

Reformerad mervärde skatt m.m.



DEL II
Lagtext och bilagor

Betänkande av
kommittén för
indirekta skatter

SOU 1989:35



Statens offentliga utredningar
1989:35
Finansdepartementet

Reformerad mervärdeskatt m.m.

Del 2 Lagtext och bilagor

Betänkande av kommittén för indirekta skatter
Stockholm 1989

Allmänna Förlaget har utgivit en bibliografi över SOU och Ds som omfattar åren 1981 — 1987. Den kan köpas från förlagets Kundtjänst, 106 47 STOCKHOLM. Best. nr. 38-12078-X.

Beställare som är berättigade till remisseexemplar eller friexemplar kan beställa sådana under adress:

Regeringskansliets förvaltningskontor

SOU-förrådet

103 33 STOCKHOLM

Tel: 08/763 23 20 Telefontid 8¹⁰—12⁰⁰ (externt och internt)

08/763 10 05 12⁰⁰—16⁰⁰ (endast internt)

Produktion Allmänna Förlaget 106 9 004

Omslag Hans Bergman/Roland Ingemarsson

ISBN 91-38-10333-8

ISSN 0375-250X

Svenskt Tryck Stockholm 1989 930115

Innehåll

I Författningsförslag

1	Lag (1968:430) om mervärdeskatt	9
2	Förordning (1968:431) om mervärdeskatt	46
3	Lag (1990:00) om upphävande av vissa författningar på mervärdeskatteområdet	48
4	Lag (1990:00) om särskild kompensation för mervärdeskattekostnader till primärkommuner och landstingskommuner	49
5	Uppbördslagen (1953:272)	50
6	Lag (1990:00) om upphävande av lagen (1941:251) om särskild varuskatt	52
7	Förordning (1990:00) om upphävande av kungörelsen (1960:613) med vissa tillämpningsföreskrifter till förordningen den 25 maj 1941 (nr 251) om särskild varuskatt	53
8	Förordning (1990:00) om upphävande av förordningen (1970:944) om kompensation i vissa fall för särskild varuskatt	54
9	Lag (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område	55
10	Förordning (1981:639) om utjämning av industrins kostnader för jordbruksråvaror	57
11	Lag (1961:394) om tobaksskatt	59
12	Lag (1977:306) om dryckesskatt	61
13	Lag (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon	64
14	Bilskrotningslagen (1975:343)	66
15	Lag (1990:00) om upphävande av lagen (1982:691) om skatt på vissa kassettband	67

16	Förordning (1990:00) om upphävande av vissa förordningar om kassettskatt	68
17	Lag (1990:00) om upphävande av lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare	69
18	Lag (1957:262) om allmän energiskatt	70
19	Förordning (1964:351) om allmän energiskatt	77
20	Lag (1974:992) om nedsättning av allmän energiskatt	78
21	Lag (1990:00) om upphävande av lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol	79
22	Lag (1961:372) om bensinskatt	80
23	Förordning (1981:432) om bensinskatt	82
24	Förordning (1985:93) om återbetalning i vissa fall av skatt på bensin, m.m.	83
25	Vägförskattlagen (1988:327)	84
26	Lag (1988:328) om vägförskatt på utländska fordon	96
27	Bilregisterkungörelsen (1972:599)	97
28	Lag (1976:339) om saluvagnsskatt	98

II Specialmotivering

Lagen om mervärdesskatt	99
Lagen om upphävande av vissa författningar på mervärdesskatteområdet	104
Lagen om särskild kompensation för mervärdesskattekostnader till primärkommuner och landstingskommuner	104
Lagen om allmän energiskatt	104
Lagen om nedsättning av allmän energiskatt	107
Lagen om bensinskatt	107
Vägförskattlagen	107
Lagen om vägförskatt på utländska fordon	108
Bilregisterkungörelsen	108
Lagen om saluvagnsskatt	108

Bilagor

Bilaga 1	Ekonomiska konsekvenser för dagspressen av mervärdeskatt på abonnemang och lösnummer	109
Bilaga 2	Fördelningseffekter vid en förändrad mervärdebeskattning av livsmedel	121
Bilaga 3	Effekter på produktion, sysselsättning och allmän prisnivå av förändrad indirekt beskattning	137
Bilaga 4	De indirekta skatternas fördelningseffekter	173
Bilaga 5	Översyn av formerna för mervärdebeskattning vid import	249
Bilaga 6	Skrivelse till KIS angående miljöaspekter på det framtida energiskattesystemet	311
Bilaga 7	Stev:s rapporter "Moms på energi" och "Åtgärder i samband med en övergång till moms på energi"	315
Bilaga 8	SPK:s rapport "Effekter på KPI av breddad momsskattebas"	317

I Författningsförslag

1 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1968:430) om mervärdeskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1968:430) om mervärdeskatt¹ dels att 10-12 och 78 §§ samt anvisningarna till 6, 10 och 11 §§ skall upphöra att gälla,

dels att 1-3, 5, 5 b-8, 13-19, 22, 49, 51, 58, 59 och 73 §§, anvisningarna till 1 §, punkterna 1 och 2 av anvisningarna till 2 §, anvisningarna till 2 a, 7, 8, 14, 16, 17 och 19 §§ samt rubriken före 58 § skall ha följande lydelse,

dels att i lagen skall införas två nya paragrafer, 18 a och 60 §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §

Mervärdeskatt *erlägges* enligt bestämmelserna i denna lag till staten vid omsättning inom landet och vid *införsel samt, när regeringen förordnar därom, vid utförsel.*

Mervärdeskatt *erläggs* enligt bestämmelserna i denna lag till staten vid omsättning inom landet och vid *import.*
(Se vidare anvisningarna.)

2 §²

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 §.*

Länsskattemyndigheten kan efter ansökan av fastighetsägare besluta att denne tills vidare skall vara skattskyldig för *uthyrning* helt eller

Skattskyldig är den som inom landet i yrkesmässig verksamhet *omsätter*

1) skattepliktig vara eller tjänst,
2) vara eller tjänst som anges i 8 § första stycket *11 och 12.*

Skattskyldig är vidare den som i yrkesmässig verksamhet *omsätter* sådan vara eller tjänst som anges i första stycket genom export. *Skattskyldig är också den som enligt 60 § har att erlägga skatt vid import av tjänst.*

Regeringen kan *i särskilda fall* efter ansökan *besluta* om skattskyldighet tills vidare för omsättning av annan tjänst än sådan som är skattepliktig. *Tjänsten skall därvid anses som skattepliktig, om inte annat följer av beslutet.*

Länsskattemyndigheten kan efter ansökan av fastighetsägare besluta att denne tills vidare skall vara skattskyldig för *upplåtelse av hyres-*

Nuvarande lydelse

delvis av sådan byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet enligt denna lag för stadigvarande användning i verksamhet som medför skattskyldighet. *Vad nu har sagts tillämpas även i fråga om upplåtelse av bostadsrätt.*

Föreslagen lydelse

rätt eller bostadsrätt helt eller delvis av sådan byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet enligt denna lag för stadigvarande användning i verksamhet som medför skattskyldighet. Detsamma gäller vid sådan upplåtelse åt kommun eller åt statlig myndighet som inte omfattas av beslut enligt 18 a § första stycket, även om verksamheten inte medför skattskyldighet.

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 länsskattemyndigheten besluta att den som påbörjat verksamhet tills vidare skall vara skattskyldig redan innan skattskyldighet enligt första eller andra stycket föreligger.

Om skatt vid *införsel* föreskrives i 58 och 59 §§.

Om skatt vid *import* föreskrivs i 58, 59 och 60 §§.
(Se vidare anvisningarna)

2 a §³

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

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

- 1) om direkt utförsel av varan 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 46 § andra stycket tullagen (1987:1065),
- 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,

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 eller luftfartyg,

Nuvarande lydelse

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,

13) *annan tjänst åt utländsk uppdragsgivare, när tjänsten kommer*

Föreslagen lydelse

2) annan tjänst 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 *eller tjänst* åt utländsk uppdragsgivare,

4) transport, som *inte* 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 *importen* eller *utförseln*,

6) *lastning, lossning eller annan tjänst i handelshamn- eller flygplats-verksamhet med avseende på vara från eller till utrikes ort,*

7) *personbefordran direkt till eller från utlandet eller förmedling av sådan befordran,*

8) kontroll eller analys av vara åt utländsk uppdragsgivare,

9) lagring av vara åt utländsk uppdragsgivare,

10) annonsering eller annan reklam åt utländsk uppdragsgivare,

11) tjänst som avser fastighet i annat land,

12) tjänst som innefattar produktutveckling, projektering, ritning, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst åt utländsk uppdragsgivare,

13) upplåtelse *eller överlåtelse* åt utländsk användare av rätt till patent, nyttjanderätt till konstruktion eller uppfinning, som avser skattepliktig vara, *mönsterrätt, varumärkesrätt, rätt som omfattas av lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk eller av lagen (1960:730) om rätt till fotografisk bild* samt rätt att utnyttja system eller program för automatisk databehandling,

14) *datatjänst* åt utländsk uppdragsgivare,

15) *annan tjänst av ekonomisk,*

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

denne till godo endast i form av rapport, protokoll eller annan handling eller på annat därmed jämförligt sätt.

juridisk, administrativ eller därmed jämförbar art åt utländsk uppdragsgivare.

