beslut. RSV föreslår därför att tidsfristen alltid skall räknas från utgången av det kalenderår under vilket skattskyldigheten har börjat gälla. Samtliga remissinstanser utom Sveriges industriförbund har tillstyrkt eller lämnat förslaget utan erinringar. En ändring av given innebörd bör därför göras i 15 § femte stycket.

Säljs en fastighet skall avdragen skatt återföras. Det har i den praktiska tillämpningen uppstått oklarhet om det är dagen för försäljningen eller dagen för tillträdet som skall vara utgångspunkt för beräkningen av tidsfristen. RSV har ansett det vara mest lämpligt om säljaren, om han uppbär avkastning från fastigheten, kvarstår som skattskyldig till frånträdesdagen. Härigenom uppnås enligt RSV också överensstämmelse med vad som gäller vid inkomsttaxeringen. Mot detta har inte framförts några invändningar. Regler av denna innebörd bör föras in i punkt 1 av anvisningarna till 2 §.

RSV har vidare fört fram ett förslag om att tidpunkten för återföringsskyldigheten skall beräknas från äganderättsövergången och inte frånträdesdagen. I annat fall föreligger enligt verket risk för att tillträdet anpassas efter tidsgränserna för återföringsskyldigheten. Denna del av förslaget har kritiserats av Sveriges industriförbund, Svenska byggnadsentreprenörföreningen och Sveriges fastighetsägareförbund liksom av länsstyrelsen i Jönköpings län. Skattskyldigheten och återföringsskyldigheten bör enligt dessa bedömas efter samma utgångspunkter, nämligen den tid under vilken skattskyldighet förelegat. Jag delar denna uppfattning. Ett

införande av ytterligare en för regelsystemet väsentlig tidpunkt skulle försvåra tillämpningen. Denna del av förslaget bör således inte genomföras.

Enligt bestämmelser i ML får återfört belopp räknas som en driftkostnad vid inkomsttaxeringen. I de fall deklaration för mervärdeskatt skall avlämnas efter beskattningsårets utgång kan detta få den konsekvensen att det inte finns någon förvärvskälla att göra avdrag i, eftersom fastigheten har sålts. RSV föreslår att den i praktiken redan accepterade tillämpningen uttryckligen lagfästs i ML. Eftersom detta redan tillämpas i praktiken och då jag inte anser att nya regler som gäller inkomstskatt bör föras in i ML bör förslaget inte genomföras.

När en fastighet säljs kan köparen av fastigheten frivilligt gå in i systemet och få avdrag för den skatt som säljaren skall återföra. I den mån någon del av en tidigare skattepliktig lokal i samband med den nya ägarens tillträde blir outhyrd kan den nya ägaren inte få avdrag för denna del av den återförda skatten. Detta är enligt RSV inte tillfredsställande. En möjlighet bör införas till ytterligare avdrag under en treårsperiod allteftersom de tomma lokalerna blir uthyrda till någon som bedriver mervärdeskattepliktig verksamhet. Detta förslag har allmänt tillstyrkts och bör genomföras. Bestämmelser härom bör tas in i anvisningarna till 17 §.

Vid remissbehandlingen har framförts önskemål om att de nu gällande tidsfristerna skall vara hänförliga enbart till fastigheten och således följa med vid äganderättsbyten. Jag anser dock med hänsyn till ändrade förhållanden både vad gäller hyresgäster, lokalers inredning och utstyrsel att ett sådant system skulle bli helt ohanterligt och också kunna ge materiellt sett helt felaktiga resultat. Tidsgränserna bör därför även fortsättningsvis följa ägaren. RSV har dock föreslagit en ändring av detta synsätt i fråga om benefika fång. Överläts en fastighet utan vederlag exempelvis genom arv eller gåva bör förvärvaren träda i den tidigare ägarens ställe såvitt gäller rättigheter och skyldigheter enligt ML. Detta har betydelse framför allt då det gäller tidsfristerna. I dessa fall bör således inte någon ny tidsfrist börja löpa. Jag förordar en sådan ändring. Jag är däremot inte beredd att föreslå att denna liberalisering av reglerna också skall gälla i de fall då fastigheten överläts mot vederlag men på sådana villkor att överlåtelsen i andra skattesammanhang likställs med benefikt fång. Jag anser det inte lämpligt att de nu föreslagna reglerna också skall gälla dessa fall. Den föreslagna ändringen bör göras i ett nytt stycke av 2 §.

## 8 Gränsen för redovisningsskyldighet

**Mitt förslag:** Gränsvärdet för redovisningsskyldighet höjs från 10 000 till 30 000 kr.

**RSV:s förslag:** RSV har föreslagit en höjning till 50 000 kr.

**Remissinstanserna:** Endast några få avstyrker en höjning av gränsvärdet.

En majoritet har tillstyrkt RSV:s förslag. Ett tiotal remissinstanser förordar dock en försiktig uppjustering och föreslår därför 20 000 eller 30 000 kr. som gränsvärde. De skäl som åberopas mot verkets förslag är risken för brister i konkurrensneutraliteten och de problem som uppstår genom att en fjärdedel av de skattskyldiga inte omfattas av redovisningsskyldigheten.

**Skälen för mitt förslag:** Den nu gällande gränsen för redovisningsskyldighet, 10 000 kr., har gällt oförändrad alltsedan mervärdesskatten infördes år 1969. En höjning är motiverad med hänsyn till penningvärdeförändringar och till önskemålet om en förenklad administration. Jag anser dock att man bör vara relativt försiktig så att inte nya problem uppstår. Även de farhågor för brister i konkurrensneutraliteten som förts fram vid remissbehandlingen bör beaktas. Jag har funnit det lämpligt att nu stanna för en höjning till 30 000 kr. I samband med denna höjning bör också beräkningsgrunden för redovisningsskyldigheten ändras. Avgörande för redovisningsskyldighet bör fortsättningsvis vara om summan av vederlagen och uttagsvärdena inkl. mervärdesskatt överstiger 30 000 kr. Omsättningen skall således inte beräknas på de reducerade beskattningssvärdena. Begreppet skattepliktig omsättning får alltså en ny innebörd i detta sammanhang.

Enligt RSV:s utredning behöver ca 74 000 skattskyldiga inte längre redovisa mervärdesskatt om gränsen sätts till 30 000 kr. Skattebortfallet har RSV beräknat till 30 milj. kr.

Nu förordade ändringar bör göras i 6 §.

## 9 Beskattningsvärde för servering

**Mitt förslag:** Nuvarande reduceringsregel för serveringstjänster behålls.

**RSV:s förslag:** Reduceringsregeln för serveringstjänster slopas och full mervärdesskatt skall utgå på denna tjänst.

**Remissinstanserna:** En majoritet bland länsstyrelserna har tillstyrkt RSV:s förslag medan en klar majoritet av samtliga remissinstanser förordar att nuvarande regler behålls. Det främsta skälet för dem som avstyrker är den ekonomiska effekten för restaurangnäringen och konsumenterna.

**Skälen för mitt förslag:** Otvivelaktigt har gällande reduceringsregel för serveringstjänster lett till tillämpningssvårigheter. Ett slopande av regeln skulle underlätta tillämpningen för dem som enbart bedriver serveringsrörelse. För dem som driver hotellrörelse och som också tillhandahåller mat uppstår dock nya problem eftersom hotelltjänster beskattas på samma sätt som serveringstjänster, dvs. med en lägre mervärdesskatt. Vid remissbehandlingen har också framhållits nödvändigheten av mer omfattande analyser av effekterna av förslaget från såväl företagsekonomisk som samhällsekonomisk synpunkt. Jag delar denna uppfattning och jag är därför

inte nu beredd att förorda att förslaget genomförs. Däremot bör fortsatta ansträngningar göras för att undanröja de problem som finns för företag som har att tillämpa olika skattesatser i sin verksamhet.

Prop. 1985/86: 47

## 10 Ikraftträdande

**Mitt förslag:** Ändringarna bör i huvudsak träda i kraft den 1 juli 1986.

**Skälen för mitt förslag:** Några av de förslag som jag i det föregående har förordat innebär att det tillkommer nya skattskyldiga, som bör kunna nås av myndigheternas information. Jag förordar med hänsyn härtill att de nya reglerna inte skall träda i kraft förrän vid halvårsskiftet 1986. Härigenom torde RSV, länsstyrelserna och berörda skattskyldiga få tillräckligt lång tid till förberedelser före ikraftträdandet.

De nya reglerna för sedlar och mynt samt fiskebåtar bör dock träda i kraft så snart som möjligt. Jag förordar att detta sker den 1 mars 1986.

I övergångsbestämmelserna bör fastslås att rättighetsöverlåtelser som gjorts före ikraftträdandet inte till någon del skall beröras av de nya reglerna.

## 11 Lagrådets hörande

Med hänsyn till att lagstiftningsåtgärderna i huvudsak är av enkel beskaffenhet och i övrigt har motsvarigheter i redan gällande bestämmelser i ML anser jag att lagrådets yttrande över lagförslaget inte behöver inhämtas.

## 12 Hemställan

Med hänvisning till vad jag nu har anfört hemställer jag att regeringen föreslår riksdagen att anta ett inom finansdepartementet upprättat förslag till

lag om ändring i lagen (1968: 430) om mervärdesskatt.

## 13 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att anta det förslag som föredraganden har lagt fram.

## Mervärdeskatteutredningens sammanfattning av betänkandet (Ds Fi 1985: 1) Översyn av mervärdeskatten Del IX Skatteplikt för tekniska och administrativa tjänster m. m.

Utredningen behandlar i detta sitt nionde delbetänkande ett antal materiella mervärdeskattefrågor som gäller beskattningsområdets eller skattepliktens omfattning, export av vissa tjänster, förvärv av varor för hjälpverksamhet eller motsvarande utomlands, skattskyldighet för auktionsförsäljningar samt beskattningen av privat utnyttjande av motorfordon inom bilbranschen. Av dessa frågor är det den del av beskattningsområdet som gäller skatteplikten för tjänster som utredningen ägnat särskild uppmärksamhet.

I mervärdeskattelagen (ML) har beskattningsområdet utformats med en i princip generell skatteplikt för varor med endast specifikt angivna undantag, medan skatteplikten för tjänster gäller för specifikt angivna prestationer med likaledes specifikt angivna inskränkningar i det eljest skattepliktiga området. Denna utformning, som kan ses som ett arv från skattens föregångare, den allmänna varuskatten, medförde att skatten fick en snävare ram än vad som allmänt gäller för utländska mervärdeskatter. Bl. a. blev följderna att åtskilliga av sådana tjänster, som tillhandahålls i uppdragsverksamhet och som ofta utförs åt skattskyldiga företagare, ställdes utanför beskattningen. Den bedömningen gjordes att man kunde bortse från de kumulativa skatteeffekter som kunde bli följderna av att inte inrymma dessa tjänster under skatteplikten.

Under den tid som gått sedan mervärdeskatten infördes har förhållandena ändrats, i vissa delar högst radikalt. Tekniska hjälpmedel har fått en ökad användning och medfört att de skattebelagda förvärven för verksamheterna har ökat. Därmed har inte bara de kumulativa skatteeffekterna blivit större utan också bidragit till bristande konkurrensneutralitet i beskattningen. Detta motiverar enligt utredningen att skatteplikten för tjänster omprövas och utvidgas.

En utvidgning av tjänstebeskattningen aktualiserar frågan om att även för denna del av beskattningsområdet tillämpa tekniken med en i princip generell skatteplikt med specifikt angivna undantag, dvs. den teknik som tillämpats för skatteplikten för varor. Utredningen har dock avstått från att nu föreslå en sådan genomgripande ändring, men konstaterar att de framlagda förslagen inte försvårar en framtida sådan omläggning.

