

Nr 47

Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till förordning angående ändring i förordningen den 1 december 1959 (nr 507) om allmän varuskatt; given Stockholms slott den 24 februari 1967.

Kungl. Maj:t vill härmed, under åberopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för denna dag, föreslå riksdagen att antaga härvid fogade förslag till förordning angående ändring i förordningen den 1 december 1959 (nr 507) om allmän varuskatt.

GUSTAF ADOLF

G. E. Sträng

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås vissa tekniska ändringar beträffande den allmänna varuskatten i enlighet med vad som nämnts i prop. 1967: 7. De föreslagna ändringarna är avsedda att träda i kraft den 1 september 1967.

Förslag
till
Förordning
**angående ändring i förordningen den 1 december 1959 (nr 507) om allmän
varuskatt**

Häri genom förordnas, att 18 § 3 mom. förordningen den 1 december 1959 om allmän varuskatt samt anvisningarna till 9 och 18 §§ samma förordning¹ skall erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

18 §.

3 m o m. För rörelse, i vilken ingår tillhandahållande av monteringsfärdiga hus, skall skatten, i vad avser tillhandahållande och uttag ur rörelse av sådana hus, beräknas allenast å 60 procent av den eljest skattepliktiga omsättningen.

Enligt samma grunder skall skatten beräknas för annan rörelse i vad avser tillhandahållande och uttag av fabriksstillverkad betongmassa samt av maskiner och andra döda inventarier med en beräknad varaktighetstid av mer än tre år för stadigvarande användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet.

3 m o m. Skatt beräknas endast på 60 procent av den skattepliktiga omsättningen till den del denna avser tillhandahållande eller uttag ur rörelse av monteringsfärdiga hus eller av fabriksstillverkad betongmassa.

Skatt beräknas enligt samma grunder i fråga om tillhandahållande eller uttag ur rörelse av komplett maskin eller annat komplett inventarium under förutsättning

att inventariets beskattningsvärde är lägst femhundra kronor,

att tillhandahållandet eller uttaget sker för stadigvarande användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet,

samt att inventariet med hänsyn till sin varaktighet utgör sådan anläggningstillgång som normalt enligt punkt 3 a av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen är föremål för årliga värdeminskningsskattdrag eller skulle varit föremål för sådana skattdrag, om inkomsten av verksamheten utgjort inkomst av rörelse.

Med tillhandahållande — — — yrkesmässig verksamhet.

(Se vidare anvisningarna.)

(Se vidare anvisningarna.)

¹ Senaste lydelse av 18 § 3 mom. se 1965: 75, av anvisningarna till 9 § se 1959: 507 samt av anvisningarna till 18 § se 1965: 157.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

Anvisningar

till 9 §.

Med *varor* förstås *materiella ting av lös egendoms natur*. Hit räknas icke blott färdigställda varor och delar därav utan i förekommande fall även halvfabrikat och råvaror. Till varor hänföres icke gas, som tillhandahålles i ledningar, ej heller vatten från vattenverk eller elektrisk kraft.

Handlingar, vilkas värde grundar sig å rättigheter av olika slag — såsom aktier, obligationer, biljetter, lottsedlar och presentkort — äro icke vad gäller dylikt värde att anse som varor. Däremot skola sådana handlingar, då de försäljas såsom trycksaker, anses såsom varor. Frankotecken, sedlar och mynt, som äga samlarvärde, äro att hänföra till varor.

Fast egendom — härmed förstås jämlikt 6 § vad som enligt kommunalskattelagen är att anse såsom fastighet — utgör icke vara. Borttages från fastighet tillbehör, inredning eller andra beståndsdelar, bliva dessa dock att hänföra till varor.

Med *vara* förstås enligt denna förordning materiellt ting som icke utgör fastighet. Vad som bör åsättas särskilt maskinvärde vid fastighetstaxering, s. k. fast maskin, anses icke som fastighet utan som vara. Detsamma gäller fastighetstillbehör eller annat dylikt, då det borttages från fastigheten.

Till fastighet räknas enligt denna förordning vad som enligt kommunalskattelagen är att hänföra till fastighet utom fast maskin. Såsom fastighet anses även alltid sådan ledning i, på eller över marken för överföring av elektrisk kraft, gas, vatten eller värme, för transport av oljeprodukter, för teleförbindelser eller för jämförligt ändamål, som icke ingår i fast maskin eller annat inventarium.