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 länsskattemyndigheten 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. Finns särskilda skäl kan länsskattemyndigheten medge att leverans som avses i första meningen anses ha skett genom export även om där angivna handlingar inte förekommer.

*Som export räknas inte utförsel av varor för försäljning från kiosk eller liknande försäljningsställe ombord på fartyg på linje mellan Sverige och Danmark, Finland eller Norge, såvida inte fråga är om spritdrycker, vin, starköl, öl, tobaksvaror, parfym, kosmetiska preparat och toalettmiddel, choklad eller konfektyrvaror.
(Se vidare anvisningarna)*

3 §⁴

Delägare i enkelt bolag, s.k. gruvbolag eller partrederi är skattskyldig i förhållande till sin andel i bolaget eller rederiet. Efter ansökan av samtliga delägare kan länsskattemyndigheten besluta att den av delägarna som dessa föreslår tills vidare skall anses som skattskyldig för bolagets eller rederiets hela skattepliktiga verksamhet.

I fråga om kommanditbolag och annat handelsbolag är bolaget skattskyldigt. Har skattskyldig avlidit är dödsboet skattskyldigt. Har skattskyldig försatts i konkurs är konkursboet skattskyldigt.

För verksamhet som bedrivs av staten åvilar skattskyldigheten den myndighet som omsätter skattepliktig vara eller tjänst. Regeringen eller myndighetsomregeringen bestämmer

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

kan dock i föreskrifter meddela annat angående omsättning mellan de statliga myndigheter, som inte omfattas av beslut enligt 18 a § första stycket.

5 §⁵

Redovisning för mervärdeskatt sker löpande för bestämda tidsperioder (redovisningsperioder). Redovisning skall ske för varje verksamhet för sig. Driver någon flera verksamheter kan länsskattemyndigheten besluta att samtliga verksamheter tills vidare skall anses som en verksamhet i redovisningshänseende.

Med utgående skatt förstås sådan skatt som belöper på skattepliktig omsättning i skattskyldigs verksamhet. Med ingående skatt förstås sådan skatt som belöper på förvärv eller införsel för verksamhet.

Redovisning för mervärdeskatt sker löpande för bestämda tidsperioder (redovisningsperioder). Redovisning skall ske för varje verksamhet för sig. *Driver en kommun flera verksamheter skall dessa dock anses som en verksamhet i redovisningshänseende, om inte länsskattemyndigheten medger annat.* Driver någon annan än en kommun flera verksamheter kan länsskattemyndigheten besluta att samtliga verksamheter tills vidare skall anses som en verksamhet i redovisningshänseende.

Med utgående skatt förstås sådan skatt som belöper på skattepliktig omsättning i skattskyldigs verksamhet. *Med utgående skatt förstås också sådan skatt som enligt 60 § skall erläggas vid import av tjänst.* Med ingående skatt förstås sådan skatt som belöper på förvärv eller import för verksamhet *som medför skattskyldighet.*

(Se vidare anvisningarna)

5 b §

Vid uttag av tjänst som sträcker sig över mer än en redovisningsperiod skall, *om ej annat framgår av andra eller tredje stycket*, till varje redovisningsperiod hänföras den del av tjänsten som har utförts under perioden.

Utför den som bedriver yrkesmässig byggnadsverksamhet tjänst som till större delen avser ny-, till- eller ombyggnad av fastighet i egen regi inträder redovisningsskyldighet för skatt som hänför sig till uttag av tjänst senast två månader efter det att den fastighet eller del därav som uttaget avser har kunnat tas i bruk.

Vid uttag av tjänst som sträcker sig över mer än en redovisningsperiod skall till varje redovisningsperiod hänföras den del av tjänsten som har utförts under perioden.

Nuvarande lydelse

Har den som utför byggnads- eller anläggningsentreprenad uppburit betalning i förskott eller a conto inträder redovisningsskyldighet för skatt som belöper på sådan betalning senast två månader efter slutbesiktning eller därmed jämförlig åtgärd, om ej annat följer av 5 a § fjärde stycket. Motsvarande gäller i fråga om betalning i förskott eller a conto för vad som enligt denna lag räknas som leverans av vara och som tillhandahålls enligt avtal som avser byggnads- eller anläggningsentreprenad.

*Föreslagen lydelse*6 §⁶

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 länskattemyndigheten medge att skattskyldig skall vara redovisningsskyldig även i annat fall.

Sedan redovisningsskyldighet har inträtt kvarstår den till dess länskattemyndigheten 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 §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 (in-

Avvecklas verksamhet, för vilken skattskyldighet föreligger, skall redovisning av skatt fullgöras till och med den redovisningsperiod under vilken avvecklingen slutförts.

Vara och tjänst är skattepliktig om *inte* annat följer av 8 §.

Med vara förstås enligt denna lag materiellt ting som *inte* är fastighet samt gas, värme, *kyla* 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 *inte* egendom som avses i 2 kap. 3 § jordabalken (industritill-

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

dustritillbehör). 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.

behör).

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

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.

Som omsättning av tjänst räknas all omsättning i yrkesmässig verksamhet som avser annat än omsättning av vara eller fastighet.
(Se vidare anvisningarna)

8 §⁸

Från skatteplikt undantas

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 införs till landet för

Från skatteplikt undantas

1) vara och tjänst som tillhandahålls av huvudmannen åt vårdtagaren som ett led i sjukvård, tandvård eller social omvårdnad samt vara eller tjänst som tillhandahålls av annan än huvudmannen i de fall som särskilt föreskrivs i anvisningarna,

- 2) utbildningstjänster,
- 3) bank- och finansieringstjänster,
- 4) försäkringstjänster,

Nuvarande lydelse

ägarens eller nyttjanderättshavarens räkning,

2) krigsmateriel som är underkastad utförseljörbud 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 tillhandahålls utan vederlag eller till utgivaren, medlem eller anställd eller införes till landet under motsvarande förutsättningar, annan periodisk publikation 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 tulltaxelagen (1987:1068) och framkallad eller enbart exponerad mik-

Föreslagen lydelse

5) lotterier, däri inräknat vadhållning och andra former av spel,

6) postbefordran av annat än postpaket, gruppkursband samt varor i diligenstrafiken,

7) gällande frimärken, sedlar och mynt som tillhandahålls mot nominella värdet,

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

9) periodiskt medlemsblad eller periodisk personaltidning, när varan tillhandahålls utan vederlag eller till utgivaren, medlem eller anställd eller införes till landet under motsvarande förutsättningar, annan periodisk publikation 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.

10) införing eller ackquisition av annons i tryckalster av sådant slag som anges i 9,

11) tjänst som tillhandahålls av ett tryckeri med avseende på ett av tryckeriet framställt tryckalster av sådant slag som anges i 9,

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

13) tillhandahållande av organ, blod eller modersmjölk från människa,

14) annan upplåtelse av fastighet än sådan av vilken intäkten är hänförlig till förvärvskällan rörelse en-

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

rofilm, när varan införs till landet som gåva eller annars utan vederlag, samt spritdryck, vin eller starköl och tobaksvara vid införsel till landet i den ordning som avses i 18 § 4, 6 eller 7 lagen (1977:293) om handel med drycker eller i 1 § andra stycket lagen (1961:394) om tobaksskatt,

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.

ligt kommunalskattelagen (1928:370).

Undantaget enligt 14 gäller inte sådan upplåtelse för vilken skattskyldighet medgivits enligt 2 § fjärde stycket, eller vid upplåtelse eller överlåtelse av rätt till jordbruksärendande, avverkningsrätt eller annan jämförlig rättighet, rätt att ta jord, sten eller annan naturprodukt, rätt till jakt, fiske eller bete.

(Se vidare anvisningarna)

13 §⁹

Skatten utgår med nitton procent av beskattningsvärdet.

Skatten utgår med 23,46 procent av beskattningsvärdet.

14 §¹⁰

Beskattningsvärdet utgörs

1) vid omsättning av monteringsfärdigt hus samt vid servering, rumuthyrning 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--femte styckena.

Vid omsättning av tjänst som avses

Beskattningsvärdet utgörs av vederlaget och, vid uttag, av saluvärdet. Innebär sådan utförsel som avses i 2 a § sjunde stycket uttag, skall beskattningsvärdet dock utgöras av varans inköpsvärde.

(Se vidare anvisningarna)

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

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 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.

15 §¹¹

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,

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

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 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.

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 *annan än som anges i 2 § fjärde stycket*, 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 mervärdeskatt som hänför sig till

Exporteras en vara av det slag som anges nedan, skall den ingående mervärdeskatt som hänför sig till

Nuvarande lydelse

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 § *fyärde* 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, mäsing, 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 hänför sig 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.

Föreslagen lydelse

förvärvet av varan återföras, om den skattskyldige inte visar att varan innehafts endast av skattskyldiga. De varor som avses är

1) andra varor än sådana som avses i 18 § *tredje* 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, mäsing, 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.

(Se vidare anvisningarna)

16 §¹²

Skattskyldig skall, om inte annat följer av andra *eller sjätte* stycket, utfärda faktura eller därmed jämförlig handling för varje omsättning för vilken skatt utgår. Av handlingen skall framgå vederlaget, skattens belopp och övrigt som har betydelse för skattskyldighet och avdragsrätt enligt 17 §.

Första stycket gäller *icke* för detaljhandel eller därmed jämförlig verksamhet och *ej* heller omsättning, för vilken avräkning mellan köpare och säljare sker enligt avräkningsnota som upprättas av köparen.