Den fortsatta redogörelsen följer dispositionen i betänkandet.

### *Tekniska konsulttjänster (avsnitt 3.2)*

Arbeten i form av projektering, ritning, konstruktion och liknande utgör nu skattepliktiga tjänster, om de avser byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet enligt ML, men inte om arbetet avser vara. Denna gränsdragning har medfört att konsultföretagen inom byggnads- och anlägg-

ningsområdet i betydande utsträckning utför både skattepliktiga och inte skattepliktiga tjänster.

Den verksamhet som bedrivs av tekniska konsultföretag, innefattar ofta forskning, produktutveckling och tekniskt biträde beträffande sådana process- och produktionsanläggningar och annan maskinell utrustning som i mervärdeskattelhänseende räknas som vara.

Det är vanligt att de tekniska konsultarbetena i samma projekt avser både skattepliktiga vara och sådana byggnader och anläggningar som utgör fastighet. Det uppkommer därför i många fall en s. k. blandad verksamhet med därav följande tillämpningsproblem både vad gäller skatteredovisningen hos de enskilda företagen och för skattekontrollen.

Flera svenska konsulter bedriver uppdragsverksamhet som avser stora utländska projekt. Vissa delar av sådan uppdragsverksamhet omfattas inte av skattskyldighet och uppdragen belastas därför med svensk mervärdeskatt.

Andra problem i den praktiska tillämpningen för de tekniska konsultföretagen ligger däri att de i 14 § ML intagna bestämmelserna om reducerad skatt gäller för arbeten som avser fastighet, men inte för arbeten av samma slag på varor.

Utredningen har kommit till den uppfattningen, att lösningen av nu föreliggande problem ligger i att utvidga beskattningsområdet till att omfatta samtliga de tjänster som vanligen utförs av tekniska konsultföretag.

I enlighet härmed föreslår utredningen att skatteplikt införs för tjänst som avser skattepliktiga vara och innefattar projektering, ritning, konstruktion och därmed jämförlig tjänst samt för tjänsten produktutveckling. Med redan gällande skatteplikt för motsvarande tjänster på fastighet kommer alla tjänster som normalt ingår i projekteringsuppdrag att omfattas av skatteplikt och generell skattskyldighet att föreligga för de tekniska konsulter som åtar sig sådana uppdrag. På detta sätt skapas neutralitet i beskattningen mellan självständiga konsultföretag och de skattskyldiga som i egen regi eller inom en koncern kan utföra samma arbeten och som därvid enligt gällande regler kan avlyfta ingående mervärdeskatt för dessa arbeten.

Av samma skäl som anförts för skatteplikt för nu angivna tjänster föreslår utredningen att skatteplikt införs för tjänsterna kontroll och besiktning av vad som enligt ML utgör fastighet samt vidare för byggläsnings- och vissa lantmäteritekniska tjänster eller uppdrag. Därmed uppnås en i princip generell skattskyldighet för byggkonsulterna och även neutralitet i beskattningen av sådana lantmäteritekniska tjänster, där det föreligger en konkurrenssituation.

För nu skattepliktiga konsulttjänster avseende fastighet utgår reducerad skatt enligt den s. k. 20 procentsregeln. Utredningen föreslår att denna regel skall gälla även när tjänst av samma slag avser sådan i fastighet installerad utrustning och inredning som räknas som vara enligt 7 § andra stycket ML. Förslaget är praktiskt betingat och innebär dessutom att den utvidgade skatteplikten inte kan förväntas leda till en skärpt reell beskattning av någon betydelse.

För att även den verksamhet som bedrivs av fria uppfinnare och konstruktörer skall kunna inordnas under skattskyldigheten föreslås att i 7 § tredje stycket ML tas in bestämmelser enligt vilka rätt till patent samt rätt att utnyttja konstruktion likställs med skattepliktig vara. Upplåtelse av sådana rättigheter kommer därför att utgöra en enligt ML skattepliktig tjänst. Förslaget överensstämmer med vad som allmänt gäller för utländska mervärdeskatter.

*Administrativa tjänster (avsnitt 3.4)*

Av vad som i betänkandet behandlas under rubriken administrativa tjänster gäller att skatteplikt föreligger endast – enligt 10 § första stycket 8 – för tjänst som avser automatisk databehandling (ADB). Härunder faller inte dataserviceföretagens konsultativa tjänster som avser exempelvis s. k. mjukvara. Vidare gäller att standardprogram för ADB har ansetts utgöra skattepliktig vara medan specialgjorda, s. k. skräddarsydda program har hänförs till tillhandahållande av inte skattepliktiga tjänsteprestationer.

Detta betyder att det hos många dataserviceföretag nu föreligger en s. k. blandad verksamhet i mervärdeskattelhänseende. För att undanröja de olägenheter, som är förenade med sådana verksamheter, föreslår utredningen, att skatteplikten för ADB utvidgas till att omfatta även systemering, programmering och annan tjänst med avseende på ADB. Vidare föreslås att i 7 § ML tas in bestämmelser enligt vilka rätt till system eller program avseende ADB likställs med skattepliktig vara. Med sådana bestämmelser kommer även upplåtelse av nyttjanderätt härtil att omfattas av skattskyldighet.

Under senare tid har det byggts upp stora komplicerade system för lagring av information samt överföring av information genom centrala databaser och centrala datorer till vilka informatörer och användare ges terminalåtkomst. Utredningen föreslår att klara bestämmelser införs i ML om att sådan upplåtelse av terminalåtkomst är att anse som tillhandahållande av skattepliktig ADB-tjänst.

De offentliga biblioteken och vissa vetenskapliga institutioner lagrar numera information i databaser och upplåter dessa för terminalåtkomst till såväl svenska som utländska användare. Utredningen finner att dessa tjänster både av praktiska och andra skäl bör hållas utanför beskattningen och föreslår att verksamhet som bedrivs av sådana institutioner och som inte utövas i konkurrens med näringsidkare som är skattskyldiga till mervärdeskatt skall räknas som icke yrkesmässig.

I fråga om det administrativa tjänsteområdet föreslår utredningen dessutom, att tjänster som tillhandahålls av bokförings- eller redovisningsbyråer och skrivbyråer skall omfattas av skatteplikten och att detsamma skall gälla beträffande marknadsundersökningar och liknande. Dessa förslag innebär bl. a. en återgång till vad som gällde för skrivbyråerna när skatten infördes. Motiven för denna utvidgning av beskattningsområdet är att teknisk utrustning, inte minst i form av datorer, i en allt större utsträckning används för dessa tjänster, som huvudsakligen utförs åt skattskyldiga

näringsidkare. Med skatteplikt för dessa tjänster undanröjs kumulativa effekter, skapas bättre konkurrensneutralitet i beskattningen och de problem som partiell skattskyldighet medför begränsas.

#### *Rengöring av fastighet (avsnitt 3.5)*

Enligt 10 § första stycket 4 ML föreligger skatteplikt för uppförande, rivning, reparation, ändring eller underhåll av byggnad och annan anläggning som utgör fastighet enligt ML. Tjänsten rengöring finns inte upptagen i lagrummet. Utredningen har uppmärksammat på att skattskyldiga som i sak utför underhålls- eller reparationsarbeten i många fall betecknat tjänsterna som rengöring av fastighet. För att ingen tvekan skall råda föreslår utredningen att även rengöring tas in som skattepliktig tjänst i det nämnda lagrummet, men också att i anvisningarna till samma paragraf tas in bestämmelser om att lokalstädning, fönsterputsning och sotning även i fortsättningen skall vara från skatteplikt undantagna tjänster.

#### *Utförelse och införelse av tjänst (avsnitt 4)*

Vid ett genomförande av de föreslagna utvidgningarna av det skattepliktiga tjänsteområdet och med beaktande av den nya kommunikationsteknik som nu snabbt utvecklas i form av datoriserade terminalåtkomster till såväl svenska som utländska databaser får tillämpningen av ML på det internationella tjänstebudet ökad betydelse. Det är enligt utredningen angeläget att svensk uppdragsverksamhet åt utländska beställare inte i nu nämnda eller i andra avseenden belastas med svensk mervärdesskatt.

Utredningen föreslår därför att det görs ett tillägg till 2 a § tredje stycket ML varigenom tillhandahållanden av tekniska konsulttjänster åt utländska uppdragsgivare skall anses omsatta genom export.

Motsvarande föreslås gälla om upplåtelse åt utländsk användare av rätt till patent, nyttjanderätt till konstruktion av vara eller uppfinning samt rätt att nyttja system eller program för automatisk databehandling.

Utredningen föreslår vidare att tillhandahållande av automatisk databehandling, varmed även likställes upplåtelse av terminalåtkomst till databas åt utländsk uppdragsgivare skall räknas som export.

Utredningen anser att någon inskränkning i fråga om möjligheterna för skattefria tillhandahållanden av här angivna tjänster åt utländska uppdragsgivare inte bör göras. De begränsningar som nu finns intagna i anvisningarna till 2 a § skall således inte beröra de här angivna tjänsterna.

#### *Skatteplikten för varor (avsnitt 5)*

Utredningen har haft att pröva några i riksdagen och i skrivelser framförda önskemål om undantag om skatteplikt för varor. Framställningarna har gällt varor med nära anknytning till läkemedel och till sjukvården. Utredningen har inte funnit skäl för någon utvidgad skattefrihet inom dessa områden.

Utredningen behandlar även det undantag som enligt 8 § första stycket

1) ML gäller för fartyg, dvs. såväl båtar som skepp, för yrkesmässigt fiske. Enligt en till utredningen ingiven skrivelse har detta undantag vållat åtskilliga tillämpningsproblem, speciellt beträffande de mindre fartyg som klassificeras som båtar.

Enligt utredningens mening har de skäl som på sin tid motiverade det generella undantaget för fartyg mist sin betydelse genom att skatteredovisningen numera skall ske enligt bokföringsmässiga grunder. Detta betyder bl. a. att rätt till avdrag för ingående skatt inträder omedelbart i samband med leverans och fakturering. För att undanröja de påtalade tillämpningsproblemen föreslås att undantaget i fråga begränsas till att gälla skepp och således inte båtar för yrkesmässigt fiske.

Härutöver föreslår utredningen att det undantag från skatteplikt som gäller för frimärken som för samlarändamål omsätts på annat sätt än i detaljhandelsförpackningar kompletteras med ett generellt undantag för sedlar och mynt. Förslaget är betingat av i princip samma praktiska skäl, som på sin tid föranledde undantaget för frimärken.

#### *Varor för bistånd och hjälp utomlands (avsnitt 6)*

I anledning av därom gjorda framställningar av styrelsen för internationell utveckling, SIDA, och av chefen för armén föreslår utredningen att en möjlighet för skattefrihet införs för varor som förvärvas inom landet eller införs till landet för framtida användning i internationell hjälpverksamhet eller motsvarande. Utredningen föreslår att frågan löses på det sättet, att regeringen enligt en ny 76 a § i ML bemyndigas att medge återbetalning av uttagen skatt på varor som vissa biståndsorgan och hjälporganisationer anskaffat och lagt i särskilda beredskapslager för framtida hjälpinsatser. Motsvarande föreslås gälla för varor som används för svenska övervakningsinsatser utomlands för FN:s räkning.

#### *Auktionsförsäljning (avsnitt 7)*

I detta kapitel återkommer utredningen till en tidigare behandlad fråga om skattskyldighet för auktionsförsäljning utöver den skattskyldighet som enligt punkten 3. av anvisningarna till 2 § ML gäller för auktionsföretag, som förmedlar avsättning av grönsaker m. m. för anslutna odlares räkning och av fiskares fångst. Utredningen föreslår att även annan auktionsförsäljning skall omfattas av skatten med skattskyldighet för auktionsföretagen som förmedlare av omsättning av skattepliktiga varor.