Gas som tillhandahålles i ledning, vatten från vattenverk och elektrisk kraft räknas icke som vara. Aktie, obligation, biljett, lottsedel, presentkort och annan jämförlig handling anses som vara endast då den tillhandahålles som trycksak. Frimärken, sedlar, mynt och dylikt äro att hänföra till varor endast då de uppenbarligen äro avsedda för samlarändamål.

till 18 §.

Avdragsrätt enligt — — — allmän varuskatt.

Med *material* — — — — ett år.

Till *material* — — — tvättjänst, s. k. utbytestvätt.

Med *monteringsfärdiga hus* — — sätt färdigmonterade.

Till *maskiner* eller *andra inventarier* som angivas i 18 § 3 mom. andra stycket hänföras personbilar och sådana med skåp-, stationsvagns- eller personbilskarosseri *utrustade lastbilar*, vilkas tjänstevikt ej överstiger 1 800 kilogram, endast om de äro avsedda att nyttjas i yrkesmässig trafik. Till *maskiner* eller *andra inventarier* räknas

Till *maskin* eller *annat inventarium* som anges i 18 § 3 mom. andra stycket hänföres *personbil* och *sådan* med skåp-, stationsvagns- eller personbilskarosseri *utrustad lastbil*, vars tjänstevikt ej överstiger 1 800 kilogram, endast om den är avsedd att nyttjas i yrkesmässig trafik. Till *maskin* eller *annat inventarium* enligt 18 § 3 mom.

(Nuvarande lydelse)

vid tillämpning av 18 § 3 mom. även reservdelar, verktyg eller tillbehör som normalt ingå i leverans av sådana inventarier.

(Föreslagen lydelse)

andra stycket räknas även sådana delar, verktyg eller tillbehör som i normal omfattning tillhandahållas med inventariet. Detsamma gäller även annan del om den utgör ett komplett inventarium, t. ex. motor till en arbetsmaskin, och dess beskattningsvärde är lägst 500 kronor.

Vid tillämpning av 18 § 3 mom. andra stycket inräknas i den skattepliktiga omsättningen även vederlag för montering eller annat arbete med avseende på varan hos köparen. Vid tillhandahållande av fast maskin inräknas dock icke vederlag som är att hänföra till arbete direkt på fastighet, dvs. på mark eller byggnad.

Denna förordning träder i kraft den 1 september 1967.

*Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans
Maj:t Konungen i statsrådet på Stockholms slott den
24 februari 1967.*

Närvarande:

Statsministern ERLANDER, ministern för utrikes ärendena NILSSON, statsråden STRÄNG, LANGE, KLING, EDENMAN, HOLMQVIST, ASPLING, PALME, SVEN-ERIC NILSSON, LUNDKVIST, GUSTAFSSON, GEIJER, ODHNOFF.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng, anmäler efter gemensam beredning med statsrådets övriga ledamöter fråga om *tekniska ändringar i förordningen om allmän varuskatt* och anför.

I årets finansplan aviserades vissa åtgärder på beskattningens område och i prop. 1967: 7 framlades förslag till sådana författningsändringar, som dessa åtgärder påkallade. Vid behandlingen av den föreslagna höjningen av den allmänna varuskatten till 10 % framhöll jag emellertid också, att den reduceringsregel, som den 1 juli 1965 infördes i syfte att eliminera effekten av den då höjda skattesatsen på näringslivets maskininvesteringar, medfört vissa problem och olägenheter i den praktiska tillämpningen. Detta hade även föranlett framställningar om ändring av regeln. Jag anmälde därför min avsikt att återkomma till denna fråga och föreslå de ändringar, som kunde föranledas av en inom finansdepartementet igångsatt översyn av regelns utformning. Arbetet härmed har nu slutförts.

Den nämnda reduceringsregeln gäller inte endast näringslivets maskininvesteringar utan också leveranser och uttag av monteringsfärdiga hus och fabriksstillverkad betongmassa. Vidare gäller en särskild reduceringsregel för serveringsrörelser. Framställningar om ändring i reglerna för skatte-reduceringen på dessa områden har också gjorts, bl. a. av byggindustrialiseringsutredningen. Jag anser emellertid att behandlingen av härvid framförda förslag bör anstå i avvaktan på resultatet av den översyn av allmänna skatteberedningens förslag rörande den indirekta beskattningen, som f. n. pågår. Detta utredningsarbete beräknas bli klart under innevarande år.