På frankeringsmärke eller liknande kvitto behöver skattens belopp *ej* anges.

Skattskyldig skall, om inte annat följer av andra stycket, utfärda faktura eller därmed jämförlig handling för varje omsättning för vilken skatt utgår. Av handlingen skall framgå vederlaget, skattens belopp och övrigt som har betydelse för skattskyldighet och avdragsrätt enligt 17 §.

Första stycket gäller *inte* för detaljhandel eller därmed jämförlig verksamhet och *inte* heller omsättning, för vilken avräkning mellan köpare och säljare sker enligt avräkningsnota som upprättas av köparen.

På frankeringsmärke eller liknande kvitto behöver skattens belopp *inte* anges.

Nuvarande lydelse

Faktura skall, om köparen begär det, utfärdas vid försäljning till skattskyldig köpare av fastighet, som utgör lagertillgång i byggnadsverksamhet och däri har tillfört skattepliktig tjänst utan att därefter ha tagits i bruk av säljaren. Av fakturan skall framgå utgående skatt som säljaren redovisat eller har att redovisa för gjorda uttag av skattepliktiga tjänster för fastigheten.

Säljer den som är skattskyldig enligt 2 § fjärde stycket fastighet skall han, om köparen begär det, utfärda intyg om storleken av den ingående skatt som han enligt 15 § femte stycket återfört på grund av fastighetsförsäljningen.

Uppbär skattskyldig, som utför byggnads- eller anläggningsentreprenad betalning i förskott eller a conto får faktura eller därmed jämförlig handling utvisande skattens belopp enligt första stycket utfärdas först när redovisningsskyldighet inträder enligt 5 b § tredje stycket.

(Se vidare anvisningarna)

17 §¹³

Skattskyldig som är redovisningsskyldig får med de begränsningar som anges i 18 § vid redovisning av skatt *avdraga* ingående skatt som hänför sig till förvärv eller *införsel* för verksamhet som medför skattskyldighet. *Avdrag* får göras även för ingående skatt som hänför sig till *framställning* för utgivares räkning av tryckt upplaga av sådan publikation som är undantagen från skatteplikt enligt 8 § 6. Rätt till avdrag föreligger för den redovisningsperiod då förvärvet eller *införseln* enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts om *ej* annat följer av *andra* eller *tredje* stycket. Har medgivande enligt 5 a § andra stycket erhållits får avdrag för andra förvärv än sådana som avses i *andra* eller *tredje* stycket göras först vid beskattningsårets utgång eller när betalning dessförinnan har erlagts. Avdrag för ingående skatt som hänför sig till förskotts- eller a conto-likvid får göras under den redovisningsperiod då betalning har erlagts *eller, i fråga om byggnads-*

Skattskyldig får med de begränsningar som anges i 18 § vid redovisning av skatt *göra avdrag* för ingående skatt som hänför sig till förvärv eller *import* för verksamhet som medför skattskyldighet.

I fråga om rätt att göra avdrag för ingående skatt i statlig och kommunal verksamhet gäller dock bestämmelserna i 18 a §.

Rätt till avdrag föreligger för den redovisningsperiod då förvärvet eller *importen* enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts om *inte* annat följer av *fjärde* eller *femte* stycket. Har medgivande enligt 5 a § andra stycket erhållits får avdrag för andra förvärv än sådana som avses i *fjärde* eller *femte* stycket göras först vid beskattningsårets utgång eller när betalning dessförinnan har erlagts. Avdrag för ingående skatt som hänför sig till förskotts- eller a conto-likvid får göras under den redovisningsperiod då betalning har erlagts. Har skattskyldig försatts i konkurs inträder avdragsrätt senast vid konkursutbrottet i fråga om

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

eller anläggningsentreprenad, när faktura med uppgift om skattens belopp har mottagits. Har skattskyldig försatts i konkurs inträder avdragsrätt senast vid konkursutbrottet i fråga om ingående skatt, som hänför sig till förvärv, *införsel* eller förskotts- eller a conto-likvid före konkursutbrottet.

Har vara förvärvats genom kreditköp med förbehåll från säljaren om återtaganderätt enligt lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m. fl. får avdrag för den ingående skatten, oavsett principerna för den skattskyldiges bokföring, göras för den redovisningsperiod under vilken faktura eller motsvarande handling har mottagits.

Vid förvärv av avverkningsrätt till skog får avdrag för ingående skatt göras endast för vad som har betalats under redovisningsperioden. Rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt som tas ut vid införsel till landet inträder tidigast när en av tullverket utfärdad tullräkning har mottagits av den skattskyldige. Har skattskyldig övertagit annan skattskyldigs verksamhet eller del därav äger han rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till den tidigare ägarens förvärv för verksamheten, i den mån denne skulle haft rätt till avdrag om skatten hade betalats av honom.

Delägare i samfällighet för vattenreglering, våghållning eller liknande ändamål får avdraga ingående skatt som hänför sig till samfällighetens förvärv med vad som belöper på hans andel i samfälligheten. Vad som nu har sagts gäller endast i den mån i samfälligheten deltagande fastighet används i verksamhet som medför skattskyldighet.

Äger ett svenskt aktiebolag, en svensk ekonomisk förening eller en svensk ömsesidig skadeförsäkringsanstalt (moderföretag) mer än nio tiondelar av aktierna i ett eller flera svenska aktiebolag (helägda dotterbolag) och tillhandahåller ett av företagen något annat av företagen en tjänst som inte är skattepliktig får det andra företaget göra avdrag för den skatt som belöper på det förstnämnda företags förvärv eller införsel för tillhandahållande av tjänsten, i den mån avdragsrätt hade förelegat om förvärvet eller införseln hade gjorts av det skattskyldiga företaget. Vad nu har sagts gäller även aktiebolag vars aktier till mer än nio tiondelar ägs av ett eller flera helägda dotterbolag.

Förvärvar skattskyldig mot vederlag skattepliktig vara inom landet från den som ej är skattskyldig för omsättning av varan, skall som ingående mervärdesskatt för den skattskyldige anses det belopp som skulle ha utgjort utgående mervärdesskatt för säljaren om denne hade varit skattskyldig för omsättningen. Vad nu sagts gäller även den som är skattskyldig för förmedling som avses i punkt 3 första stycket av anvisningarna till 2 §.

Skattskyldig som i annan verksamhet än serveringsrörelse tillhandahåller kost åt personal, äger rätt till avdrag för ingående skatt som

ingående skatt, som hänför sig till förvärv, *import* eller förskotts- eller a conto-likvid före konkursutbrottet.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

hänför sig till andra förvärv för detta tillhandahållande än sådana som avser livsmedel eller andra förbrukningsvaror, i den mån ej annat följer av andra stycket av anvisningarna.

Redovisar skattskyldig olika verksamheter var för sig får överskjutande ingående skatt i en verksamhet kvittas mot utgående skatt i annan verksamhet.

Om återbetalning av överskjutande ingående skatt som ej kunnat kvittas föreskrivs i 49 §.

(Se vidare anvisningarna)

18 §¹⁴

Avdragsrätt föreligger *icke* för ingående skatt som belöper på

- 1) stadigvarande bostad,
- 2) anskaffning av personbil eller motorcykel för *annan verksamhet än sådan som avser yrkesmässig återförsäljning eller uthyrning,*
- 3) utgifter för representation och liknande ändamål för vilka avdrag vid inkomsttaxeringen inte medges enligt punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 20 § kommunal-skattelagen (1928:370).

Avdragsrätt föreligger ej för ingående skatt som belöper på hyra av personbil eller motorcykel för annat ändamål än yrkesmässig återuthyrning i det fall fordonet endast i ringa omfattning används i verksamhet som medför skattskyldighet.

Medför verksamhet endast delvis skattskyldighet, får ingående skatt vilken hänför sig till förvärv eller införsel som till mer än 95 procent avser den del av verksamheten som medför skattskyldighet avdragas utan uppdelning efter skälig grund. Föreligger skattskyldighet för mer än 95 procent av omsättningen, får ingående skatt som ej överstiger 1 000 kronor för visst förvärv eller viss införsel avdragas utan uppdelning efter skälig grund.

Avdragsrätt föreligger inte för ingående skatt enligt 17 § *sjätte* stycket vid förvärv av en vara som helt eller till väsentlig del består av guld, silver eller platina, om varans inköpspris understiger 175 procent av metallvärdet på inköpsdagen av det guld, silver eller platina som

Avdragsrätt föreligger *inte* för ingående skatt som belöper på

- 1) stadigvarande bostad,
- 2) anskaffning, *hyra och drift* av personbil eller motorcykel för *annat ändamål än yrkesmässig återförsäljning, uthyrning eller personbefordran,*
- 3) utgifter för representation och liknande ändamål för vilka avdrag vid inkomsttaxeringen inte medges enligt punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 20 § kommunal-skattelagen (1928:370).

Avdragsrätt föreligger inte för ingående skatt enligt 17 § *åttonde* stycket vid förvärv av en vara som helt eller till väsentlig del består av guld, silver eller platina, om varans inköpspris understiger 175 procent av metallvärdet på inköpsdagen av det guld, silver eller platina som

Nuvarande lydelse

ingår i varan. Detsamma gäller i fråga om skrot, avfall eller annan liknande vara, som innehåller guld, silver eller platina.

Regeringen kan förordna om undantag från avdragsrätt för ingående skatt som belöper på utförsel för vilken skatt skall erläggas enligt förordnande som avses i 1 §.