#### *Privat utnyttjande av motorfordon inom bilbranschen (avsnitt 8)*

I detta kapitel behandlar utredningen frågan om beskattningen av privat nyttjande av motorfordon hos skattskyldiga som bedriver yrkesmässig försäljning av sådana fordon. I syfte att åstadkomma klara och entydiga regler härom föreslås att det privata nyttjandet skall beskattas som skattepliktigt uttag och att en obesuren rätt till avdrag för ingående skatt skall föreligga vid förvärv av fordonen, dvs. mot bortseende från ev. framtida

privat nyttjande. För att underlätta skatteredovisningen föreslås vidare, att redovisningen av det privata nyttjandet skall få anstå till deklarationen för den sista redovisningsperioden för året och att samma schablonregler, som gäller för beräkningen av arbetsgivaravgifter för bilförmåner, skall läggas till grund för bestämmandet av beskattningsvärdet.

Prop. 1985/86: 47

**Sammanställning av remissyttranden över  
mervärdeskatteutredningens betänkande (Ds Fi 1985: 1)  
Översyn av mervärdeskatten Del IX Skatteplikt för tekniska  
och administrativa tjänster m. m.**

Efter remiss har yttranden över betänkandet avgetts av kammarrätten i Stockholm, riksskatteverket (RSV), generaltullstyrelsen, länsstyrelserna i Stockholms, Östergötlands, Blekinge, Malmöhus, Göteborgs och Bohus, Värmlands, Gävleborgs och Norrbottens län, byggnadsstyrelsen, Data-maskincentralen för administrativ databehandling (DAFA), lantmäteriverket, styrelsen för internationell utveckling (SIDA), televerket, Bilindustri-föreningen, Centralorganisationen SACO/SR, Delegationen för vetenskaplig och teknisk informationsförsörjning, Finansbolagens förening, Föreningen Svenska marknadsundersökningsinstitut, Föreningen Auktoriserade revisorer FAR, Kooperativa förbundet (KF), Landsorganisationen i Sverige (LO), Landstingsförbundet, Lantbrukarnas riksförbund (LRF), Motorbranschens riksförbund, SHIO-Familjeföretagen, AB Stockholms Auktionsverk, Sweboat-Båtbranschens riksförbund, Svenska byggnadsentreprenörföreningen, Företagarförbundet SFR, Svenska konsultföreningen, Svenska kommunförbundet, Svenska numismatiska föreningen, Svenska revisorsamfundet SRS, Sveriges grossistförbund, Sveriges konst- och antikhandlareförening, Sveriges mynthanlares förening, Sveriges redovisningskonsulters förbund och Tjänstemännens centralorganisation (TCO) samt ett gemensamt yttrande av Svenska arbetsgivareföreningen (SAF) och Sveriges industriförbund.

SIDA har bifogat ett yttrande avgivet av Svenska Röda Korsets Centralstyrelse. Yttranden har även inkommit från Företagens uppgiftslämnardelegation, AB Arsenalen, Dataarkiv i Stockholm AB, Sveriges fiskares riksförbund, Göteborgs Auktionsverk AB, Standardiseringskommissionen i Sverige, Tjänsteförbundet, Svenska inkassoföreningen, Svenska försäkringsbolags riksförbund, Svenska uppfinnarföreningen, Svenska bankföreningen, Sveriges bostadsrättsföreningars centralorganisation ek för, Datakonsultföreningen, Sveriges fastighetsägareförbund, Databyrån för Informationsbehandling AB och Föreningen Stockholms fastighetsförvaltare.

**1. Allmänna synpunkter**

RSV delar uppfattningen att skatteplikten för varor och tjänster bör omprövas och utvidgas. En översyn av tjänstebeskattningen är synnerligen angelägen eftersom det här föreligger flera beaktansvärda problem. De förslag som utredningen lagt fram berör områden med framträdande tillämpningsproblem

Den lagtekniska metoden att ange skatteplikten för tjänster bör enligt *länsstyrelsen i Östergötlands län* omprövas i det fortsatta utredningsarbetet. Förslagen beträffande de tekniska och administrativa konsulttjänsterna, som syftar till att undanröja kumulativa effekter och undvika blandad verksamhet, är välgrundade och bör genomföras.

*Länsstyrelsen i Värmlands län* anser att flertalet av de ändringar som föreslagits i betänkandet avser områden som vållat såväl näringslivet som skattemyndigheterna problem och som genom nu föreslagna lagändringar kan få sin lösning.

Utredningens ambition att försöka minska antalet företag som bedriver en s. k. blandad verksamhet är enligt *länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* väl motiverad eftersom kontroll hos sådana företag är mycket arbetskrävande.

*LRF* framhåller att de problem som finns på tjänstebeskattningens område till stor del beror på den metod som valts för denna beskattning. Ett utredningsarbete bör inledas som syftar till att få en i princip generell skatteplikt på även tjänster.

*Svenska revisorsamfundet och Sveriges grossistförbund* framhåller att även en generell beskattning av tjänster med särskilt angivna undantag säkerligen skulle skapa mycket svårbemästrade problem och tillämpningssvårigheter. *Sveriges redovisningskonsulters förbund* konstaterar att de flesta ändringsförslagen innebär förbättringar men beklagar att utredningen inte tagit steget fullt ut och föreslagit den genomgripande ändringen att införa en i princip generell skatteplikt för tjänster med specifika undantag. Den fortgående utvecklingen hotar leda till att mervärdeskattelagen blir ett ohanterligt lappverk i stil med kommunalskattelagen.

*Televerket* anser att förslagen leder till en tydligare gräns mellan skattepliktiga och icke skattepliktiga tjänster och att detta har ett stort värde i sig. *Televerket* har inga invändningar mot utredningens betänkande.

*Byggnadsstyrelsen* tillstyrker de av utredningen föreslagna ändringarna men understyrker vikten av att reglerna utformas så att gränsdragningsproblem kan undvikas.

*Länsstyrelsen i Norrbottens län* delar i princip den uppfattning som utredningen redovisar. Förenklningar av såväl redovisnings- som kontrollteknisk karaktär uppnås. Vissa kumulativa effekter undanröjs och detta ökar konkurrensneutraliteten i beskattningen. *Länsstyrelsen i Gävleborgs län* har framfört liknande synpunkter.

*KF* framhåller att det rent principiellt inte finns något att invända mot att beskattningsområdet för tjänster breddas. Ju mer heltäckande beskattningen är desto större är förutsättningarna för att uppnå konkurrensneutralitet. Blandad verksamhet medför också alltid en rad avvägningsproblem. *KF* är därför positivt till de förslag som läggs fram.

*LO* anser sig inte kunna rikta några principiella invändningar mot förslagen utan tillstyrker ett genomförande.

*TCO* har inga principiella invändningar mot förslagen. Dessa kan dock medföra ökade problem i samband med registrering och bedömning av skattskyldighet.

*Svenska byggnadsentreprenörföreningen* anser att det är viktigt att mervärdesbeskattningen utformas så att den blir konkurrensneutral dels mellan offentligt och enskild verksamhet dels mellan olika företag. Föreningen är positiv till de överväganden som ligger bakom utredningens förslag och även i huvudsak till de framlagda förslagen.

*Företagarförbundet* anser att de föreslagna ändringarna är genomgående välbetänkta.

*SAF och Sveriges industriförbund* understryker vikten av att det mervärdeskatte- och skatterättsliga regelsystemet har en sådan utformning att det främjar konkurrensneutraliteten såväl inom landet som på exportmarknader och att det inte leder till kumulativa effekter för skattskyldiga som tillhandahåller skattepliktiga varor och tjänster. Andra utgångspunkter är att systemet bör vara lätt att tillämpa och inte medför onödigt arbete och inte heller inbjuder till skatteundandraganden som i sin tur kan leda till illojal konkurrens. Dessa principer har varit vägledande för mervärdeskatteutredningen vid utformningen av nu aktuellt betänkande. Organisationerna understryker vikten av att dessa principer följs.

*Företagens uppgiftslämnardelegation* menar att gränsdragningen mellan vara och tjänst är komplicerad och att det vid sammansatt varu- och tjänstehantering är besvärligt att på ett korrekt sätt ta fram varans skattepliktiga värde. Tillkommer delar av tjänsten i underlaget för skatten uppstår nya problem. Delegationen befarar att en utvidgning för med sig ytterligare kontrollincitament inom den företagssektor som redan är utsatt för en omfattande kontroll. Innan betänkandet läggs till grund för en eventuell lagstiftning bör en kostnads/nyttoanalys genomföras där företagens merarbete ställs mot samhällsekonomin.

Enligt *FAR* har den föreslagna utvidgade skatteplikten motiverats av kumulativa skatteeffekter och bristande konkurrensneutralitet. I den mån dessa skäl är hållbara tillstyrker *FAR* utredningens förslag. Utredningen har emellertid ej närmare utrett konsekvenserna av den föreslagna utvidgade skatteplikten för bl. a. skrivtjänster, uppfinningar och auktionsförsäljning. Enligt *FAR*:s uppfattning borde en utvidgad skatteplikt för i vart fall vissa av dessa tjänster anstå till dess att frågan om en generell skatteplikt för tjänster närmare belysts.

*Tjänsteförbundet* framhåller att de förslag utredningen lagt fram medför en rad negativa konsekvenser. Den utvidgade skattskyldigheten för datakonsulttjänster är oklar. Allvarligast är dock att många av de berörda konsultföretagen levererar till kunder som inte är mervärdeskattepliktiga. Incitamenten att utföra tjänsten i egen regi ökar. Förslagen är således inte konkurrensneutrala. Den tredje invändningen är att importen gynnas på bekostnad av inhemska tjänster. Utredningens förslag kan, trots de riktiga principiella utgångspunkterna, mot bakgrund av det anförda inte genomföras.

*Sveriges fastighetsägareförbund* framhåller att i det helt övervägande antalet situationer leder förslaget till ökade kostnader för fastighetsförvaltningar, eftersom endast ett fåtal haft möjlighet till och även fått frivillig skattskyldighet. Förslaget är inte heller konkurrens neutralt i och med att effekterna av förslaget i huvudsak skulle drabba endast mindre förvaltningar som inte kan utföra tjänsterna i egen regi. Dessa är så gott som uteslutande privata fastighetsägare som inte skulle kunna kompensera sig med höjd hyra med hänsyn till principerna för hyressättningen. Större förvaltningar exempelvis allmännyttiga bostadsföretag drabbas mindre eftersom de inte köper tjänster utan utför dem i egen regi. Med hänsyn till förslagets effekter på hyresmarknaden avstyrker förbundet förslaget. *AB Arsenalen* och *Sveriges bostadsrättsföreningars centralorganisation (SBC)* framför

liknande synpunkter. SBC framhåller också att ett genomförande leder till att praktiskt taget alla fastighetsförvaltare får en blandad verksamhet eftersom de tillhandahåller ett paket innehållande både teknisk och kameral förvaltning. Den tekniska förvaltningen kommer även med utredningens förslag att stå utanför beskattningen. SBC hemställer att förslaget om mervärdeskatteplikt för bokföring och liknande kamerala tjänster inte blir föremål för lagstiftning. Om fördelarna inom andra branscher anses vara så betydande, att förslaget ändå genomförs, måste dock kamerala tjänster inom bostadssektorn särbehandlas och förbli undantagna från skatteplikt. *Föreningen Stockholms fastighetsförvaltare* har framfört liknande synpunkter.