Gällande rätt

Enligt förordningen den 1 december 1959 (nr 507) om allmän varuskatt utgår skatt på konsumtionen inom landet av varor och av tjänster, som huvudsakligen avser skattepliktiga varor. Skyldighet att ta ut och erlagga all-

män varuskatt åvilar den, som yrkesmässigt tillhandahåller skattepliktig vara eller tjänst till konsument samt den som för egen konsumtion inför skattepliktig vara till riket. Skatten erläggs till länsstyrelsen enligt ett särskilt deklarationsförfarande. Vid skattepliktig import erläggs skatten dock till tullverket i samband med införseln.

Skatten träffar inte endast den privata och offentliga konsumtionen utan också det allmännas och näringslivets investeringar i maskiner, inventarier, byggnader och andra anläggningar. I fråga om byggnadsarbeten beskattas dock endast materialförbrukningen, medan arbetskostnaden är skattefri.

Skatten utgår enligt gällande skattesats på det pris, inklusive skatt, som konsumenten betalar för varan eller tjänsten eller — vid skattepliktigt varuuttag ur skattskyldigs rörelse — på varans saluvärde inklusive skatt enligt ortens pris. Vid skattepliktig import utgår skatten på varans tullvärde med tillägg av tull och skatt. Skattesatsen utgjorde 4 % när skatten infördes den 1 januari 1960 och har sedan höjts till 6 % den 1 januari 1962, till 9,1 % den 1 juli 1965 och enligt beslut av årets riksdag (prop. 7, BevU 2, rskr 51, SFS 35) till 10 % den 1 mars 1967.

1965 års höjning föranledde införandet i 18 § 3 mom. av den inledningsvis omnämnda reduceringsregeln för näringslivets investeringar. Regeln innebär, att skatten i fråga om leveranser, uttag och uthyrning av maskiner och andra döda inventarier med en beräknad varaktighetstid av mer än tre år för stadigvarande användning i jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet beräknas på endast 60 % av den annars skattepliktiga omsättningen. Regeln gäller även för reservdelar, verktyg och tillbehör som normalt ingår i leverans av reduceringsberättigad investeringsvara. I fråga om nya personbilar och andra bilar, som omfattas av den s. k. bilaccisen, gäller reduceringsregeln endast för den yrkesmässiga trafiken.

Vid skattesatsen 9,1 % ger regeln en faktisk skattebelastning av 5,46 % av vederlaget inklusive skatt. Detta tal infördes också som skattesats vid skattepliktig import i sådana fall där regeln skulle ha gällt vid försäljning här i riket. Vid den av årets riksdag beslutade skattesatsen 10 % ger regeln en faktisk skattebelastning av 6 % och som följd härav skall 6 % gälla som skattesats vid skattepliktig import av reduceringsberättigad investeringsvara.

Beträffande reduceringsregelns tillkomst och utformning är vidare att nämna följande. Både i 1965 års finansplan, där höjningen av den allmänna varuskatten den 1 juli 1965 aviserades, och i prop. 1965: 14, vari författningsförslaget härom lades fram, framhölls, att syftet med regeln var att i möjlig mån eliminera den kostnadsfördyrande effekt på näringslivets investeringar, som annars automatiskt följer av en höjning av skattesatsen. I propositionen konstaterades emellertid, att det med hänsyn till skattens konstruktion inte var möjligt att eliminera denna effekt på investeringar i fasta anläggningar. Härför skulle erfordras, att regeln gjordes tillämplig på leve-

ranserna av byggnadsmaterial m. m. till byggnadsföretagen. En skattereducering även för sådana varor måste av praktiska skäl gälla generellt och skulle därmed komma att gälla även leveranser för bostadsproduktionen eller med andra ord på bostadskonsumtionen. Då motiv saknades för en reduceringsregel med så långtgående verkningar förelåg ingen möjlighet att inrymma näringslivets byggnadsinvesteringar under den reducerade beskattningen. Denna begränsades därför till investeringar i maskiner och andra döda inventarier. I propositionen uttalades dessutom, att gränsdragningsproblem i väsentlig grad borde kunna undgå genom att regeln anknöts till objekt av angivet slag med en varaktighetstid av mer än tre år, dvs. till vad som kan kallas avskrivningsobjekt.

Reduceringsregeln gäller inte endast vid försäljning och uttag av nämnda slags maskiner och inventarier. Även uthyrning av sådana objekt för användning i yrkesmässig verksamhet omfattas av regeln. Företag, som bedriver verksamhet med förhyrd maskinpark, åtnjuter således samma skattelindring som företag med egna maskiner. Andra skattepliktiga tjänsteprestationer än uthyrning faller utanför regelns tillämpningsområde.