Föreslagen lydelse

ingår i varan. Detsamma gäller i fråga om skrot, avfall eller annan liknande vara, som innehåller guld, silver eller platina.

Avdragsrätt föreligger inte heller för den ingående skatt som belöper på skattepliktig utförsel enligt 2 a § sjunde stycket.

18 a §

En statlig myndighet har inte rätt att vid redovisningen av skatt göra avdrag för skatt som belöper på förvärv eller på import, annat än om regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer har beslutat att sådan rätt föreligger. För statlig myndighet som har rätt till avdrag gäller bestämmelserna i 17 och 18 §§ i tillämpliga delar.

Kommunerna får vid redovisningen av skatt göra avdrag för skatt som hänför sig till förvärv eller import oavsett om verksamheten medför skattskyldighet eller ej. I övrigt gäller bestämmelserna i 17 och 18 § i tillämpliga delar. I lagen () om särskild kompensation för mervärdeskattekostnadertill primärkommuner och landstingskommuner finns föreskrifter om särskild kompensation till kommuner.

19 §¹⁵

Den som är redovisningsskyldig skall anmäla sig för registrering hos länsskattemyndigheten i det län, där den verksamhet drivs som anmälan avser.

Skattskyldig, som bedriver verksamhet i vilken den skattepliktiga omsättningen för beskattningsåret överstiger 200 000 kr., skall anmäla sig för registrering hos länsskattemyndigheten i det län, där hans hemortskommun är belägen.

Kommanditbolag eller annat handelsbolag som är skattskyldigt skall alltid anmäla sig för registrering på

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

sätt anges i första stycket.

Anmälan för registrering göres på blankett enligt fastställt formulär. Driver någon flera verksamheter lämnas anmälan för varje särskild verksamhet.

Anmälan görs senast två veckor innan verksamhet som medför *redovisningsskyldighet* börjar eller över-
tas. Vid ändring i förhållande som upptagits i anmälningshandling skall länsskattemyndigheten underrättas inom två veckor.

Anmälan görs senast två veckor innan verksamhet som medför *anmälningsplikt* börjar eller över-
tas. Vid ändring i förhållande som upptagits i anmälningshandling skall länsskattemyndigheten underrättas inom två veckor.

Länsskattemyndigheten beslutar om registrering och utfärdar särskilt bevis om verkställd registrering. Vid registreringen tilldelas den redovisningsskyldige ett registreringsnummer.

Länsskattemyndigheten kan besluta om registrering även om den skattepliktiga omsättningen inte överstiger 200 000 kr.

Registrering kvarstår till dess länsskattemyndigheten beslutar att den skall upphöra.

För att avgöra om *redovisningsskyldighet* föreligger får länsskattemyndigheten infordra uppgifter från näringsidkare som inte har anmält sig för registrering.

För att avgöra om *anmälningsplikt* föreligger får länsskattemyndigheten infordra uppgifter från näringsidkare som inte har anmält sig för registrering.
(Se vidare anvisningarna)

22 §¹⁶

Den som är *redovisningsskyldig* skall utan anmaning lämna uppgift (deklaration) för mervärdeskatt för varje verksamhet för vilken särskild registrering skall ske *enligt 19 §*. Deklaration lämnas för varje redovisningsperiod så länge *redovisningsskyldighet* föreligger. Redovisningsperiod omfattar två kalendermånader. Redovisningsperioder är januari och februari, mars och april, maj och juni, juli och augusti, september och oktober samt november och december.

Kan det antas att ingående skatt för viss skattskyldig regelmässigt kommer att överstiga utgående skatt med minst 1000 kronor varje månad kan länsskattemyndigheten besluta att redovisningsperiod tills vidare

Den som är *anmälningspliktig enligt 19 §* skall utan anmaning lämna uppgift (deklaration) för mervärdeskatt för varje verksamhet för vilken särskild registrering skall ske. Deklaration lämnas för varje redovisningsperiod så länge *registrering kvarstår*. Redovisningsperiod omfattar två kalendermånader. Redovisningsperioder är januari och februari, mars och april, maj och juni, juli och augusti, september och oktober samt november och december.

Kan det antas att ingående skatt för viss skattskyldig regelmässigt kommer att överstiga utgående skatt med minst 1 000 kronor varje månad kan länsskattemyndigheten besluta att redovisningsperiod tills

Nuvarande lydelse

skall vara en kalendermånad. När särskilda skäl föreligger kan länsskattemyndigheten för viss skattskyldig besluta att redovisningsperiod tills vidare skall vara helt beskattningsår.

Föreslagen lydelse

vidare skall vara en kalendermånad.

Deklaration skall lämnas till länsskattemyndigheten i det län, där den skattskyldige registrerats, senast den 5 i andra månaden efter utgången av den redovisningsperiod som deklARATIONEN avser, om ej annat följer av anvisningarna. Sker inbetalning av skatt enligt 42 § andra stycket i behörig ordning, anses deklARATIONEN ha lämnats till länsskattemyndigheten den dag inbetalningskort eller försändelse som innehåller gireringshandling kommit in till postanstalt. Om synnerliga skäl föreligger kan regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer medge att skattskyldig eller grupp av skattskyldiga får lämna deklARATION senare än som nu nämnts.

Deklaration skall avges på heder och samvete samt avfattas på blankett enligt fastställt formulär.

Efter anmaning skall deklARATION lämnas även av den som icke enligt första stycket är deklARATIONSSKYLDIG.

Bestämmelserna i 47 § taxeringslagen (1956:623) gäller i tillämpliga delar i fråga om deklARATION för mervärdeskatt.

Skattskyldig som inte är anmälningspliktig enligt 19 § skall redovisa utgående och ingående skatt i allmän självdeklARATION för beskattningsåret. (Se vidare anvisningarna)

49 §¹⁷

Överstiger ingående avdragsgill skatt enligt deklARATION den utgående skatten, återbetalar länsskattemyndigheten det överskjutande beloppet i den mån kvittning *icke* skett enligt 17 § *åttonde* stycket.

Överstiger ingående avdragsgill skatt enligt deklARATION den utgående skatten, återbetalar länsskattemyndigheten det överskjutande beloppet i den mån kvittning *inte* skett enligt 17 § *nionde* stycket.

Överstiger skatt som skattskyldig betalat för viss redovisningsperiod skatt som fastställts eller anses fastställd, återbetalar länsskattemyndigheten det överskjutande beloppet.

Den som i annat fall får nedsättning i eller befrielse från skatt som avkrävs honom, återfår av länsskattemyndigheten vad han betalat för mycket.

Står den skattskyldige i skuld för mervärdeskatt, har han vid återbetalning enligt första, andra eller tredje stycket rätt att återfå bara vad som överstiger skulden och avgifter som belöper på denna. I lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter finns också föreskrifter som begränsar rätten till återbetalning.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Fordran på överskjutande ingående skatt får *ej* särskilt överlätas eller utmätas.

Fordran på överskjutande ingående skatt får *inte* särskilt överlätas eller utmätas.

I övrigt gäller uppbördslagens (1953:272) bestämmelser om restitution av skatt i tillämpliga delar beträffande återbetalning av mervärdeskatt.

51 §¹⁸

Följande beslut får överklagas hos länsrätten genom besvär:

1. slutligt beslut,
2. beslut att inte meddela beslut enligt 33 eller 36 §,
3. beslut enligt 19 § *fjärde* stycket i fråga om registrering, samt
4. beslut om efterbeskattning, skattskyldighet, *redovisningsskyldighet* eller restavgift.

Följande beslut får *ej* överklagas:

1. beslut enligt 33 §,
2. beslut om skatterevision, samt
3. länsskattemyndighetens beslut i fråga om föreläggande av vite.

Länsskattemyndighetens beslut i övrigt enligt denna lag överklagas hos riksskatteverket genom besvär. Riksskatteverkets beslut får *ej* överklagas.

Följande beslut får överklagas hos länsrätten genom besvär:

1. slutligt beslut,
2. beslut att inte meddela beslut enligt 33 eller 36 §,
3. beslut enligt 19 § *femte* stycket i fråga om registrering, samt
4. beslut om efterbeskattning, skattskyldighet eller restavgift.

Följande beslut får *inte* överklagas:

1. beslut enligt 33 §,
2. beslut om skatterevision, samt
3. länsskattemyndighetens beslut i fråga om föreläggande av vite.

Länsskattemyndighetens beslut i övrigt enligt denna lag överklagas hos riksskatteverket genom besvär. Riksskatteverkets beslut får *inte* överklagas.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse**Införsel**Import*58 §¹⁹

Införs skattepliktig vara till landet skall skatt erläggas till tullmyndighet. Tullagen (1987:1065) gäller i fråga om skatten om regeringen inte förordnar annat.

Bestämmelserna i 7 § första och andra styckena samt 8 § gäller i tillämpliga delar i fråga om införsel.

Bestämmelserna i 7, 8 och 13 §§ gäller i tillämpliga delar i fråga om import av vara. Skattskyldighet föreligger dock inte för trycksak som är tullfri enligt tulltaxelagen (1987:1068) och framkallad eller enbart exponerad mikrofilm, när varan införs till landet som gåva eller annars utan vederlag, samt spritdryck, vin eller starköl och tobaksvara vid införsel i landet i den ordning som avses i 18 § 4, 6 eller 7 lagen (1977:293) om handel med drycker eller i 1 § andra stycket lagen (1961:394) om tobaksskatt.