## 2. Tekniska konsulttjänster

RSV framhåller att viss tvekan kan uppkomma om vad som bör förstås med produktutveckling. Syftet med bestämmelsen måste vara att samtliga led i framställningen av en vara skall omfattas av skatteplikten. RSV anser att detta bör vara vägledande vid tolkningen av bestämmelsen. Vidare bör också forskning som direkt syftar till vidareutveckling av viss produkt hänföras till produktutveckling. De skattepliktiga tjänsterna kontroll och besiktning bör avse även mark. Även *Svenska revisorsamfundet* och *Sveriges grossistförbund* befarar tolkningsproblem med vad som skall förstås med produktutveckling. *Länsstyrelsen i Stockholms län* vill ha en precisering av begreppen "därmed jämförlig tjänst" och "produktutveckling". Vidare föreslår länsstyrelsen en än mer generell regel som innebär att samtliga konsulttjänster av såväl teknisk som ekonomisk art och som utförs som ett led i ett planerat eller pågående byggnads- eller anläggningsarbete skall omfattas av skatteplikt.

*Länsstyrelsen i Östergötlands län* föreslår att 20%-regeln skall bli tillämplig på alla markarbeten enligt 10 § 2) för att härigenom underlätta tillämpningen. Ett alternativ vore att låta 20%-regeln gälla alla markundersökningar.

Skatteplikten för produktutveckling och därmed forskning kan enligt *länsstyrelsen i Värmlands län* leda till problem med avdragsrätten för ingående mervärdeskatt.

KF vill ha ett klarläggande av vad som skall förstås med projektering.

*SHIO-Familjeföretagen* framhåller att den utökade beskattningen leder till en ökad neutralitet. Förslagen tillstyrks därför. Även *Svenska kommunförbundet* tillstyrker förslagen.

LRF, som tillstyrker förslagen, vill att också grundforskning skall omfattas av det skattepliktiga området. Forsknings- och utvecklingsarbete bör således vara en skattepliktig tjänst. För offentliga institutioner bör skatteplikten begränsas till de fall verksamheten bedrivs i konkurrens med näringslivet.

*Svenska konsultföreningen* tillstyrker förslagen och betonar vikten av att den utökade skatteplikten också skall gälla för motsvarande uppdragsverksamhet hos myndighet och kommun. Föreningen hälsar med tillfredsställelse utvidgningen till att omfatta samtliga de tjänster som "normalt" utförs av tekniska konsultföretag.

*Svenska byggnadsentreprenörföreningen* tillstyrker förslagen utom vad gäller kontroll och besiktning. Föreningen anser att sådana kontroller och besiktningar också utförs av andra än tekniska konsulter. Svårigheterna med blandad verksamhet är överdrivna. Dessutom torde den ingående skatten för dessa tjänster vara obetydlig. Föreningen ifrågasätter vidare beskattningsvärdet för byggläddning. Frågan gäller om tjänst avseende byggläddning får brytas ut och beskattas enligt 20%-regeln och om kostnaderna för byggläddning vid egenregiarbetena får brytas ut och uttagsbeskattas. *SAF* och *Sveriges industriförbund* tillstyrker förslagen men ifrågasätter utredningens resonemang om att man inte vid entreprenader eller egenregiarbeten får bryta ut exempelvis byggläddning under åberopande av konkurrensneutraliteten.

*Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* förordar en komplettering av lagen som innebär att tjänster som görs av vaktföretag och liknande avseende kontroll av maskinell utrustning o. dyl. uttryckligen undantas från beskattning.

*Svenska försäkringsbolags riksförbund* framhåller att förslagen leder till en ökad skattebelastning för bolagen. En utökad beskattning för utifrån förvärvade tjänster kan inte avvisas på principiella grunder däremot kan det inte vara rimligt att s. k. internleveranser beskattas.

*Lantmäteriverket* konstaterar att utredningen valt att lösa problem av teknisk administrativ art genom en förhållandevis stor utvidgning av beskattningsområdet. Lantmäteriet kommer även om förslaget genomförs att ha en blandad verksamhet. En stor del av datortjänsterna som lantmäteriet säljer är enligt verket lantmäteritekniska tjänster och bör därför även i mervärdeskattehanseende betraktas som sådana. Förslaget leder till en prishöjning för framförallt kommunerna och då i särskilt hög grad de små och medelstora kommunerna. Lantmäteriverket ifrågasätter också om verksamheten verkligen är yrkesmässig i mervärdeskattelagens mening. Verket avstyrker förslaget om skatteplikt för lantmäteritekniska tjänster.

### 3. Uppfinnarverksamhet

Ingen remissinstans avvisar förslaget om att också fristående uppfinnare skall bli skattskyldiga till mervärdeskatt. Däremot framförs olika synpunkter på problemet med att avgöra när en uppfinnare skall bli mervärdeskattskyldig. Sålunda framhåller *RSV* att det föreligger svårigheter att avgöra när en uppfinnarens verksamhet anses vara yrkesmässig. De av utredningen återgivna allmänna uttalandena torde inte vara tillräckliga. Man bör enligt *RSV* försöka få fram objektiva kriterier som avgör yrkesmässigheten. Exempel härpå är forskarstöd, deltagande i mässor m. m. *Länsstyrelserna i Stockholms, Östergötlands och Värmlands län* föreslår att problemen med att avgöra skattskyldigheten löses genom att länsstyrelsen bör kunna medge retroaktiv avdragsrätt när verksamheten har blivit av den karaktären att vederbörande skall in i mervärdeskattesystemet. *Länsstyrelsen i Östergötlands län* framhåller dessutom att länsstyrelsen måste medges rätt att ompröva sina tidigare registreringsbeslut. *Länsstyrelsen i Gävleborgs län* ifrågasätter om man inte borde införa en speciell regel som

innebär att registrering skall kunna underlätas under exempelvis tre år. Efter denna tidsrymd kan med större säkerhet avgöras om verksamheten leder till skattepliktig omsättning eller ej. *TCO* har framfört liknande synpunkter.

Enligt *länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* bör någon särbehandling av denna typ av verksamhet inte ske. Yrkesmässighet får bedömas på sedvanligt sätt. *LRF* understyrker vikten av att länsstyrelserna är generösa i sina bedömningar när någon begär förtida inträde för att förslaget inte skall bli ett slag i luften. *SAF* och *Sveriges industriförbund* tillstyrker förslaget och förordar dessutom införande av generella regler innebärande att avdrag medges i efterhand för anskaffningar som gjorts innan skattskyldighet föreligger inte bara för uppfinnare. *Svenska uppfinnareföreningen* uttalar sitt starka stöd för förslaget och framhåller att begreppet yrkesmässig bör ges en så extensiv tolkning att fria uppfinnare redan i ett tidigt stadium kommer i åtnjutande av den konkurrenslikställdhet förändringen i lagstiftningen avser att införa. *FAR* har också tillstyrkt förslaget.

#### 4. Administrativa tjänster

*Svenska bankföreningen* anser att utredningens förslag att införa skatteplikt för vissa administrativa tjänster, främst bokföringstjänster, skulle innebära mycket stora komplikationer för bankernas samarbete genom gemensamt ägda konsortier eller bolag. När dessa bolag tillhandahåller delägarna tjänster finns risk för att dessa tjänster blir skattepliktiga med åtföljande kostnadsfördyring för deltagande banker. Detta kommer dessutom att drabba de mindre bankerna eftersom de större inte köper tjänster utan utför tjänsterna i egen regi. Bankernas samarbete får, enligt föreningen, inte äventyras. I mervärdeskattelagen bör införas en bestämmelse som innebär att tjänster som ett bolag som ägs av en eller flera banker tillhandahåller åt bolagets ägare eller åt annat bolag som helt eller delvis ägs av banker inte skall vara skattepliktiga. *SAF* och *Sveriges industriförbund* är positiva till förslaget men anser att hänsyn bör tas vid en eventuell lagstiftning till de av bankföreningen påtalade problemen med samverkan. Vidare har dessa krävt någon form av gränskorrigerering vid tjänsteimport (se avsnitt 6).

*Svenska försäkringsbolags riksförbund* konstaterar att förslaget skulle medföra avsevärda kostnadsökningar för försäkringsbranschen. Uppdelningen av försäkringsverksamheten i olika bolag är till stor del betingad av regler i försäkringslagstiftningen. De kostnadshöjande effekter som förslaget härigenom skulle få på exempelvis dataområdet innebär att förslaget inte är konkurrensneutralt jämfört med branscher där skilda verksamhetsformer kan drivas av samma juridiska person.

*Datakonsultföreningen* hemställer att förslaget om en utökad skatteplikt på ADB-tjänster avskrivs. Föreningen anför som skäl härför att en stor del (30–40%) av verksamheten är riktad mot icke skattskyldiga som genom förslaget drabbas av en tung kostnadsökning. Detta påverkar i sin tur konsultvolymen och möjligheterna till utveckling av tjänsteexporten. På marknaden kommer konsultuppdragen även genom förslaget att bestå av

både skattepliktiga och skattefria delar. Denna blandning kan leda till ett okontrollerat bruk med risk för överträdelse av lagstiftningen. Utländska konsulter kommer att få stora konkurrensfördelar och det blir fördelaktigare att köpa tjänsten från utlandet och för svenska konsultföretag att lägga ut hela projekt på utländska system/dotterbolag. Utredningen har alltför ensidigt beaktat de sektorer som redan är mervärdeskattskyldiga medan konsekvenserna för de icke skattskyldiga inte analyserats. Föreningen anser det synnerligen olyckligt om ett svårkontrollerat missbruk med mervärdeskattebestämmelserna bredde ut sig och där det konkurrensmässigt gynnar de mindre seriösa företagen på de seriösa företagens bekostnad. *Tjänsteförbundet* framför liknande synpunkter (se avsnitt 1).

*Dataarkiv i Stockholm AB* anser att förslaget ger en hel del oönskade effekter genom att utländska databasvärdar gynnas. Databassökning görs i stor utsträckning av organisationer och myndigheter som inte kan dra av mervärdeskatten.

*Databyrån för Informationsbehandling AB*, som på entreprenad utför drift och utveckling av ett ADB-system för blodcentraler, har med hänvisning till en ökad skevhet i konkurrensen mot landstingens ADB-avdelningar, anhållit att det skattepliktiga området inte utvidgas till att gälla ADB-utveckling. Alternativt yrkas att specialprojekt som möter konkurrens från egenregiverksamhet undantas.

*Länsstyrelsen i Stockholms län* anser att man med hänvisning till utvecklingen på dataområdet kan ifrågasätta om automatisk databehandling idag skall ses som en egen särskiljbar skattepliktig prestation. Denna prestation är numera regelmässigt endast ett underordnat led för att få fram något annat. Utredningen har tagit ett steg i rätt riktning när man föreslår skatteplikt för bokföringstjänster och ord- och textbehandling. Utredningens tankegångar bör föras vidare så att det är den slutliga tjänsten som är skattepliktig och inte de medel som erfordras, dvs. användandet av ADB. Innan en generell skatteplikt införs för tjänster bör skatteplikt föreligga för framtagning av rapport, protokoll, lista eller förteckning och då oberoende av den teknik som används för framtagningen. Länsstyrelsen har tillstyrkt övriga förslag på ADB-området men avstyrkt förslaget om skatteplikt för upplåtelse av terminalåtkomst till databas. ADB-mediet är endast ett medel för informationsöverföring och någon självständig ADB-tjänst tillhandahålls inte. Det är karaktären på en tjänst som styr frågan om skatteplikt eller ej. Debiterings- eller fakturerings sättet skall som regel sakna betydelse. Möjligheten att rubricera tillandahållanden på olika sätt används ofta i skatteundrandragande syften. Länsstyrelsen anser emellertid att det kan finnas fog för att den som upplåter ledningar och överför information skall anses utföra en skattepliktig tjänst dock inte en ADB-tjänst. Skatteplikten kan utformas så att den föreligger för upplåtelsen av ledningar och överföring av information mellan en terminal och en databas.