I fråga om regelns tillämpning har riksskattenämnden meddelat flera allmänna anvisningar till ledning för såväl beskattningsmyndigheterna som de skattskyldiga. Frågan har också behandlats av nämnden i form av förhandsbesked, vilka genom besvär kommit under regeringsrättens prövning. Vad som härvidlag uttalats eller fastställts i vad avser tillämpningsområdet innebär i huvudsak följande.

Regeln gäller vid försäljning, uttag och uthyrning av sådana maskiner och andra döda inventarier (investeringsvaror), vilka i princip skall göras till föremål för årligt värdeminskningssavdrag, dvs. avskrivningsobjekt. Härvidlag gäller regeln oavsett objektets värde. På särskild förfrågan har riksskattenämnden meddelat, att regeln gäller i princip för alla slags kontorsutensilier, som har en varaktighetstid av mer än tre år.

Regeln gäller för varor av lös egendoms natur. Härmed likställs sådana objekt, som i egenskap av s. k. fasta maskiner vid fastighetstaxeringen åsätts eller bör åsättas särskilt maskinvärde.

Regeln gäller inte endast för kompletta investeringsvaror utan även för delar därav, som har en varaktighetstid av mer än tre år och som utan nämnvärd ytterligare bearbetning är avsedda att ingå som beståndsdel i objekt som är av reduceringsberättigad karaktär. Sker vid reparation av investeringsvara utbyte av del, som i sig själv har en varaktighetstid av mer än tre år, gäller regeln för särskilt debiterat vederlag för den tillhandahållna utbytesvaran.

Ersättning för montering av lös investeringsvara omfattas också av regeln när arbetet utförs av säljaren men inte om det utförs av annan företagare. Annat gäller i fråga om montering av s. k. fast maskin. Enligt regeringsrät-

tens utslag på besvär, som anförts över ett av riksskattenämnden meddelat förhandsbesked, får nämligen montering och annat arbete med att uppföra anläggning, som vid fastighetstaxeringen bör åsättas särskilt maskinvärde, anses ha avseende huvudsakligen på fastighet och inte på skattepliktiga varor, oavsett att skatten för maskiner, maskindelar och andra inventarier till anläggningen skall beräknas enligt reduceringsregeln.

Enligt regeringsrättens utslag på besvär, som anförts över ett annat av riksskattenämnden meddelat förhandsbesked, äger reduceringsregeln tillämpning på sådan ledningsmateriel (tråd, vajer, stolpar, isolatorer m. m.) och kabel, som är avsedd att ingå i sådana ledningar för eldistribution, vilka går fram över annan än köparen tillhörig mark. I utslaget hänvisas till att av bestämmelser i kommunalskattelagen och av allmän lag följer, att ledning för eldistribution, framdragen i, på eller över mark som tillhör annan än ledningens ägare, inte är att anse som tillhörande marken utan är att betrakta som lös egendom.

Utöver vad nu redovisats har riksskattenämnden meddelat särskilda anvisningar om bl. a. vad som är att hänföra till sådan verksamhet, för vilken investeringsvaror kan förvärvas eller förhyras med reducerad skatt.

Framförda ändringsyrkanden

Den för näringslivets investeringar införda reduceringsregeln har som tidigare nämnts föranlett vissa framställningar om ändringar främst i syfte att underlätta regelns praktiska tillämpning.

I en skrivelse framhåller *Sveriges köpmannaförbund*, att regeln ställer stora krav på den skattskyldige. Han måste bedöma inte endast om transaktionen avser en investeringsvara eller ej utan också om köparens verksamhet faller under reduceringsregeln. Dessa bedömanden måste vara dokumenterade i bokföringen genom handlingar, som innehåller specificerade uppgifter om transaktionerna. Annars får den skattskyldige ej tillämpa regeln vid skatteredovisningen.

Tillämpningsreglerna är invecklade och försvårar i hög grad redovisningsarbetet inom många branscher, konstaterar förbundet vidare. Det är inte ovanligt att en faktura till en större kund omfattar både varor för vilka skatt ej skall utgå och varor som skall beläggas med full eller reducerad skatt. Iordningställandet av en sådan faktura är tidsödande och måste göras av kvalificerad personal. Ändå är risken för felaktigheter, misslag och missförstånd stor.