(Se vidare anvisningarna).

59 §²⁰

Mervärdeskatt utgår med nitton procent av beskattningsvärdet. För monteringsfärdigt hus utgår dock skatten med elva och fyra tiondels procent av beskattningsvärdet.

Beskattningsvärdet är lika med tullvärdet med tillägg av tull samt annan statlig avgift eller skatt, mervärdeskatten inbegripen.

Vid bestämmande av beskattningsvärdet i fall som avses i 15 § lagen (1987:1069) om tullfrihet m. m. iaktas att, om varan

reparerats i utlandet, beskattningsvärdet är lika med det belopp som betingats för reparationen med tillägg som i andra stycket sägs,

bearbetats på annat sätt eller tillverkats av svenskt eller i Sverige förtullat material, avdrag får medges för vad som i annan ordning belagts med mervärdeskatt,

tillverkats med utnyttjande av svenskt konstruktionsarbete eller annan liknande svensk prestation, avdrag får medges för värdet av

Vid import av vara är beskattningsvärdet lika med tullvärdet med tillägg av tull samt annan statlig avgift eller skatt än mervärdeskatt.

Vid bestämmande av beskattningsvärdet i fall som avses i 15 § lagen (1987:1069) om tullfrihet m.m. iaktas att, om varan

reparerats i utlandet, beskattningsvärdet är lika med det belopp som betingats för reparationen med tillägg som i första stycket sägs,

bearbetats på annat sätt eller tillverkats av svenskt eller i Sverige förtullat material, avdrag får medges för vad som i annan ordning belagts med mervärdeskatt,

tillverkats med utnyttjande av svenskt konstruktionsarbete eller annan liknande svensk prestation, avdrag får medges för värdet av

Nuvarande lydelse

sådant arbete eller sådan prestation.

Föreslagen lydelse

sådant arbete eller sådan prestation.

60 §

Vid import av tjänst skall, om annat inte sägs i femte stycket, mervärdeskatt erläggas av den som importerar sådan tjänst som anges i tredje stycket.

Med import av tjänst avses att en tjänst som skall tillgodogöras inom landet tillhandahålls av en utländsk företagare som inte är skattskyldig här i landet

Skatt enligt denna paragraf skall endast erläggas för

- 1. reklamtjänster,*
- 2. datatjänster,*
- 3. tjänster avseende fastighet i Sverige,*
- 4. skrivtjänster,*
- 5. översättningstjänster,*
- 6. analys eller värdering av vara,*
- 7. annan tjänst av ekonomisk, juridisk, administrativ eller därmed jämförlig art,*
- 8. förmedling av sådan tjänst som anges ovan.*

Skatten skall erläggas med det belopp som skulle ha utgjort utgående skatt för säljaren om denne hade varit skattskyldig för omsättningen.

Skatt enligt denna paragraf skall inte erläggas

- 1. av kommun eller av statlig myndighet utom sådan som omfattas av beslut enligt 18 a § första stycket,*
- 2. av den som är skattskyldigenligt 2 § och som vid motsvarande tillhandahållande inom landet skulle ha haft rätt till avdrag med ett belopp som motsvarar hela den ingående skatten,*

- 3. om importen sker i en verksamhet som inte är yrkesmässig och värdet av den sammanlagda importen för beskattningsåret understiger 30 000 kr.*

Vid redovisning enligt 5 § skall sådan skattepliktig import av tjänst som till någon del sker för en skattepliktig verksamhet redovisas i denna verksamhet. Annan skattepliktig

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

import av tjänst skall vid redovisning enligt 5 § anses utgöra en särskild verksamhet.

Skattepliktig import av tjänst anses som skattepliktig omsättning. Den som skall erlägga skatt enligt denna paragraf skall alltid anmäla sig för registrering enligt vad som anges i 19 § och skall lämna deklaration enligt 22 § även om den skattepliktiga omsättningen för beskattningsåret inte överstiger 200 000 kr.

Skyldighet att erlägga skatt enligt denna paragraf medför inte rätt till avdrag för ingående skatt enligt 17 §. Avser erlagd skatt import av tjänst som delvis är hänförlig till skattepliktig verksamhet får dock avdrag enligt 17 § göras efter uppdelning efter skälig grund om inte annat följer av 18 § andra stycket

Skyldighet att bevara underlag enligt 24 § andra stycket gäller inte för den som importerar skattepliktig tjänst i verksamhet som inte är yrkesmässig.

73 §

Utgående mervärdeskatt räknas *icke* som intäkt och ingående sådan skatt *icke* som kostnad vid inkomsttaxeringen.

Har mervärdeskatt likväl medräknats vid inkomstredovisningen anses skatten i den mån den betalats till staten som sådan speciell skatt, för vilken avdrag får åtnjutas vid inkomsttaxeringen enligt kommunalskattelagen. Till följd härav utgör återbetalad, avkortad eller avskriven mervärdeskatt, för vilken avdrag medgivits vid inkomsttaxeringen, skattepliktigt intäkt vid inkomsttaxeringen. *Förskattskyldig som icke är redovisningsskyldig utgör dock utgående mervärdeskatt intäkt och ingående sådan skatt kostnad vid inkomstredovisningen enligt kommunalskattelagen.*

Utgående mervärdeskatt räknas *inte* som intäkt och ingående sådan skatt *inte* som kostnad vid inkomsttaxeringen.

Har mervärdeskatt likväl medräknats vid inkomstredovisningen anses skatten i den mån den betalats till staten som sådan speciell skatt, för vilken avdrag får åtnjutas vid inkomsttaxeringen enligt kommunalskattelagen. Till följd härav utgör återbetalad, avkortad eller avskriven mervärdeskatt, för vilken avdrag medgivits vid inkomsttaxeringen, skattepliktigt intäkt vid inkomsttaxeringen.

Nuvarande lydelse

Har återföring av mervärdeskatt gjorts enligt 15 § femte eller sjätte stycket räknas det återförda beloppet, i den mån det har betalats till staten, som driftkostnad vid beräkning av inkomst av fastighet eller rörelse enligt kommunalskattelagen.

Anvisningar
till 1 §²¹

Vad som enligt denna lag förstås med omsättning anges i punkt 2 av anvisningarna till 2 §.

Mervärdeskatt utgår inte vid export om regeringen ej särskilt förordnat att skatt skall erläggas.

Mervärdeskatt utgår inte vid export.

till 2 §

1²² 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

1 Verksamhet anses som yrkesmässig när inkomsten därav utgör skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet, av annan fastighet eller av rörelse enligt kommunalskattelagen (1928:370) samt när verksamheten avser upplåtelse av avverkningsrätt och avyttring av skogsprodukter i fall som avses i punkt 4 tredje stycket av anvisningarna till 35 § kommunalskattelagen.

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 § tredje stycket av sådan fastighet, samt annan verksamhet i vilken varor eller tjänster omsätts under rörelseliknande former, allt om den skattepliktiga omsättningen för beskattningsåret överstiger 30 000 kr.

Nuvarande lydelse

*brukas som bostad eller för fritids-
ändamål.*

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 länsskattemyndigheten 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. Länsskattemyndigheten kan

Föreslagen lydelse

Som yrkesmässig verksamhet räknas även av ägaren utförda arbeten på fastighet, som hos honom utgör anläggningstillgång enligt kommunalskattelagen, om de nedlagda lönekostnaderna, däri inräknat sociala avgifter, för arbetena för beskattningsåret överstiger 500 000 kr.

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.

Om en arbetsgivare tillhandahåller kost åt personal i en verksamhet som i övrigt inte medför någon skattskyldighet räknas detta som yrkesmässig verksamhet först om saluvärdet av den tillhandahållna kosten för beskattningsåret överstiger 30 000 kr.

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.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

kräva, att säkerhet skall ställas för skattens betalning. Underlag för kontroll av skatteredovisningen skall finnas tillgängligt hos representanten.

Med kommun förstås i denna lag primärkommun eller landstingskommun.

En statlig myndighets eller en kommunstillskandahållandemot vederlag av skattepliktiga varor och tjänster är att anse som yrkesmässig verksamhet, såvida tillskandahållandet inte sker i myndighetens eller kommunens egen-skap av offentlig myndighet. Som yrkesmässig anses också verksamhet som innebär tillskandahållande av teletjänster och offentliga distribu-tions- och servicetjänster, även om verksamheten bedrivs av stat eller kommun i egen-skap av offentlig myndighet.

Verksamhet som staten eller kom-mun bedriver för att uteslutande tillgodose eget behov räknas som yrkesmässig endast när den drives i bolagsform eller liknande. Detta gäller även vid ekonomiskt samgå-ende mellan staten och kommun eller mellan kommuner för verksamhet som avser visst gemensamt ändamål. Med kommun förstås även landstings-kommun.

Verksamhet som bedrivs av en statlig myndighet eller av en kommun räknas inte som yrkesmässig till den del verksamheten bedrivs för att tillgodose myndighetens eller kom-munens eget behov. Verksamhet som staten eller kommun bedriver i bo-lagsform eller liknande anses som yrkesmässig även om den avser att tillgodose statens eller kommunens eget behov.