*Länsstyrelsen i Gävleborgs län* anser att informationstjänstens karaktär bör styra bedömningen av uppdraget i sin helhet. Med andra ord skulle även upplåtelse av terminalåtkomst i samband med tillhandahållande av skattefri information bli skattefri. Ett sådant ställningstagande motverkar godtyckliga fördelningar mellan skattepliktig och skattefri omsättning.

Länsstyrelsen i Östergötlands län tillstyrker den föreslagna utvidgningen av skatteplikten inom ADB-området. När det gäller upplåtelse av terminalåtkomst till databas uppstår dock vissa gränsdragningsproblem. Förslaget leder till att ersättningsens form kommer att styra beskattningen. Vidare uppkommer en konkurrenssnedvridning mellan upplåtelser av terminalåtkomst och informationsuttag på traditionellt sätt. Länsstyrelsen förordar att skatteplikten för upplåtelse av information i databaser görs generell dvs. i överensstämmelse med den av utredningen föreslagna lagtexten. Vidare bör övervägas en uttrycklig lagreglering som innebär att bearbetning av beställarens data med användning av databaslagrade program skall bedömas efter prestationens innehåll.

RF anser förslaget beträffande det skattepliktiga området för ADB-tjänster väl avvägt och värt att genomföra.

DAFA ser med tillförsikt att en generalisering nu sker. DAFA anser dock att gränsdragningsproblem kan uppstå då det gäller att fastställa om informationen från bibliotek m. fl. tillhandahålls i konkurrens med näringsverksamhet eller ej.

Svenska revisorsamfundet och Sveriges grossistförbund finner förslagen om de administrativa tjänsterna mycket motiverade. Avdragsrätt bör föreligga för förvärv som gjorts före ikraftträdandet exempelvis för en förfluten treårsperiod.

Centralorganisationen SACO/SR anser att den informationsförmedlingsverksamhet som sker via bibliotek i alla stycken bör undantas från mervärdeskatt. Dessa tjänster är att se som ett komplement till bibliotekens samlingar av tryckt referensmaterial och inte som förmedling av skattepliktiga tjänster.

RSV delar utredningens uppfattning att exempelvis offentliga biblioteks verksamhet skall räknas som yrkesmässig till den del den bedrivs i konkurrens med näringsverksamhet. RSV pekar dock på att det uppstår stora problem med avdrag för ingående skatt för dessa verksamheter. Avdragsrätten borde begränsas till att enbart omfatta sådana anskaffningar som har ett direkt samband med uppdragsverksamheten.

Delegationen för vetenskaplig och teknisk informationsförsörjning har inga invändningar mot förslagen om enhetlig skattebehandling av ADB-program däremot framför delegationen synpunkter på förslaget om datorbaserade informationstjänster. Skillnad borde göras mellan de olika datoranvändningsområdena nämligen å ena sidan informationsbearbetning, upphandlings-, boknings- och beställningsfunktioner samt å andra sidan informationslagring och informationsåtervinning. När ADB-tekniken används för att med givna mål bearbeta inmatade fakta produceras ny information med datorn i en överordnad roll. I dessa delar är datorns roll i processen så dominerande att skattskyldighet för verksamheten inte kan ifrågasättas. Däremot i de andra delarna lagring och återvinning, är upplåtelsen av terminalåtkomst till informatörens dator ett underordnat led i tillhandahållandet av information. Detta öppnar vägen till synsättet att skattskyldigheten begränsas till att utgå på avgiften för upplåtelsen och möjligen sökning medan beskattningen av sökprodukten dvs. informationen görs beroende av informatörens rörelseförhållanden bedömde enligt mervärdeskattela-

gens grundsatser. Svagheten med detta är att avgiftsprinciperna lätt kan anpassas så att skattskyldighet helt undviks. Principen leder dock, enligt delegationen, i rätt riktning och kan accepteras för information som inte faller in under begreppen vetenskaplig och teknisk. Denna del bör helt undantas från mervärdeskatt. Främsta skälet härför är att tjänster hämtade från utländska databaser inte kan beskattas. Delegationen ställer sig bakom förslaget om undantag för offentliga bibliotek m. fl. Osäkerheten att avgöra om konkurrens föreligger eller ej får motverkas genom rimlig uppmärksamhet mot marknaden.

*Standardiseringskommissionen i Sverige* hänvisar till en statlig utredning vari uppskattas att ca 55% av det svenska utnyttjandet av datorbase-erade informationstjänster gäller i utlandet baseerade tjänster. Sverige är i ett utpräglat beroendeförhållande till de utländska tjänsterna, speciellt som ca 27% av de svenska tjänsterna gäller information ur utanför landet produce-erade databaser. Detta innebär, eftersom någon beskattning av importerade utländska tjänster inte kan ske, att skatten inte blir konkurrensneutrala. Kommissionen motsätter sig med skärpa att enbart tjänster erbjudna av inhemska enskilda organ och företag beskattas. Svårigheterna att konstruera ett system utgör ett avgörande skäl för att tills vidare helt undanta ADB-baserade informationstjänster från beskattning.

#### *Bokföring och skrivtjänst*

RSV anser att med bokföring bör förstås samtliga moment som krävs för att reglerna i bokförings- och jordbruksbokföringslagen skall uppfyllas. Fortlöpande revision bör innefattas i begreppet bokföring när tjänsten utförs i redovisningsverksamhet och får ses som ett led i bokföringsåtagandet. Begreppet kameral tjänst bör preciseras.

*Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* är tveksam till den del av förslaget som begränsar skatteplikten till tjänster som utförs i redovisnings- eller i skrivbyråverksamhet. Detta leder till konkurrenssnedvridning. Detsamma gäller översättning. Lagtexten som gäller factoring måste kompletteras och begreppet kameral verksamhet förtydligas.

*Länsstyrelsen i Stockholms län* framhåller att skatteplikten och därmed skattskyldigheten bör föreligga oberoende av om verksamheten rubriceras skrivbyråverksamhet, redovisningsbyråverksamhet eller annat. En precisering och listning av de skattepliktiga bokföringstjänsterna bör göras i lagen. Även skrivtjänsterna bör specificeras. Nämnda länsstyrelse och *länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus* samt *Värmlands län* förutsätter att skrivtjänsterna blir skattepliktiga även när de utförs hos uppdragstagaren. DAFA har också framhållit vikten av att termerna närmare preciseras. *Länsstyrelsen i Gävleborgs län* anser att eventuella undantag bör klart anges i lagen.

LRF delar utredningens uppfattning men ifrågasätter om inte också revision borde ingå bland de skattepliktiga tjänsterna. Detta kräver dock ytterligare kartläggning och överväganden och bör därför utredas närmare.

*Sveriges redovisningskonsulters förbund* noterar att redovisningsbyråer framgent bör kunna räkna med i princip generell avdragsrätt för ingående skatt även om vissa tjänster faller utanför skatteplikten.

*SHIO-Familjeföretagen* betonar att förslaget att skatt skall utgå på samtliga stationära tjänster som en skrivbyrå utför löser gränsdragningsproblemet mellan beskattade och obeskattade tjänster. Förslaget innebär föranklingar och tillstyrks.

*Finansbolagens förening* befarar att konkurrensneutralitet inte kan upprätthållas om endast faktoringverksamhet blir en skattepliktig tjänst. Finansbolagen tillhandahåller även andra tjänster. Föreningen förordar därför att till det skattepliktiga området hänförs alla de bokföringstjänster och liknande tjänster som finansbolagen tillhandahåller säljföretag. Om detta inte kan genomföras utan utredning bör dock förslaget om faktoring genomföras omedelbart. Lagtekniskt bör inte faktoring hänföras till bokföringstjänster utan lagen bör kompletteras med begreppet administrativa finanstjänster.

*Svenska inkassoföreningen* är osäker om inkassoåtgärder inryms i den skattepliktiga tjänsten bokföring och skrivtjänst eller ej. Föreningen anser att dessa tjänster bör vara skattepliktiga med hänsyn till den ökade betydelse som maskinella hjälpmedel fått. Följden härav har blivit att kumulativa effekter uppstått eftersom inkassoföretagen väsentligen anlitas av skattskyldiga.

*Länsstyrelsen i Malmöhus län* anser att utredningens förslag inte tillgodoser kravet på likformighet, generellt verkande och neutralitet i konkurrens- och konsumtionshänseende, eftersom endast tjänster som utförs av vissa blir skattepliktiga. Vissa begrepp är också svårdefinierade. Länsstyrelsen biträder därför inte utredningens förslag om bokförings- och skrivtjänster.

*FAR* anser att frågan om en utvidgad skatteplikt för de administrativa tjänsterna bör anstå tills dess frågan om en generell skatteplikt för tjänster utretts.

Företrädare för bostadsupplåtare har avstyrkt förslaget (Se avsnitt 1).

### *Marknadsundersökningar*

*Länsstyrelserna i Stockholms samt Göteborgs och Bohus län* framhåller svårigheterna med att skilja på marknads- och opinionsundersökningar. Ett sätt att lösa detta är att båda skall omfattas av skatteplikten. *Länsstyrelsen i Blekinge län* förordar en precisering innebärande att skatteplikten endast skall gälla sådana undersökningar som utförs för uppdragsgivare som bedriver en kommersiell verksamhet. Även *länsstyrelsen i Värmlands län* har pekat på detta problem. *Länsstyrelsen i Gävleborgs län* föreslår, för att undvika missförstånd, att även marknadsföring anses som en skattepliktig tjänst. *Föreningen Svenska marknadsundersökningsinstitut* välkomnar en enhetlighet i mervärdeskattehänseende och framhåller att utvecklingen under årens lopp har gått i en än mer negativ riktning än vad som framgår av utredningens betänkande. Konkurrenssituationen har förändrats och skärpts. Föreningen framhåller också att det i praktiken inte går att skilja på marknads- och opinionsundersökningar. Dessa är ofta sammanvävda i en och samma studie. Föreningen hemställer att såväl marknads- som opinionsundersökningar skall inrymmas under skatteplik-

ten och att alla företag och organisationer som genomför sådan verksamhet skall vara skattskyldiga. Detta gäller både kommersiell som icke kommersiell verksamhet. Som ett alternativ föreslår FSM att undersökningar för icke kommersiell verksamhet undantas. Detta alternativ är dock enligt FSM väsentligt sämre eftersom gränserna kan vara svårbedömbara.

### 5. Rengöring av fastighet

*Länsstyrelsen i Stockholms län* har framhållit att 20%-regeln vore mer relevant för dessa tjänster. Med denna reduceringsregel kunde exempelvis vissa undantagna tjänster såsom sotning också kunna vara med. En generell skatteplikt skulle enligt länsstyrelsen underlätta tillämpningen. Länsstyrelsen föreslår också att rengöring av industri- och verksamhetstillbehör skall beskattas enligt 20%-regeln. *Länsstyrelsen i Gävleborgs län* anser att det uttryckligen i lagen bör föreskrivas att s. k. byggstädning utgör en skattepliktig tjänst och att snöskottning från tak inte anses som rengöring av byggnad utan som transport i samband med renhållning.