Härtill kommer, tillägger förbundet, att regeln gäller även andra varor än avskrivningsobjekt. Ett hålslag, en pagineringsstämpel eller en mindre maskin eller möbel kan, uttalar förbundet, ha en fysisk livslängd, som avsevärt överstiger tre år. I praktiken är det dock inte möjligt att aktivera

sådana tillgångar och göra dem till föremål för årlig avskrivning. Från redovisningssynpunkt är en aktivering betungande och från fiskal synpunkt saknar den nämnvärd betydelse. Med hänsyn till att det här ofta rör sig om föremål med ganska begränsat värde, borde det enligt förbundets mening vara möjligt att lösa problemet genom att begränsa regelns tillämpning till varor med ett beskattningsvärde över visst gränslöpp, förslagsvis 200 kr. Förbundet hemställer om en ändring av reduceringsregeln i enlighet härmed.

Motorbranschens riksförbund framhåller i en skrivelse, att det numera fastslagits att reduceringsregeln — förutsatt att de allmänna villkoren för regeln är uppfyllda — gäller även för bilreservdelar och biltillbehör med en fysisk livslängd över tre år. Även om flertalet delar och tillbehör har sådan livslängd förekommer vissa undantag. Exempel på sådana undantag har förbundet låtit förteckna för att underlätta regelns tillämpning. Detta oaktat kvarstår betydande praktiska svårigheter. Vid en normal lastbilsreparation går det som regel åt reservdelar med både kortare och längre livslängd än tre år. För skattedebiteringen måste i sådana fall en uppdelning av vederlaget ske på arbetskostnader och sådana delar, för vilka full skatt skall utgå, och på sådana delar, för vilka reduceringsregeln gäller. En motsvarande uppdelning skall sedan ske vid skatteredovisningen. Detta innebär betydande praktiska olägenheter även om man använder bokföringsmaskiner för faktureringen.

Det är därför angeläget, framhåller förbundet, att reduceringsregeln snarast möjligt görs lättare att tillämpa. I första hand bör därvid övervägas att låta reduceringsregeln gälla för alla skattepliktiga varuinköp för jordbruk, skogsbruk, rörelse eller annan yrkesmässig verksamhet. I andra hand föreslår förbundet, att riksskattenämnden bemyndigas att för viss bransch fastställa hur stor del av omsättningen som faller på varor med en varaktighetstid över tre år och att på basis härav fastställa schablonmässiga tal för reducering av den skattepliktiga omsättningen vid skattens redovisning.

I detta sammanhang är också att nämna, att *Sveriges bilskolors riksförbund* hemställt, att reduceringsregeln skall gälla även bilskolornas fordonsanskaffningar. Betydligt stegrade kostnader motiverar enligt förbundet att bilskolorna i detta hänseende likställs med dem som bedriver yrkesmässig biltrafik.

Departementschefen

Syftet med reduceringsregeln för näringslivets investeringar var, som jag tidigare framhållit, att i möjlig mån eliminera den kostnadsfördyring som annars automatiskt skulle följa av höjningen av den allmänna varuskatten

den 1 juli 1965. Av bl. a. skattetekniska skäl var det dock nödvändigt att ställa näringslivets investeringar i fasta anläggningar utanför regeln. Dess tillämpningsområde begränsades därför till investeringar i maskiner och andra döda inventarier med en varaktighetstid av mer än tre år. I 1965 års proposition i frågan framhöll jag att en sådan avgränsning till vad som kan kallas avskrivningsobjekt borde väsentligt underlätta den praktiska tillämpningen av regeln.

Erfarenheterna har emellertid visat, att regeln medfört problem och olägenheter för både beskattningsmyndigheterna och de skattskyldiga. De tidigare redovisade framställningarna om ändring av regeln liksom upplysningar, som jag fått i andra sammanhang, ger belägg härför. Det råder i vissa hänseenden osäkerhet om regelns tillämpningsområde, vartill kommer rent praktiska tillämpningssvårigheter. Även om någon tvekan inte bör föreligga i flertalet fall av leveranser och uthyrning av investeringsvaror för användning inom näringslivet har det framstått som nödvändigt att se över regeln. Syftet med denna översyn har varit inte endast att skapa större klarhet beträffande tillämpningsområdet utan också att så långt möjligt undanröja praktiska svårigheter i debiterings- och redovisningshänseende. Någon ändring av reduceringsregeln av annan anledning föreslås inte.