Bedriver staten, kommun eller kommuner var för sig eller gemen-samt verksamhet som icke uteslutan-de tillgodoser egna behov, räknas verksamheten, när den ej drives i bolagsform eller liknande, som yr-kesmässig till den del den avser annat än egna behov, om ej annat följer av elfte eller trettonde stycket. Som yrkesmässig verksamhet anses alltid statens järnvägars befordran av varor, postverkets befordran av varor i diligensrörelsen samt postverkets befordran av postpaket och grupp-korsband. Som yrkesmässig verksam-het anses vidare alltid kommuns omsättning av vara som avses i 8 § 4, transport i samband med renhåll-ning eller omhändertagande och förstöring av vara.

Om särskilda skäl föreligger kan

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

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.

Som yrkesmässig verksamhet räknas inte omsättning av

1) vara eller tjänst i kommunal eller landstingskommunal verksamhet som är inrättad för att ombesörja barnomsorg, ungdomsvård, sjukvård, hälsovård, äldreomsorg, särskilda omsorger om psykiskt utvecklingsstörda eller annan social omvårdnad,

2) vara, som tillverkats eller tjänst som utförts som ett led i undervisningen i en annan gymnasieskola än en där jordbruk, skogsbruk eller trädgårdsnäring bedrivs, när varan eller tjänsten tillhandahålls av huvudmannen,

3) vara eller tjänst i en av ideell förening bedriven verksamhet, när inkomsten därav utgör sådan inkomst av rörelse för vilken föreningen är frikallad från skattskyldighet enligt 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

2.²³ 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

Som yrkesmässig verksamhet räknas inte omsättning av vara eller tjänst i en av en ideell förening bedriven verksamhet, när inkomsten därav utgör sådan inkomst av rörelse för vilken föreningen är frikallad från skattskyldighet enligt 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

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

Nuvarande lydelse

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 överlåts 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 förelegat,

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 *innehåller eller nyttjas av den skattskyldige för annat ändamål än stadigvarande bruk i byggnadsverksamheten,*

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

Föreslagen lydelse

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 överlåts 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 förelegat,

b) vara överförs från verksamhetsgren som medför skattskyldighet till verksamhetsgren som *inte* medför skattskyldighet,

c) 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 *inte* annat följer av *tredje* stycket,

d) tjänst i yrkesmässig byggnadsverksamhet av annan än den skattskyldige tillförs fastighet som hos *honom* utgör lagertillgång i förvärvskällan rörelse enligt kommunalskattelagen om *inte* annat framgår av *sjunde* stycket,

e) byggnads- eller anläggningsarbeten eller annan tjänst på fastighet av den skattskyldige utförs i verksamhet som enligt punkt 1 tredje stycket räknas som yrkesmässig,

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

Till uttag hänförs dock inte en

Nuvarande lydelse

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 anses *ej* uttag av vara, som utgör omsättningstillgång, 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 skåparosseri och buss, om fordonets totalvikt är högst 3 000 kilogram.

Föreslagen lydelse

statlig myndighets eller en kommuns ianspråktagande av egna varor eller tjänster för eget behov.

Omsättning enligt första stycket c) anses *inte* 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 c) föreligga endast om han i samband med tjänsten tar ut vara av mer än ringa värde.

Som omsättning anses *inte* uttag av vara *eller tjänst* för användning i verksamhet som *för den skattskyldige* medför skattskyldighet.

Som omsättning anses *inte* heller skadevållandes avhjälpande av skada.

Med personbil förstås enligt denna lag även lastbil med skåparosseri och buss, om fordonets totalvikt är högst 3 500 kilogram.

Bestämmelserna i första stycket d) gäller inte vid uttag av tjänst som utförs på sådan fastighet som avses i 24 § 2 mom. kommunalskattelagen, om fastigheten av den skattskyldige själv stadigvarande nyttjas som bostad eller för fritidsändamål.

Som sådan tjänst på fastighet som avses i första stycket e) räknas även av fastighetsägaren utförd tjänst som innefattar ritning, projektering, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst och som avser egen fastighet.

Som omsättning enligt första stycket d) och e) räknas inte lokalstädning, fönsterputsning, renhållning och annarsedvanlig fastighetsskötsel samt administrativa tjänster som den skattskyldige utför eller låter utföra på egna fastigheter.

till 2 a §²⁴

Bestämmelserna i tredje stycket 2, 3, 5–8 eller 13 gäller endast när

Bestämmelserna i tredje stycket 2, 3, 5, 8–10 eller 12–15 gäller endast

Nuvarande lydelse

tjänsten avser verksamhet som uppdragsgivaren bedriver i utlandet och som skulle ha medfört skattskyldighet om den utövats här i landet.

Föreslagen lydelse

när tjänsten avser verksamhet som uppdragsgivaren bedriver i utlandet och som skulle ha medfört skattskyldighet om den utövats här i landet.

Bestämmelsen i tredje stycket 7 gäller inte personbefordran med annat färdmedel än fartyg eller luftfartyg direkt till utlandet till den del befordran sker inom landet. Dock skall även sådan befordran i sin helhet anses som export när vederlaget avser såväl befordran inom och utom landet som kost eller logi helt eller delvis under vistelsen utomlands.

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 försäljningspris, exklusive mervärdesskatt, 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 mervärdesskatt eller motsvarande allmän omsättningsskatt har erlagts vid införseln enligt tullräkning eller motsvarande handling.

till 7 §²⁵

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 omsätts eller införs som trycksak.

till 8 §²⁶

Som yrkesmässig sjöfart anses även transport med skepp av eget gods. Undantaget för skepp gäller inte sådan farkost, för vilken förflyttningen är av underordnad betydelse i förhållande till huvuduppgiften. Flodspruta, pontonkran, flytdocka och annan till tulltaxenr. 89.05 tulltaxelagen (1987:1068) hänförlig farkost än bärgningsfartyg utgör skattepliktig vara.

Undantaget för skepp för yrkesmässigt fiske gäller alla skepp, som säljs eller införs för att användas vid sådant fiske, oavsett om skeppet är

Nuvarande lydelse

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 hänsyntillförsäljningsform, kvantitet eller förpackning har karaktär av butiksva.

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

Föreslagen lydelse

1. Med sjukvård förstås åtgärder för att medicinskt förebygga, utreda och behandla sjukdomar och skador, om åtgärderna avser vård tillhandahållen vid sjukhus eller andra inrättningar som drivs av det allmänna, av enskild efter särskilt tillstånd eller av annan enskild med motsvarande vårdverksamhet. Som sjukvård skall även anses vård, som tillhandahålls av någon med särskild legitimation att utöva yrke inom sjukvården. Sådan vård, som kan berättiga till sjukvårdersättning enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, skall alltid anses som sjukvård enligt denna lag. Vad som nu angetts om sjukvård äger motsvarande tillämpning på tandvård.

Som ett led i sjukvård respektive tandvård skall även anses kontroll eller analys av prov som tagits som ett led i läkarundersökning eller annan sjukvård samt tillhandahållande av dentalteknisk produkt eller av tjänst på sådan, när produkten eller tjänsten tillhandahålls tandläkare, dentaltekniker eller den för vilken produkten är avsedd.

Angående tillhandahållande av läkemedel är föreskrivet i 8 § 12.

Som huvudman anses den som bedriver sjukvården eller tandvården.

Undantaget i denna punkt avser inte djursjukvård.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

2. Med social omvårdnad förstås tillhandahållande av varor och tjänster som ett led i offentlig eller privat verksamhet inrättad för att ombesörjabarnomsorg, äldreomsorg, särskilda omsorger om psykiskt utvecklingsstörda och annan social omsorg.

Som huvudman anses den som bedriver den sociala omvårdnaden.

3. Undantaget för utbildning omfattar endast huvudmannens tillhandahållande av varor eller tjänster åt den som åtnjuter utbildningen.

Undantaget för utbildning omfattar inte utbildning, information och träning som säljare anordnar i samband med tillhandahållande av skattepliktig vara eller tjänst.

4. Med bank- och finansieringstjänster avses inte notariatverksamhet, inkassotjänster, uthyrning av förvaringsutrymme eller finansieringsföretags omsättning av vara som enligt köpeavtal återtagits av företaget.

5. Med försäkringstjänster avses även sådana tjänster hänförliga till återförsäkringsverksamhet samt sådana tjänster utförda av försäkringsmäklare eller annan sådan förmedlare. Undantaget för försäkringstjänster avser inte försäkringsföretags omsättning av vara som övertagits i samband med skadereglering.

6. Undantaget för periodisk publikation under 11 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 riksidrottsförbund eller Svenska korporationsidrottsförbundet eller är representerad inom Sveriges olympiska kommitté. Som försvarsfrämjande sammanslutning räknas endast sammanslutning som anges i 11 § kungörelsen (1970:301) om

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 riksidrottsförbund eller Svenska korporationsidrottsförbundet eller är representerad inom Sveriges olympiska kommitté. Som försvarsfrämjande sammanslutning räknas endast sammanslutning som anges i 11 § kungörelsen (1970:301) om

Nuvarande lydelse

frivillig försvarsverksamhet eller som har till uppgift att stödja hemvärnets verksamhet.

Föreslagen lydelse

om frivillig försvarsverksamhet eller som har till uppgift att stödja hemvärnets verksamhet.

7. Undantaget från skatteplikt enligt 8 § 14) gäller även tillhandahållande av gas, vatten, elektricitet och värme som sker som ett led i fastighetsupplåtelsen.

till 14 §²⁷

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

I vederlaget, saluvärdet eller inköpsvärdet inräknas varje annan statlig skatt eller avgift än mervärdeskatt.

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 överenskommits 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 inbytta motorn. Vad nu sagts gäller även vid annan jämförlig omsättning.