*Sveriges fastighetsägareförbund* anser att reglerna om rengöring av fastighet liksom de om tekniska och administrativa tjänster leder till bristande konkurrensneutralitet. Vidare anser förbundet att gällande rättsläge inte klarlagts genom det av utredningen återopade förhandsbeskedet. Dessutom saknas stöd för att rengöring av fastighet endast skall omfatta s. k. löpande städning. Förbundet framhåller också att även om utredningen inte avsett att ändra nuvarande skatteplikt vid rengöring av fastighet skulle genom förslaget utformning så ändå bli fallet. Detta gäller enligt förbundet exempelvis gaturenhållning, snöröjning och rengöring av trädgård. Dessa tjänster skulle – till skillnad mot idag – bli skattepliktiga enligt förbundet. *Svenska byggnadsentreprenörföreningen*, som framför liknande synpunkter som fastighetsägareförbundet, anser att rengöring i betydelsen städning och renhållning inte bör omfattas av skatteplikt. Där emot bör sådana rengöringsarbeten som till sin innebörd är att jämställa med underhålls-, reparations- och/eller rivningsarbeten hänföras till rengöring. *SAF* och *Sveriges industriförbund* hänvisar till det av Svenska byggnadsentreprenörföreningen avgivna yttrandet. *Kammarrätten i Stockholm* har föreslagit att lagtexten korrigeras. *Svenska försäkringsbolags riksförbund* påpekar att ett stort problem finns då det gäller rengöring och sanering där de olika specialföretagen använder mervärdeskatten som ett konkurrensmedel. En ändring så att men kommer ifrån dessa ständiga tvistigheter skulle underlätta för försäkringsbolagen.

*Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* tillstyrker förslaget.

### 6. Utförelse och införelse av tjänst

Åtskilliga remissinstanser invänder mot förslagen om skatt på ADB-tjänster under hänvisning till att införelsen av dessa tjänster inte går att beskatta.

*SAF* och *Sveriges industriförbund* protesterar mot att utredningen inte presenterat något förslag om beskattning av importerade tjänster. Detta

innebär att icke mervärdeskattskyldiga t. ex. banker, försäkringsföretag, kommuner, stat och landsting redan idag men framförallt om förslaget går igenom kan från exempelvis Danmark köpa ett stort antal tjänster som är helt fria från båda svensk och dansk mervärdeskatt. Någon kumulativ effekt finns inte heller eftersom det danska företaget har full avdragsrätt för sin ingående mervärdeskatt. Ett svenskt företag som tillhandahåller t. ex. reklam eller datatjänster kommer därför i en mycket ogynnsam konkurrenssituation gentemot danska företag. En klar brist i konkurrensneutralitet föreligger därför om inte importen kommer att beskattas. Företag eller delar kan komma att av enbart mervärdeskatteskäl förläggas i Danmark. SAF och Sveriges industriförbund kräver därför bestämt att någon form av gränskorrigerung görs.

*Sveriges redovisningskonsulters förbund* betonar att några bestämmelser om import av tjänst inte heller erfordras såvida inte importen sker av den slutliga konsumenten.

*LRF* delar utredningens bedömning att svensk tjänsteexport får lyfta av ingående skatt. Det är mycket angeläget att utländska uppdragsgivares tillhandahållanden i Sverige noggrannt studeras och kartläggs. Inom en snar framtid torde ett accentuerat behov föreligga att beskatta importen av tjänster.

*Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* tillstyrker förslagen.

*Svenska konsultföreningen*, som tillstyrker förslaget, förutsätter att en exportsituation också föreligger då ett konsultföretag indirekt arbetar för utländsk användare men via svensk beställare. Skillnaden mellan de använda begreppen utländsk uppdragsgivare resp. utländsk användare bör preciseras.

*RSV* anser att begreppet utländsk måste preciseras. *RSV* förordar att för fysiska personer bör punkt 1 av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen vara vägledande och för juridiska personer kan det hemvistbegrepp som anges i 1 § valutaförordningen tillämpas.

## 7. Skatteplikt för varor

### *Fartyg för yrkesmässigt fiske*

*Generaltullstyrelsen* har framhållit att undantagsbestämmelsen vållat stora problem vid importbeskattningen och då i huvudsak när det gällt mindre båtar. Problemet har varit att avgöra vad som skall anses som yrkesmässigt fiske. De nuvarande svårigheterna har enligt styrelsen också lett till att många båtar felaktigt befriats från skatt. Enligt generaltullstyrelsens mening är det angeläget att utredningens förslag genomförs. Styrelsen föreslår också att en följdändring görs i anvisningarna till 8 §. *Länsstyrelsen i Malmöhus län* tillstyrker förslaget men ifrågasätter om inte ändringen för att ytterligare underlätta tillämpningen bör omfatta alla fiskefartyg. *Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* anser det också angeläget att en ändring av nuvarande förhållanden kommer till stånd. Skäl till ytterligare undantag för andra typer av fartyg kan inte anses föreligga. *SAF* och *Sveriges industriförbund* har inget att erinra mot förslaget. *Sweboat-Båtbranschens riksförbund* anser att likviditetsskäl minskat men inte mist

sin betydelse och att konkurrensen med utlandet gör att fördelarna med det nuvarande systemet överväger den enkla regel som följer av förslaget. *Sveriges fiskares riksförbund* åberopar att många fiskeföretag redovisar sin mervärdeskatt helårs eller halvårsvis och har härigenom långa tidsperioder mellan avstämningarna. Onödiga och allvarliga likviditetsproblem kan härmed enligt förbundet uppstå då fiskeföretaget blir tvunget att under lång tid betala räntor för inestående mervärdeskatt. Riksförbundet vill därför på det bestämdaste avråda från en ändring av bestämmelsen. Förbundet förslår i stället att säljaren av fartyget åläggs att kontrollera att köparen har registreringsbevis för mervärdeskatt för inkomst av fiske.

### *Läkemedel*

*Svenska kommunförbundet* anser att starka skäl talar för att det nuvarande undantaget för dentaltekniska produkter bör utvidgas att omfatta även ortopedteknisk verksamhet.

*Landstingsförbundet* framhåller att utredningens ställningstagande då det gäller ortopediska hjälpmedel motverkar konkurrensneutralitet och går emot sjukvårdshuvudmännens intressen. Den ortopediska verksamheten utgörs av personliga tjänster riktade direkt till patienterna. Därför är sådan verksamhet i sjukhushuvudmannens regi mervärdeskattebefriad. Av konkurrensneutralitets skäl bör skattebefrielse medges även för tillverkning och applicering i verksamhet utanför sjukhushuvudmannens regi. Därmed skapas likhet också med vad som gäller för dentaltekniska produkter vid tandtekniska laboratorier för tandvården.

*Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* delar utredningens uppfattning.

### *Sedlar och mynt*

RSV godtar förslaget och pekar på att ett genomförande ger från kontrollsynpunkt den fördelen att rätten till avdrag för fiktiv skatt faller bort för dessa varugrupper. RSV har dock förordat för att undvika bristande konkurrensneutralitet att guldmynt även fortsättningsvis skall vara skattepliktiga. Detta bör dock endast gälla de mynt som inte har mer än materialvärdet. RSV föreslår en fortsatt skatteplikt för guldmynt präglade efter år 1914.

*Generaltullstyrelsen* anser det svårt att upprätthålla beskattningen på detta område i vad avser införsel med resande. Med hänvisning härtill och till likheterna med de problem som tidigare var förknippade med beskattningen av frimärken motsätter sig inte generaltullstyrelsen att förslaget genomförs. Styrelsen föreslår att en följdändring görs i anvisningarna till 7 § och en språklig modifiering av förslaget till lagtext. *Länsstyrelsen i Malmöhus län* förslår att en återföring av tidigare avdrag för fiktiv skatt skall ske i fråga om varulagret. *Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* anser att förslaget leder till att mynthandlare får en blandad verksamhet men motsätter sig ändå inte ett genomförande.

*Svenska numismatiska föreningen* och *Sveriges mynthandlares förening* har med tacksamhet mottagit utredningens förslag och tillstyrkt det.

## 8. Skattefrihet för varor för bistånd och hjälp utomlands

*Kammarrätten i Stockholm* ifrågasätter om inte FN särskilt bör omnämnas i förlåtningstexten eftersom FN inte torde kunna karaktäriseras som en organisation liknande ett biståndsorgan eller hjälpporganisation. *RSV* som tillstyrker förslaget anser dock att kretsen av återbetalningsberättigade bör ytterligare preciseras. I en anvisning till bestämmelsen bör uttryckligen anges vilka organ det gäller. Vidare anser *RSV* att bestämmelsen enbart bör vara tillämplig på riksorganisationer. *Länsstyrelsen i Stockholm län* har inga invändningar mot att hjälpporganisationerna erhåller kompensation för mervärdeskatten men frågan bör inte lösas inom mervärdeskatten utan regleras i annan ordning. *Länsstyrelsens* bestämda uppfattning är vidare den att dessa frågor inte bör handläggas av länsstyrelsen utan av annan därtill bättre skickad myndighet. *Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* tillstyrker förslaget men anser att återbetalningen bör beslutas på central nivå. *Länsstyrelsen i Värmlands län* anser att återbetalning inte bör ske förrän varan utförts ur landet och att generellt utformade regler kan leda till vissa problem.

*Sveriges redovisningskonsulters förbund* menar att förslaget leder till en onödig byråkrati. I stället borde organisationernas beredskapslagring räknas som yrkesmässig verksamhet med rätt till avdrag för ingående skatt på samma sätt som gäller för exportföretagen. Den utökade skatteförmånen är dock inte oskäligen alldenstund den ej heller påverkar konkurrensneutraliteten.

*SIDA* och *Svenska Röda Korsets Centralstyrelse* anser det befogat och angeläget att skattebefrielsen också skall omfatta de transportkostnader som uppkommer genom transporten av de varor som skall omfattas av återbetalningen. *SIDA* och *RK* önskar också enkla lätthanterliga regler som inte tynger administrationen. Vissa lättnader torde också kunna uppnås om kretsen av återbetalningsberättigade begränsades till riksorganisationer. Återbetalningen bör också ske i anslutning till inköpstidpunkten och inte till utförelsetillfället. *RK* föreslår också att återbetalning görs för varje månad.

## 9. Auktionsförsäljning

*Länsstyrelsen i Stockholms län* godtar utredningens förslag men anser att mer torde stå att vinna bl. a. ur kontrollsynpunkt om auktionsförrättarna görs fullt ut skattskyldiga. Till det kommer att mervärdeskattelagen då bringas i överensstämmelse med allmän lag. Skattskyldigheten skall enligt länsstyrelsen omfatta samtliga av auktionsförrättaren uppburna ersättningar. En gräns bör dras mellan auktionsförrättare och auktionsutropare. *Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* framhåller att förslaget leder till att ett flertal skattskyldiga med obetydlig eller blandad verksamhet kommer med i mervärdeskattesystemet. Då detta endast har relativt begränsad betydelse så motsätter sig inte länsstyrelsen förslaget. *LRF* anser att förslaget leder till en ökad konkurrensneutralitet och att det bör genomföras. *Sveriges konst- och antikhandlareförening* anser auktionsförsäljning, trots avdraget för fiktiv skatt, alljämt besvärande ur konkurrenssynpunkt.

Föreningen ansluter sig till fullo till utredningens förslag.

*Kammarrätten i Stockholm* och *RSV* har föreslagit en justering av andra stycket av punkt 3 av anvisningarna till 2 §.

Förslaget avstyrks av *Länsstyrelsen i Värmlands län* samt *AB Stockholms Auktionsverk* och *Göteborgs Auktionsverk AB*.

Länsstyrelsen framhåller att den alldeles övervägande mängden varor som omsätts på auktioner är personligt lösöre, inte minst från dödsbon. Länsstyrelsen anser också att den ersättning som betalas till auktionsförrättaren regelmässigt utgör en provision beräknad på viss procentuell andel av försäljningssumman. Det är således inte från någon handelsvinst, något mervärde, som ersättningen tas. Hade varuinnehavaren själv kunnat stå för försäljningen skulle hela vederlaget ha varit mervärdeskattefritt. Något mervärde skapas inte genom auktionerna. Att sätta likhetstecken mellan auktionsföretagens provisioner vid ordinära auktioner och det mervärde som uppstår i den etablerade handeln med begagnade varor får ses som en mycket grov förenkling. De direkta följderna är svåra att överblicka. Handeln med begagnade varor som redan nu medför kontrollproblem kan kanaliseras till mindre seriösa företag. Länsstyrelsen anser att den auktionsverksamhet som förekommer är så heterogen att någon beskattning av förmedlingsprovisionerna ej bör ske. En beskattning framstår som mer angelägen då det gäller de s. k. kvalitetsauktionerna men med hänsyn till gränsdragningsproblem bör någon ändring av reglerna inte göras överhuvudtaget.