Allmänt sett kan konstateras, att avsteg från de allmänna reglerna för en generell indirekt beskattning medför olägenheter i form av gränsdragnings-, redovisnings- och kontrollproblem. För att sådana problem ej skall uppstå eller skall bli av begränsad omfattning krävs, att undantagsbestämmelserna kan anknytas till någorlunda entydiga begrepp eller faktorer. Tillämpligheten av reduceringsregeln bestäms både av varans art och dess användning hos konsumenten. Härvidlag har bestämningen av arten av de varor, för vilka regeln skall gälla, medfört de största problemen och olägenheterna. Det är därför också i denna del, som en överarbetning av regeln framstår som särskilt angelägen.

Av tidigare anförda skäl begränsades tillämpningsområdet för regeln till sådana maskiner och andra döda inventarier, som har en varaktighetstid av mer än tre år. Detta är en allmänt vedertagen tidsgräns för anskaffningar, som skall aktiveras och göras till föremål för årlig avskrivning. Avsikten var också att regeln skulle gälla för sådana anskaffningar eller investeringar. Det förekommer emellertid i betydande utsträckning, att förvärv av objekt med längre livslängd än tre år bokföringsmässigt betraktas som omkostnader.

Då man vid tillämpningen av regeln fäst avgörande vikt vid bestämmelsen om varaktighetstiden har följden blivit, att regeln tillämpas på leveranser av även andra objekt än avskrivningsobjekt. Även delar till i och för sig reduceringsberättigade objekt liksom reservdelar, som tillförs sådant objekt t. ex. vid reparation därav, omfattas av regeln, om delens livs-

längd är mer än tre år. De påtalade olägenheterna och svårigheterna synes främst ha föranletts av denna enligt min mening generösa tolkning av regelns tillämpningsområde. Mot denna bakgrund anser jag att åtgärder bör vidtas i första hand för att åstadkomma en sådan avgränsning, att regeln blir tillämplig på vad som kan betraktas som nyinvesteringar i avskrivningsobjekt.

För en sådan avgränsning har köpmannaförbundet förordat, att regeln skall gälla endast för objekt vars värde överstiger visst belopp, förslagsvis 200 kr. Enligt förbundets mening skulle detaljhandelns svårigheter i allt väsentligt falla bort vid en sådan avgränsning. En annan lösning skulle vara att klarare ange vad som i detta sammanhang skall förstås med maskiner och andra döda inventarier. Såsom framgått av det tidigare anförda hänförs nu till sådana investeringsvaror inte endast kompletta objekt utan även delar därtill med en livslängd över tre år. Även om det förutsatts att delen utan nämnvärd ytterligare bearbetning skall ingå i det färdigställda objektet kommer varor som närmast har karaktär av stapelvaror, såsom virke, plåt, rör, ledningsmateriel, balkar, skruv och beslag, in under regeln.

Härav betingade tillämpningssvårigheter torde falla bort, om regeln primärt avgränsas till att avse endast sådana objekt, som redan vid leveranstillfället utgör en komplett eller färdigställd investeringsvara (maskin eller annat inventarium) och som dessutom i egenskap av anläggningstillgång hos köparen bör göras till föremål för årlig avskrivning enligt punkten 3 a av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen. Vid en motsvarande avgränsning för investeringar i jordbruk skulle delar till maskiner och andra inventarier falla utanför regelns tillämpningsområde såväl när delar inköps för maskinbygge eller reparation i egen regi som när delar utbyts vid reparation av en fristående företagare.

Viss jämkning av en sådan begränsning av regeln synes dock befogad. Även delar till en anläggningstillgång kan ha karaktär av en självständig, i och för sig komplett investeringsvara. Detta kan exempelvis anses vara fallet i fråga om elektriska motorer för olika slags arbetsmaskiner och sådana objekt som karosserier, kranar och andra lastanordningar till motorfordon. Sådana objekt bör i princip berättiga till skattereducering både vid nyanskaffning och vid utbyten i samband med reparation. Sådana utbytestransaktioner bör enligt min mening anses som försäljning i förening med montering av reduceringsberättigad investeringsvara, varigenom regeln blir tillämplig på hela beskattningsvärdet.

En avgränsning av tillämpningsområdet i enlighet med det senast anförda bör underlätta regelns tillämpning i väsentlig grad. Jag anser emellertid att även en värdegräns kan få stor betydelse i detta hänseende. Köpmannaförbundet har föreslagit, att regeln skall gälla endast för objekt med ett värde över 200 kr. Enligt min mening bör dock gränsvärdet sättas högre för att de påtalade olägenheterna skall undanröjas. Med ett högre gränsvärde

markeras också klarare, att regeln är avsedd att primärt endast gälla avskrivningsobjekt.