Varas saluvärde bestämmes 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, bestämmes beskattningsvärdet för denna del av vederlaget enligt vad som gäller för tjänst som avser fastighet.

Vid skattepliktig omsättning av inventarium eller annan tillgång som

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

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 beskattningens värde bestäms gällande gällande eller av vilka en del inte är skattepliktiga, bestäms beskattningsvärdet genom uppdelning av vederlaget efter skälig grund. Motsvarande gäller saluvärde vid uttag.

Utgår gemensamt vederlag vid omsättning av varor eller tjänster, av vilka en del inte 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 bilfirmån åt anställd.

till 16 §²⁸

Faktura, avräkningsnota eller motsvarande handling skall utöver beskattningsvärde och skattebelopp innehålla uppgift om utställarens och mottagarens namn och adress eller annan för identifieringen godtagbar angivelse, transaktionens art samt platsen för varans mottagande. I en sådan handling skall också anges registreringsnumret för den som är redovisningsskyldig för omsättningen. Länsskattemyndigheten får, när det finns särskilda skäl,

Faktura, avräkningsnota eller motsvarande handling skall utöver beskattningsvärde och skattebelopp innehålla uppgift om utställarens och mottagarens namn och adress eller annan för identifieringen godtagbar angivelse, transaktionens art samt platsen för varans mottagande. I en sådan handling skall också anges registreringsnumret för den som är redovisningsskyldig för omsättningen. Länsskattemyndigheten får, när det finns särskilda skäl,

Nuvarande lydelse

medge att uppgift om registreringsnumret utelämnas i en avräkningsnota som upprättas av köparen. Vid förvärv som avses i 17 § *sjätte* stycket skall handlingen innehålla uppgift om säljarens personnummer eller organisationsnummer eller, om sådant nummer saknas, en likvärdig uppgift.

till 17 §²⁹

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 köpehandlingens 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.

Föreslagen lydelse

medge att uppgift om registreringsnumret utelämnas i en avräkningsnota som upprättas av köparen. Vid förvärv som avses i 17 § *åttonde* stycket skall handlingen innehålla uppgift om säljarens personnummer eller organisationsnummer eller, om sådant nummer saknas, en likvärdig uppgift.

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 *eller liknande verksamhet* om vederlaget understiger 200 kronor. Rätt till avdrag för ingående skatt som anges i 17 § *åttonde* stycket föreligger endast om köpehandlingens innehåller sådan uppgift som avses i anvisningarna till 16 § sista meningen.

Avser ingående skatt 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 *inte* följer av 18 § *andra* stycket.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

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

till 19 §

Skattskyldig anses driva verksamhet i det län, där verksamhetens styrelse har sitt säte eller, om säte för verksamheten ej bestämts eller styrelse ej finnes, där verksamheten drives från fast driftställe eller, om sådant driftställe ej finnes, där den skattskyldige är bosatt.

Utländsk företagare, som enligt

Förvärv eller *import* 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 *anges i 2 § fjärde stycket.*

Med hemortskommun avses hemortskommun enligt 14 § lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

Utländsk företagare, som enligt

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

punkt 1 *sjätte* stycket av anvisningarna till 2 § skall företräddas av representant, anses driva verksamhet i det län, där representantens verksamhet anses bedriven enligt första stycket.

punkt 1 *åttonde* stycket av anvisningarna till 2 § skall företräddas av representant, anses driva verksamhet i det län, där representantens verksamhet anses bedriven enligt första stycket.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1991. Äldre bestämmelser gäller dock fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

2. De beslut som regeringen meddelat med stöd av 2 § tredje stycket, punkt 1 nionde stycket av anvisningarna till 2 § och 12 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt skall inte gälla efter utgången av år 1990. Besluten gäller dock fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 1991.

3. Äldre bestämmelser i 5 b § om tidpunkten för redovisningsskyldighetens inträde gäller för sådana vid ikraftträdandet pågående byggnads- och anläggningsarbeten för vilka skattskyldighet men inte redovisningsskyldighet har inträtt.

4. Avdrag medges inte till någon del för ingående skatt som hänför sig till förvärv eller hyra av vara om den skattskyldige före ikraftträdandet av denna lag inte skulle ha haft rätt till avdrag för motsvarande förvärv eller hyra och om varan före ikraftträdandet vid något tillfälle innehafts av den skattskyldige.

¹ Lagen omtryckt 1979:304. Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:885.

10 § 1986:1289

11 § 1984:357

anvisningarna till 10 § 1985:1116

anvisningarna till 11 § 1979:1190.

² Senaste lydelse 1986:1289.

³ Senaste lydelse 1988:1152.

⁴ Senaste lydelse 1986:1289.

⁵ Senaste lydelse 1986:1289.

⁶ Senaste lydelse 1986:1289.

⁷ Senaste lydelse 1985:1116.

⁸ Senaste lydelse 1987:1236.

⁹ Senaste lydelse 1982:1184.

¹⁰ Senaste lydelse 1985:1116.

¹¹ Senaste lydelse 1985:1116.

¹² Senaste lydelse 1979:1190.

¹³ Senaste lydelse 1983:1052.

¹⁴ Senaste lydelse 1988:705.

¹⁵ Senaste lydelse 1986:1289.

¹⁶ Senaste lydelse 1986:1289.

¹⁷ Senaste lydelse 1986:1289.

¹⁸ Senaste lydelse 1986:1289.

¹⁹ Senaste lydelse 1987:1236.

²⁰ Senaste lydelse 1987:1236.

²¹ Senaste lydelse 1979:1190.

²² Senaste lydelse 1986:1382.

²³ Senaste lydelse 1985:1116.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

- 24 Senaste lydelse 1988:1152.
- 25 Senaste lydelse 1985:1116.
- 26 Senaste lydelse 1987:1236.
- 27 Senaste lydelse 1985:1116.
- 28 Senaste lydelse 1986:1289.
- 29 Senaste lydelse 1985:1116.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

2 Förslag till Förordning om ändring i förordningen (1968:431) om mervärdeskatt

Härigenom föreskrivs att 8, 10, 24 och 25 §§ samt rubriken före 25 § förordningen (1968:431) om mervärdeskatt¹ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*8 §²

I registreringsbevis anges

1. registreringsnummer,
2. den skattskyldiges namn och postadress,
3. firma eller annan beteckning för verksamheten,
4. varje verksamhet när registreringen avser mer än en verksamhet,
5. län där verksamheten bedrivs,
6. hur skatt skall redovisas,
7. den skattskyldiges beskattningsår.

I registreringsbevis anges

1. registreringsnummer,
2. den skattskyldiges namn och postadress,
3. firma eller annan beteckning för verksamheten,
4. varje verksamhet när registreringen avser mer än en verksamhet,
5. län där den skattskyldiges hemortskommun är belägen,
6. hur skatt skall redovisas,
7. den skattskyldiges beskattningsår.

I registreringsbevis anges vidare om delägare i enkelt bolag, s.k. gruvbolag eller partrederi anses som ensam skattskyldig för bolaget eller rederiet.

10 §³

Innebär underrättelse som avses i 19 § tredje stycket lagen (1968:430) om mervärdeskatt ändring i förhållande som är angivet i registreringsbevis utfärdas nytt bevis, om skattskyldighet fortfarande föreligger.

Innebär underrättelse som avses i 19 § fjärde stycket lagen (1968:430) om mervärdeskatt ändring i förhållande som är angivet i registreringsbevis utfärdas nytt bevis, om skattskyldighet fortfarande föreligger.

Den vars skattskyldighet upphört avföres ur registret över skattskyldiga när han icke längre behöver stå kvar i detta för skattekontroll.

24 §⁴

Närmare föreskrifter om registreringsnummer, register över redovisningsskyldiga, postgirokonto som avses i 42 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt och återbetalning av skatt meddelas av riksskatteverket. Riksskatteverket meddelar också föreskrifter för tillämpningen av

Närmare föreskrifter om registreringsnummer, register över skattskyldiga som är anmälningspliktiga enligt 19 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt, postgirokonto som avses i 42 § samma lag och återbetalning av skatt meddelas av riksskatteverket. Riksskatteverket

bestämmelserna i lagen om mervärdeskatt om påföring av och befrielse från skattetillägg och förseningsavgift.

Införsel

Den som är skattskyldig enligt 58 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt skall på anmodan av tullmyndighet lämna skriftlig försäkran om det ändamål för vilket vara införs.

Närmare föreskrifter för tillämpningen av lagen om mervärdeskatt meddelas, såvitt gäller införsel, av generaltullstyrelsen.

meddelar också föreskrifter för tillämpningen av bestämmelserna i lagen om mervärdeskatt om påföring av och befrielse från skattetillägg och förseningsavgift.

Import

25 §⁵

Närmare föreskrifter för tillämpningen av lagen om mervärdeskatt meddelas, såvitt gäller införsel, av generaltullstyrelsen *och, såvitt avser erläggande av skatt enligt 60 § lagen om mervärdeskatt, av riksskatteverket.*

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1991. Äldre bestämmelser tillämpas fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden för ikraftträdandet.

¹ Senaste lydelse av förordningens rubrik 1982:1163.

² Senaste lydelse 1983:915.

³ Senaste lydelse 1983:915.

⁴ Senaste lydelse 1982:1163.