De bägge auktionsverken har framfört liknande synpunkter. Dessa betonas dessutom den sociala funktion som åvilar auktionsverken och att den övervägande delen av försäljningarna avser vardagliga bruksföremål som kommer från privatpersoner och sterbhus. De s. k. kvalitetsauktionerna omfattar endast en bråkdel av den totala auktionsförsäljningen. I likhet med länsstyrelsen anser auktionsverken det oegentligt att tala om ett mervärde eftersom auktionspriset i merparten av fallen ändock väsentligt understiger säljarens ursprungliga inköpspris. De praktiska skäl som tidigare motiverade undantaget kvarstår fortfarande. Antikhandels konkurrensläge förbättrades genom införandet av fiktiv skatt. Förmedling av lösöre mellan privatpersoner torde ta en ökande andel av marknaden om förslaget genomförs. De kommunala auktionsföretagen betalar redan idag mervärdeskatt genom att de inte kan avlyfta ingående skatt. Nettoeffekten torde därför bli relativt obetydlig och ej motsvaras av de kostnader som administreringen medför. Försäljningsvolymen måste med nödvändighet minska, vilket påverkar omsättningen. Slutligen påpekar dessa att auktionsbranschen är mycket svårkontrollerad och att kostnaderna för kontrollen skulle bli betydande, kanske så betydande att det statsfinansiella resultatet uteblir.

Göteborgs Auktionsverk framhåller dessutom att det i vissa fall kan uppstå en tredubbel beskattningseffekt. Skatt har erlagts vid varans anskaffande, arvskatt vid bouppteckningen och slutligen mervärdeskatt vid auktionsförsäljningen. Om auktionsförsäljningarna drabbas måste i rättvisans namn motsvarande gälla också vid annan privatförsäljning, vilket skulle vara omöjligt att administrera. Auktionsverket efterlyser vidare den

sakliga grunden för utredningens påstående att man i nu gällande ordning har möjlighet att undandra sig skattebetalning vid försäljning på offentlig auktion.

Stockholms Auktionsverk har också framhållit att de svenska auktionsföretagen är utsatta för stark konkurrens från utländska auktionshus där försäljning för svenska säljare är mervärdeskattebefriad.

#### 10. Privat nyttjande av motorfordon

*Länsstyrelserna i Stockholms, Östergötlands, Blekinge och Malmöhus län*, som tillstyrkt förslaget, har dessutom framhållit att privat nyttjande av även andra anläggningstillgångar borde beskattas. Som exempel på sådana nämns flygplan, husvagn och båtar. Det privata nyttjandet kan endast beskattas genom en minskad avdragsrätt. Enligt dessa är det dock nästan omöjligt att vid anskaffningstillfället fastställa omfattningen av det privata utnyttjandet.

*RSV* tillstyrker förslaget och betonar att administrativa fördelar och kontrollskäl talar för att underlaget för socialavgifter skall ligga till grund även för mervärdeskatten.

*Sveriges redovisningskonsulters förbund* avstyrker bestämt förslaget eftersom detta berör en bransch som saknar stringens, ordning och reda i sin administrativa hantering. Förbundet ser också klara svårigheter i att tillämpa de föreslagna värderingsreglerna. Om skatteplikt trots allt införs förordas en radikal schablonmetod. *Bilindustriföreningen* anser att man går för långt när man kopplar skatten till ett socialt förmånsvärde. Beräkning och uppföljning av skatten blir krånglig samtidigt som utbytet för staten blir ringa. Dessa bilar blir beskattade när de säljs. Någon beskattning bör därför inte ske. I den mån beskattning ändå skall ske bör ur förmånsvärdet exkluderas drivmedel, underhåll och reparation eftersom det är en beskattning av förbrukningen av bilen (värdeminskning) som eftersträvas. En schablon på 25% av det nämnda bilförmånsvärdet är den bas som mervärdeskatten bör beräknas på. Beskattningen blir då lägre än det billigaste leasingalternativet. *Motorbranschens riksförbund* har inget att erinra mot förslaget att jämställa inventariebilar med omsättningsbilar i beskattningshänseende men anser att dessa bilar får betraktas som arbetsredskap för de anställda och att någon uttagsbeskattning inte bör ske. Om beskattning ändå sker måste beskattningsunderlaget bestämmas till en lägre nivå. Hänsyn bör tas till att drivmedel och försäkring inte är belagda med mervärdeskatt. *SAF* och *Sveriges industriförbund* har i sitt gemensamma yttrande hänvisat till vad *Bilindustriföreningen* och *Motorbranschens riksförbund* anfört. *SHIO-Familjeföretagen* har inget att erinra mot förslaget att jämställa inventariebilar med omsättningsbilar. Tjänstebilar bör dock betraktas som arbetsredskap. När det gäller konsekvenserna hänvisar organisationen till det remissyttrande som avgivits av *Motorbranschens riksförbund*. *Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* anser att skäl saknas att uppta värdet av anställdas bilförmån i bilhandelsföretag som skattepliktig omsättning. *Länsstyrelsen* vill således undanta all privat utnyttjande av bil eller motorcykel från beskattningen.

**11. Övriga frågor**

*Sveriges redovisningskonsulters förbund* framhåller vikten av att mervärdeskatten vid import för skattskyldigs räkning bör slopas.

*Svenska kommunförbundet* efterlyser förslag om ändring av mervärdeskatten på det kommunala verksamhetsområdet.

*Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* föreslår en ändring av bestämmelserna om återföring av fiktiv skatt. Länsstyrelsen anser att återföring inte skall behöva ske om säljaren kan styrka att mervärdeskatt eller motsvarande erlagts vid införseln av en båt till annat land.

*SHIO-Familjeföretagen* anser att det finns en konkurrensnedvridning i mervärdeskatten då det gäller tvätteritjänster som utförs av privata tvätterier kontra landstingsägda eller andra offentliga tvätterier. Organisationen hemställer att frågan tas upp till förnyad behandling.

*Länsstyrelserna i Blekinge och Norrbottens län* påpekar, vad gäller bestämmelserna om fiktiv skatt, att begreppet väsentlig del är oklart. Oklarheten gäller om avsikten är den värdemässiga eller volymmässiga delen.

*Länsstyrelsen i Stockholms län* framhåller att utredningen inte har presenterat någon analys av de med förslagen förknippade effekterna i administrativt hänseende. Länsstyrelsen förutsätter att mervärdeskatteenheten tilldelas resurser att möta den ökade ärendevolymen.

*Centralorganisationen SACO/SR* anser att vissa av de föreslagna mervärdeskattepliktiga tjänsterna blir svåra att kontrollera. Kostnaderna för eventuellt merarbete och personalkonsekvenser bör utredas innan ställning tas till förslagen.

*Länsstyrelserna i Blekinge, Stockholm och Norrbottens län* har framfört visst önskemål om ändrade krav för att export skall föreligga vid tillhandahållande av tjänster åt utländska köpare.

## Riksskatteverkets sammanfattning av rapport (RSV Rapport 1985: 4) Förenklingar inom mervärdeskatten

I denna rapport behandlas förslag till vissa förenklingar inom mervärdeskatten. Arbetet har skett i nära samarbete med länsstyrelsernas mervärdeskatteenheter. De förslag som nu läggs fram berör skattskyldigheten för uthyrning av rörelselokal, beloppsgränsen för redovisningskyldighet och beskattningsvärdet för servering.

Bestämmelserna i mervärdeskattelagen (ML) om frivillig skattskyldighet för uthyrning i vissa fall av fastighet har nu gällt i drygt fem år. Flera länsstyrelser har också uppgivit sig ha en del tillämpningsproblem. På grund härav har det varit angeläget med en genomgång av hur bestämmelserna har fungerat i praktiken. Härvid har framkommit att reglerna i allt väsentligt ger ett materiellt riktigt resultat. Emellertid föreligger behov av vissa smärre lagändringar vad gäller skattskyldighet, återföringskyldighet, fastighetsköparens rätt till avdrag för skattebelopp som upptagits i ett av säljaren utfärdat intyg och överlåtelse av fastighet genom benefikt fång. Överväganden i dessa avseenden redovisas i promemorian.

Beloppsgränsen för redovisningskyldighet har varit 10 000 kr. alltsedan mervärdeskatten infördes den 1 januari 1969. Med hänsyn enbart till penningvärdeutvecklingen framstår en höjning av gränsvärdet som motiverad. RSV föreslår att beloppsgränsen höjs till 50 000 kr. Detta innebär att ca 110 000 skattskyldiga befrias från skyldigheten att avge mervärdeskatte-deklarationer. De överväganden som ligger bakom förslaget redovisas i rapporten. I denna behandlas också vilka konsekvenser detta får för skattskyldiga och beskattningsmyndigheter.

Beskattningen av serveringstjänster har givit upphov till stora tillämpningssvårigheter. Detta beror främst på att den s. k. 60%-regeln gäller för servering men inte för i serveringsrörelse förekommande varuförsäljning. De påtalade svårigheterna skulle i allt väsentligt försvinna om serveringstjänsterna belades med full skatt. RSV föreslår därför att reduceringsregeln för servering slopas. Fördelarna med en sådan lösning är många. För de skattskyldiga skulle det innebära en enklare tillämpning och redovisning. Den möjlighet till skattefusk, som reduceringsregeln otvivelaktigt utgör, försvinner. Förslaget innebär emellertid ett ökat skatteuttag som uppskattas till 1,9 Mdr kr. Härav beräknas statsverket tillföras ökade intäkter med 1,6 Mdr kr.

## Sammanställning av remissyttranden över riksskatteverkets rapport (RSV Rapport 1985: 4) Förenklingar inom mervärdesskatten

Efter remiss har yttranden över betänkandet avgetts av kammarrätten i Göteborg, länsstyrelserna i Stockholms, Uppsala, Södermanlands, Östergötlands, Jönköpings, Kronobergs, Kalmar, Gotlands, Blekinge, Kristianstads, Malmöhus, Hallands, Göteborgs och Bohus, Älvsborgs, Skaraborgs, Värmlands, Örebro, Västmanlands, Kopparbergs, Gävleborgs, Västernorrlands, Jämtlands, Västerbottens och Norrbottens län, samt riksrevisionsverket (RRV), statens pris- och kartellnämnd (SPK), Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR, Företagarförbundet, Företagens uppgiftslämnardelegation, Kooperativa förbundet (KF), Landsorganisationen i Sverige (LO), Landstingsförbundet, Lantbrukarnas riksförbund (LRF), Motorbranschens riksförbund, SARA AB, SHIO-Familjeföretagen, Svensk industriförening, Svenska byggnadsentreprenörföreningen, Svenska kommunförbundet, Svenska restauratörförbundet, Svenska revisorsamfundet SRS, Sveriges bokförings- och revisionsbyråers förbund, Sveriges fastighetsägareförbund, Sveriges fiskares riksförbund, Sveriges grossistförbund, Sveriges hotell- och restaurangförbund, Sveriges industriförbund, Sveriges köpmannaförbund, Sveriges redovisningskonsulters förbund, Tjänstemännens centralorganisation (TCO) och Trädgårdsnäringens riksförbund.

Yttranden har även inkommit från Riksförbundet Kiosk och Gatukök, Svenska försäkringsbolags riksförbund och Sveriges turistråd.