Jag föreslår därför att reduceringsregeln skall gälla för objekt med ett beskattningsvärde, dvs. pris inklusive skatt, av minst 500 kr. För objekt med lägre värde bör regeln inte gälla, vare sig vid leverans av enstaka exemplar eller vid leverans av så många exemplar att totala försäljningsvärdet överstiger gränobeloppet. Man kan visserligen inte utesluta, att det även med denna gränsdragning kommer att ske sådana leveranser av investeringsvaror, vari ingår objekt både över och under gränsvärdet. Dessa fall torde dock bli relativt få och därmed kan olägenheterna med olika skattedebiteringar för olika varor i en leverans väntas bli begränsade.

Reduceringsregeln har emellertid medfört olägenheter även med avseende på avgränsningen mot fastighetsområdet. Frågan gäller här i första hand beskattningen av sådana objekt, som vid fastighetstaxeringen åsätts eller bör åsättas särskilt maskinvärde, de s. k. fasta maskinerna. Riksskatte-nämnden har uttalat, att sådana maskiner omfattas av regeln, och detta har även fastslagits av regeringsrätten, som därvid också fastställt att montering av sådan maskin är att anse som arbete på fastighet och därmed skattefri.

Med hänsyn till regelns syfte anser jag det riktigt, att även investeringar i s. k. fasta maskiner medges skattereducering. Det kan emellertid ifrågasättas om detta bör gälla generellt. En fast maskin kan utgöra objekt, som har samma funktion och konstruktion som en lös maskin. Sådana fasta maskiner tillhandahålls normalt inte av företagare inom byggnadsbranschen utan av tillverkare och återförsäljare av maskiner. Leveranserna framstår därför som varuförsäljningar och bör enligt min mening också anses som sådana i varuskattehänseende. Härav bör följa att reduceringsregeln skall gälla för fasta maskiner av detta slag. Särskilt maskinvärde åsätts emellertid även objekt, som har karaktär av byggnad och som därför också i varuskattehänseende hänförs till byggnad. Skatt utgår därmed endast på materialvärdet för sådana objekt medan debiterad ersättning för arbetskostnader är skattefri. Som exempel på objekt av nu avsett slag kan nämnas vissa större lagringsesterner och vissa ugnar.

Tillkomsten av reduceringsregeln kan i och för sig inte anses ha inneburit någon principiell ändring av grunderna för den allmänna varuskatten och därför borde de senast behandlade objekten alltså betraktas som byggnader. Jag anser det också principiellt oriktigt, att man skall kunna er-hålla en skattelindring utöver vad de allmänna reglerna ger, genom att i dessa fall först likställa objekten med byggnad, varigenom arbetskostna-den blir skattefri, och därefter anse materialet utgöra reduceringsberätti-gande investeringsvaror. Objekt av dessa slag borde därför enligt min mening inte omfattas av reduceringsregeln, oaktat att de åsätts särskilt maskin-

värde. Av praktiska skäl kan det emellertid vara motiverat att i fråga om reduceringsregelns tillämpning inte göra någon skillnad mellan olika slag av investeringar, som vid fastighetstaxeringen åsätts särskilt maskinvärde. Besvärliga gränsdragningsproblem kan väntas uppkomma, om regeln skall gälla endast vissa sådana investeringar. Man har också att räkna med att samma investering i många fall omfattar objekt med karaktär både av maskin och av byggnad. Tillämpningen av regeln torde därför väsentligt underlättas om den ges generell giltighet på detta område. Å andra sidan bör en sådan utformning av regeln inte få leda till att de s. k. fasta maskinerna blir lindrigare beskattade än investeringar i lösa maskiner och andra inventarier. Med hänsyn härtill förordar jag, att alla objekt, som vid fastighetstaxeringen bör åsättas särskilt maskinvärde, i varuskattehänseende skall anses inte som fastighet utan som varor och att således tillhandahållandet skall betraktas som varuförsäljning, för vilken reduceringsregeln gäller. Skatt skall därvid utgå på 60 % av det betingade vederlaget inklusive debiterad särskild ersättning för maskinens montering hos köparen. Ersättning för arbete, som i samband med leveransen utförs direkt på fastigheten, t. ex. gjutning av fundament, bör dock vara skattefri.

Såsom tidigare nämnts har regeringsrätten under hänvisning bl. a. till bestämmelser i kommunalskattelagen fastslagit, att ledningar för eldistribution över mark som tillhör annan än ledningens ägare är att hänföra till lös egendom och att reduceringsregeln därför gäller för material till sådan ledning. En tillämpning av regeln i enlighet härmed leder till betydande praktiska problem.