I.O har bifogat ett yttrande av Hotell- och restauranganställdas förbund.

### 1 Uthyrning av rörelselokaler

Flera remissinstanser däribland *Svenska byggnadsentreprenörföreningen* betonar att reglerna i materiellt hänseende ger ett riktigt resultat.

I det närmaste samtliga remissinstanser har tillstyrkt i allt väsentligt eller lämnat RSV:s förslag utan erinran. Några remissinstanser däribland *länsstyrelserna i Uppsala, Östergötlands, Kronobergs, Gotlands, Blekinge* och *Västmanlands län* har ansett att de nuvarande bestämmelserna är omfattande och svårtillämpade. Ett utredningsarbete bör inledas som syftar till en radikal förenkling av reglerna. *Länsstyrelserna i Uppsala, Kronobergs* och *Kopparbergs län* har förordat att de nuvarande bestämmelserna ersätts med avdragsrätt för fiktiv skatt.

*Svenska byggnadsentreprenörföreningen, Sveriges fastighetsägareförbund* och *Sveriges industriförbund* har ansett att begreppet "stadigvarande användning" bör definieras. Begreppet bör i ML ges samma innebörd som i inkomstskattesammanhang.

*Sveriges industriförbund* avstyrker förslaget om ändrad utgångspunkt för beräkning av tidsfristen för återföring av mervärdesskatt. Förbundet anser inte att det vare sig ur förenklings- eller materiell synpunkt finns skäl till att ändra bestämmelsen.

En koppling av återföringskyldigheten till frånträdesdagen och inte försäljningsdagen förespråkas av *länsstyrelsen i Jönköpings län*, *Svenska byggnadsentreprenörföreningen*, *Sveriges fastighetsägareförbund* och *Sveriges industriförbund*. Återföringskyldigheten bör bedömas med utgångspunkt från den tidpunkt då säljarens skattskyldighet upphör.

När det gäller konsekvenserna i inkomstskattehänseende av en återföring har *Sveriges industriförbund* ansett att de nuvarande reglerna genom ändringar i skattelagstiftningen numera ger ett principiellt felaktigt resultat. Det återförda beloppet borde i stället räknas in i ingångsvärdet för fastigheten. *Länsstyrelsen i Hallands län* anser inte att det behövs någon lagändring eftersom ifrågasvarande fastigheter redovisas endera under förvärvskällan rörelse eller annan fastighet. För båda gäller att inkomsten får beräknas enligt bokföringsmässiga grunder. I dessa fall finns alltid en förvärvskälla att redovisa den återförda mervärdesskatten i. *Länsstyrelsen i Västerbottens län* anser det helt felaktigt att betrakta en driftkostnad som allmänt avdrag. Erforderliga ändringar bör göras i *kommunalskattelagen* och inte i *ML*.

*Länsstyrelsen i Kalmar län* har föreslagit att lagtexten till anvisningen till 17 § förtydligas för att inte beräkningen av tidsfristen skall försvåras.

*Svenska byggnadsentreprenörföreningen*, *Sveriges fastighetsägareförbund* och *Sveriges industriförbund* har i fråga om benefika fång framhållit att de ändrade bestämmelserna också bör gälla när lån övertas och om visst kontantbelopp erläggs.

När det gäller avdragsrättens överförande vid försäljning av fastigheten har några remissinstanser framhållit att avdrag inte borde få ske förrän den gamla fastighetsägaren återfört det tidigare gjorda avdraget. Vidare har några remissinstanser framhållit att tidsgränsen för den utvidgade avdragsrätten vid överlåtelser är oklar.

Vid remissbehandlingen har också framförts önskemål om att reglerna ändrades så att återföringskyldigheten begränsades till att gälla under fastighetens 3 resp. 6 års tid och att man således inte påbörjar en ny beräkning av tidsgränserna vid ägarbyten. Vidare har önskemål också framförts om att skattskyldighet skall medges från den dag då hyresavtal har tecknats och oberoende av om hyresgästen då får tillträde till lokalerna eller ej. Önskemål om retroaktiv avdragsrätt har också framförts.

## 2 Gränsen för redovisningsskyldighet

Endast *länsstyrelserna i Stockholms och Malmöhus län*, *Företagens uppgiftslämnardelegation*, *SHIO-Familjeföretagen*, *Sveriges grossistförbund* och *Sveriges köpmannaförbund* har helt avstyrkt utredningens förslag till en höjd gräns för redovisningsskyldighet.

*Länsstyrelsen i Malmöhus län* har framhållit att en höjd gräns leder till att noggrannare och mer resurskrävande utredningar måste göras för en bedömning av om redovisningsskyldighet föreligger eftersom de ekonomiska konsekvenserna för de skattskyldiga ökar. De granskningsresurser som i dag åtgår för de skattskyldiga som kan tänkas omfattas av föreslagen höjning är enligt länsstyrelsen mycket små. Några granskningsresurser

friställs således inte. Frågan om skattskyldighet kvarstår även med en höjd gräns för redovisningsskyldighet.

*Företagens uppgiftslämnardelegation* har åberopat att arbetet även för de som omfattas av förslaget i stort sett kvarstår. Till detta tillkommer risken för brister i konkurrensneutraliteten. Vidare får nystartade verksamheter problem eftersom möjligheten att registrera sig under ett uppbyggnadsskede tillämpas mycket restriktivt. En höjning försvårar också samordningen med socialavgiftsutredningens förslag om företagarregistrering.

*Sveriges grossistförbund* har hänvisat till det av delegationen avgivna yttrandet.

*SHIO-Familjeföretagen* betonar att en höjning får genomgripande konsekvenser för många småföretagare. Förslaget gynnar vissa icke-reguljära mindre yrkesutövare. En höjd beloppsgräns och den därmed sammanhängande avsaknaden av mervärdeskatteregistrering och kontroll kan enligt förbundet innebära att det blir svårare att upptäcka svartarbete och mot andra företagare illojal verksamhet. *Sveriges köpmannaförbund* har också främst framhållit konkurrensneutralitetsskäl för sitt bestämda avstyrkande. De administrativa vinsterna är mycket små.

Som skäl mot en kraftig höjning av gränsen har vidare framförts att det i dag råder i princip nästan identitet mellan skattskyldighet och redovisningsskyldighet. Detta anses vara värdefullt. RSV:s förslag leder till att en fjärdedel av de skattskyldiga lämnas utanför skattesystemet. Dessa kommer ändå att ha kvar att tillämpa regler om skatteplikt och beskattningsvärde men nås inte vare sig av information eller kontroll. En höjd gräns innebär också att en mängd småföretagare har skyldighet att debitera mervärdeskatt i sina fakturor. I och med att dessa inte är redovisningsskyldiga kommer fakturorna inte att kunna innehålla någon uppgift om mervärdeskatteregistreringsnummer. Den nyligen införda kontrollmöjligheten minskar därför i betydelse.

*Länsstyrelserna i Kronobergs och Kalmar län* anser att en uppjustering bör göras med hänvisning till penningvärdeutvecklingen och förordar en ny gräns på 20 000 kr. *RRV* har föreslagit att effekterna av gränsen 20 000 kr. beräknas innan ställning tas till ett höjt värde.

Några remissinstanser anser att man förutom anpassningen till penningvärdeutvecklingen även bör få en viss framhållning. De föreslår en gräns på 30 000 kr. Dessa remissinstanser är *länsstyrelserna i Blekinge, Kristianstads, Älvsborgs, Skaraborgs, Värmlands och Örebro län* samt *LRF, Sveriges industriförbund* och *TCO*. *TCO* har dessutom förordat att detta belopp indexanknyts.

*Länsstyrelsen i Östergötlands län* förordar, i avvaktan på en reform om att endast redovisningsskyldig äger rätt att debitera mervärdeskatt, att gränsen sätts vid 30 000 kr.

*Sveriges fiskares riksförbund* föreslår en höjning till 40 000 kr. under hänvisning till att denna gräns används redan nu inom förbundets verksamhet.

De remissinstanser som helt tillstyrkt RSV:s förslag om en höjning till 50 000 kr. är *länsstyrelserna i Uppsala, Södermanlands, Jönköpings, Got-*

lands, Hallands, Göteborgs och Bohus, Västmanlands, Kopparbergs, Gävleborgs, Västernorrlands, Jämtlands, Västerbottens och Norrbottens län samt FAR, Företagarförbundet, LO, Landstingsförbundet, Motorbranschens riksförbund, Svensk industriförening, Svenska kommunförbundet, Svenska revisorsamfundet SRS, SARA AB, Trädgårdsnäringens riksförbund och Riksförbundet Kiosk och Gatukök.

Sveriges bokförings- och revisionsbyråers förbund och Sveriges redovisningskonsulters förbund tillstyrker förslaget men föreslår att gränsen anknyts till basbelopp.

### 3 Beskattningsvärden för servering

Den av RSV framförda uppfattningen om att nuvarande regler lett till tillämpningssvårigheter vidimeras av åtskilliga remissinstanser. Förslaget tillstyrks uttryckligen dock endast av ett fåtal remissinstanser. Av dessa har länsstyrelserna i Kronobergs, Kalmar, Malmöhus, Göteborgs och Bohus, Skaraborgs samt Västerbottens län betonat att man endast behandlat förslaget sett ur skatteteknisk synpunkt. Övriga som antingen inte motsätter sig ett genomförande eller tillstyrker förslaget är kammarrätten i Göteborg, länsstyrelserna i Uppsala, Östergötlands, Gotlands, Kristianstads, Älvsborgs, Värmlands, Västmanlands, Kopparbergs, Gävleborgs, Västernorrlands, Jämtlands och Norrbottens län samt Svensk industriförening, Sveriges bokförings- och revisionsbyråers förbund och Trädgårdsnäringens riksförbund. Sistnämnda förbund betonar dock att förslaget bör genomföras samtidigt med en sänkt mervärdeskatt.

Förslaget avstyrks av länsstyrelserna i Stockholms, Södermanlands, Jönköpings, Blekinge, Hallands och Örebro län samt FAR, Företagarförbundet, KF, Landstingsförbundet, LO, LRF, SHIO-Familjeföretagen, Svenska kommunförbundet, Svenska restaurantörförbundet, Svenska revisorsamfundet SRS, SARA AB, Sveriges grossistförbund, Sveriges hotell- och restaurangförbund, Sveriges industriförbund, Sveriges köpmannaförbund, Sveriges redovisningskonsulters förbund, TCO, Riksförbundet Kiosk och Gatukök och Sveriges turistråd.

RRV anser att en bättre ekonomisk analys är nödvändig innan ställning kan tas till förslaget. SPK förordar en närmare analys av de strukturella och arbetsmässiga konsekvenserna innan ställning kan tas till förslaget.

Länsstyrelsen i Örebro län, landstingsförbundet, Svenska kommunförbundet, Svenska revisorsamfundet, Sveriges grossistförbund, Sveriges industriförbund och Sveriges redovisningskonsulters förbund anser att alternativ bör utredas. Företrädare för restaurangnäringen har också förordat att andra åtgärder som kan minska tillämpningsproblemen övervägas.

Som skäl för ett avstyrkande framhålls framför allt den kraftiga ekonomiska effekten av förslaget. Prisnivån beräknas stiga med ca 10%. Restaurangnäringen kommer att få svårigheter med sjunkande lönsamhet och en minskad sysselsättning. Turistnäringen påverkas negativt. Nya problem uppstår med blandad verksamhet nämligen i de fall helpension tillhandahålls och i de fall där frukost eller annan måltid är inräknad i rumspriset. De problem man försöker lösa är vidare hänförliga till endast en liten del av

Prop. 1985/86:47    näringen och de skäl som tidigare åberopats för en reducerad skatt är fortfarande giltiga. RSV:s påstående om en minskad personalkostnad är felaktigt.