Elledningar berör normalt både ägarens och annans mark och kan dras fram både över, på och i marken. I sammanhanget måste beaktas även andra elektriska ledningar än för eldistribution, såsom telenät, men också lednings- och rörsystem för gas, vatten, olja m. m. För alla sådana system gäller, att de framdras både i, på och över mark, som kan tillhöra både systemets ägare och andra. En strikt tillämpning av kommunalskattelagens fastighetsbegrepp i de här aktuella fallen skulle betyda, att ledningar av visst slag eller endast vissa delar till en ledning skulle omfattas av reduceringsregeln i egenskap av lös egendom och avskrivningsobjekt. Vissa ledningar eller delar därav skulle vara att hänföra till byggnad eller också till inte avskrivningsberättigande markanläggning. Det är uppenbart att en tillämpning av reduceringsregeln i enlighet härmed måste leda till svårbemästrade praktiska problem både för de skattskyldiga, dvs. säljarna, och för beskattningsmyndigheterna.

Det är enligt min mening nödvändigt, att enhetliga regler gäller för alla slags ledningsnät och att man därför också måste bortse från äganderätten till den mark, som berörs av ett ledningsnät. Riksskattenämnden har haft samma inställning. I anvisningar, som meddelades i maj 1966, uttalade således nämnden i överensstämmelse med vad nämnden meddelat redan år

1960, att ledningar för distribution av elektrisk kraft, gas och vatten, för avlopp, för distribution av värme från värmeverk, för transport av oljor till och från lagringsanläggningar och liknande ledningar, enligt grunderna för varuskatteförordningen borde betraktas som fastighet oavsett om ledningarna är framdragna i, på eller ovan jord och oavsett om marken tillhör ledningarnas ägare eller annan person.

Enligt dessa uttalanden av riksskattenämnden har skatt utgått på material till olika slags ledningar medan arbetskostnaderna varit skattefria. Elinstallatörer, rörledningsfirmor och andra har i fråga om dessa slags entreprenadarbeten ansetts som konsumenter utan egen skattskyldighet. Sedan regeringsrätten genom tidigare omnämnda utslag fastställt, att elledningar över mark, tillhörig annan än ledningens ägare, är att anse som lös egendom i varuskattehänseende, har riksskattenämnden meddelat nya anvisningar i frågan.

Vid den praktiska tillämpningen av förordningen om allmän varuskatt har det visat sig ändamålsenligt att beskatta ledningar efter den princip riksskattenämnden förordade i sina anvisningar i maj 1966. Jag anser därför att ledningar av här nämnda slag bör i varuskattehänseende likställas med fastighet. Därigenom blir visserligen reduceringsregeln inte tillämplig på ledningsentreprenader eller på ledningsmaterial, men å andra sidan blir ersättning för arbetet med ledningarnas framdragande helt skattefritt. På så sätt får man också en neutral verkan av skatten på detta område. Entreprenörerna missgynnas inte i förhållande till företag, som bygger ledningar i egen regi.

En utformning av varuskatten, som avgränsar tillämpningsområdet för reduceringsregeln i enlighet med det anförda, kräver ändringar i varuskatteförordningen på olika punkter. Med hänsyn till att kommunalskattelagens fastighetsbegrepp i princip gäller även för den allmänna varuskatten behövs uttryckliga stadganden för att allmän varuskatt skall kunna tas ut på fasta maskiner och ledningar i enlighet med det anförda. Värdegränsen för reduceringsregeln liksom dess avgränsning med avseende på varuområdet kräver dessutom författningsändringar. Förslag till sådana författningsändringar har utarbetats inom finansdepartementet.

De nya reglerna synes lämpligen böra gälla fr. o. m. den 1 september 1967 med hänsyn till de ikraftträdandebestämmelser som gäller för den av riksdagen redan beslutade höjningen av den allmänna varuskatten till 10 %.

Under åberopande av det anförda hemställer jag, att Kungl. Maj:t genom proposition föreslår riksdagen att antaga det inom finansdepartementet upprättade förslaget till *förordning angående ändring i förordningen den 1 december 1959 (nr 507) om allmän varuskatt*.

Med bifall till vad föredraganden sålunda med instämmande av statsrådets övriga ledamöter hemställt förordnar Hans Maj:t Konungen att till riksdagen skall avlätas proposition av den lydelse bilaga till detta protokoll utvisar.

Ur protokollet:

Britta Gyllensten