⁵ Senaste lydelse 1983:915.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

3 Förslag till Lag om upphävande av vissa författningar på mervärdeskatteområdet

Härigenom föreskrivs att följande författningar skall upphöra att gälla vid utgången av år 1990, nämligen

1. Förordningen (1968:591) om erläggande av mervärdeskatt i vissa fall vid utförsel,
2. Förordningen (1968:616) om skattskyldighet till mervärdeskatt för hamn- och flygplatsverksamhet,
3. Regeringens beslut den 7 maj 1975 om undantag från skatteplikt till mervärdeskatt för vissa luftkuddefarkoster,
4. Regeringens beslut den 5 april 1979 om undantag från skatteplikt till mervärdeskatt för doktorsavhandlingar.

De upphävda författningarna gäller dock fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 1991.

4 Förslag till Lag om särskild kompensation för mervärdeskattekostnader till primärkommuner och landstingskommuner

Härigenom föreskrivs följande

1 §

Primärkommuner och landstingskommuner har rätt till kompensation från staten för mervärdeskattekostnader som belöper på utgifter för upphandling från eller bidrag åt näringsidkare som inte är skattskyldiga. Denna rätt till kompensation föreligger endast för utgifter och bidrag avseende verksamheter i form av sjukvård, tandvård, social omvårdnad eller utbildning.

2 §

Kompensationsbeloppet skall beräknas enligt schablon. Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer meddelar föreskrifter om schablonberäkningen.

3 §

Rätt till kompensation föreligger endast om kommunen redovisat utgifterna eller bidragen enligt föreskrifter som meddelas av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer.

4 §

Regleringen av kompensationen sker genom att kommunen tar upp kompensationsbeloppet tillsammans med sin ingående mervärdeskatt i sådan deklaration som anges i 22 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt. Rätt till kompensation föreligger endast om beloppet tas upp i deklaration som avser den redovisningsperiod då beloppet enligt god redovisningssed bokförts eller borde ha bokförts. Upptagandet av beloppet i deklaration skall anses som skattskyldigs begäran om avdrag för ingående skatt enligt lagen om mervärdeskatt.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1991.

5 Förslag till Lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Härigenom föreskrivs i fråga om uppbördslagen (1953:272)¹ att 1 §, 2 § 1 mom. och 27 § 3 mom. skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §²

Med skatt förstås i denna lag, om inte annat anges, statlig inkomstskatt, statlig förmögenhetsskatt, utskiftningsskatt, ersättningsskatt, kommunal inkomstskatt, skogsvårdsavgift, vinstdelningsskatt, egenavgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter, statlig fastighetsskatt, skattetillägg och förseningsavgift enligt taxeringslagen (1956:623) samt annuitet på avdikningslån.

Med skatt förstås i denna lag också sådan mervärdeskatt att betala som skattskyldigen enligt bestämmelserna i 22 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt skall redovisa i allmän självdeklaration samt skattetillägg och förseningsavgift enligt samma lag.

Regeringen får, om särskilda omständigheter föranleder det, föreskriva att i samband med uppbörden av skatt skall uppbäras även andra avgifter än sådana som anges i första stycket. Har sådan föreskrift meddelats skall, om inte annat anges, vad i denna lag stadgas angående skatt tillämpas beträffande den avgift som avses med föreskriften.

2 §³

1 mom. Beteckningar som används i kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt eller taxeringslagen (1956:623) har samma betydelse i denna lag, om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

1 mom. Beteckningar som används i kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, taxeringslagen (1956:623) eller lagen (1968:430) om mervärdeskatt har samma betydelse i denna lag, om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

27 §⁴

3 mom. Överstiger skattskyldigs slutliga skatt den preliminära skatt som han har betalat senast den 18 januari året efter inkomståret och den preliminära skatt som skall gottskrivas honom enligt 2 mom. 1 eller 2, skall den skattskyldige betala en avgift (kvarskatteavgift) på det överskjutande beloppet. Kvarskatteavgift utgår med två procent på det överskjutande beloppet till den del det har täckts av preliminär skatt som har betalats

senast den 30 april året efter inkomståret och med tio procent på resterande del. Om särskild beräkning i vissa fall föreskrivs i 4 mom.

Avgift, i förekommande fall efter avdrag för ö-skatteränta, påförs inte om beloppet understiger femtio kronor. Vid beräkningen av avgiften gäller att i den slutliga skatten inte inräknas skattetillägg eller förseningsavgift enligt taxeringslagen (1956:623);

Avgift, i förekommande fall efter avdrag för ö-skatteränta, påförs inte om beloppet understiger femtio kronor. Vid beräkningen av avgiften gäller att i den slutliga skatten inte inräknas skattetillägg eller förseningsavgift enligt taxeringslagen (1956:623) *eller enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt;*

att avgift inte skall beräknas på överskjutande belopp till den del det uppgår till högst 20 000 kronor och har betalats senast den 30 april året efter inkomståret;

att belopp, som avgiften skall beräknas på, avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

Ändras debitering eller tillgodoräkning av preliminär skatt eller debiteras tillkommande skatt, görs ny beräkning av kvarskatteavgift. Avgiften bestäms därvid till belopp som skulle ha utgått, om beräkningen gjorts vid den årliga debiteringen av motsvarande slutliga skatt.

Bestämmelserna i denna lag om kvarstående och tillkommande skatt skall tillämpas på kvarskatteavgift om inte annat anges.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1991. Äldre bestämmelser tillämpas fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

¹Lagen omtryckt 1972:75

²Senaste lydelse 1984:1056

³Senaste lydelse 1986:1288

⁴Senaste lydelse 1988:1525

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

6 Förslag till

Lag om upphävande av lagen (1941:251) om särskild varuskatt

Härigenom föreskrivs att lagen (1941:251) om särskild varuskatt¹ skall upphöra att gälla vid utgången av år 1990.

Lagen tillämpas fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 1991.

¹Lagen omtryckt 1984:153

7 Förslag till

Förordning om upphävande av kungörelsen (1960:613) med vissa tillämpningsföreskrifter till förordningen den 25 maj 1941 (nr 251) om särskild varuskatt

Härigenom föreskrivs att kungörelsen (1960:613) med vissa tillämpningsföreskrifter till förordningen den 25 maj 1941 (nr 251) skall upphöra att gälla vid utgången av år 1990.

Kungörelsen tillämpas fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 1991.

8 Förslag till

Förordning om upphävande av förordningen (1970:944) om kompensation i vissa fall för särskild varuskatt

Härigenom föreskrivs att förordningen (1970:944) om kompensation i vissa fall för särskild varuskatt skall upphöra att gälla vid utgången av år 1990.

Förordningen tillämpas fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 1991.

9 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område

Häri genom föreskrivs att 21 b och 34 a §§ lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

21 b §

I fråga om utjämningsavgift för varor som tillverkas inom landet eller som importeras av den som är registrerad hos riksskatteverket som skattskyldig till särskild varuskatt, skall i den utsträckning regeringen förordnar riksskatteverket vara beskattningsmyndighet.

I fråga om avgifter enligt 21 a § för varor som importeras skall 15 och 17 §§ tillämpas. Regeringen får förordna att sådana avgifter skall betalas till riksskatteverket.

I fråga om avgifter enligt 21 a § för varor som importeras skall 15 och 17 §§ tillämpas.

34 a §²

Den som till ledning vid fastställande av avgift uppsåtligen eller av grov oaktsamhet avger handling med oriktig uppgift och därigenom föranleder fara för att avgift undandras döms till böter eller fängelse i högst två år, om inte gärningen är belagd med straff i lagen (1960:418) om straff för varusmuggling.

Den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåter att avge deklaration eller annan därmed jämförlig handling till ledning vid fastställande av avgift döms till böter.

Detsamma gäller om en avgiftsskyldig som skall betala avgift till jordbruksnämnden eller riksskatteverket eller om en tillverkare som är skyldig att använda en viss råvara uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter bokföringsskyldighet eller föreskriven skyldighet att föra och bevara räkenskaper och därigenom allvarligt försvårar jordbruksnämndens eller riksskatteverkets kontrollverksamhet.

Detsamma gäller om en avgiftsskyldig som skall betala avgift till jordbruksnämnden eller om en tillverkare som är skyldig att använda en viss råvara uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter bokföringsskyldighet eller föreskriven skyldighet att föra och bevara räkenskaper och därigenom allvarligt försvårar jordbruksnämndens kontrollverksamhet.

I ringa fall döms inte till ansvar enligt första-tredje styckena.

Bestämmelserna i 14 § andra stycket skattebrottslagen (1971:69) tillämpas på brott enligt första stycket.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1991. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 1991.

¹Lagen omtryckt 1984:199

²Senaste lydelse 1985:109

10 Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1981:639) om utjämning av industrins kostnader för jordbruksråvaror

Härigenom föreskrivs i fråga om förordningen (1981:639) om utjämning av industrins kostnader för jordbruksråvaror

dels att 10 § skall upphöra att gälla,

dels att 6, 7, 8 och 12 §§ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 §

Frågor om utjämningsbidrag och exportbidrag prövas av jordbruksnämnden.

Riksskatteverket prövar dock frågor om utjämningsbidrag till den som enligt 7 § andra stycket denna förordning erlägger utjämningsavgift till verket.

7 §¹

För varor som tillverkas inom landet erlägger tillverkaren utjämningsavgiften till jordbruksnämnden.

Den som är skattskyldig enligt lagen (1941:251) om särskild varuskatt erlägger dock utjämningsavgiften för varor som tillverkas inom landet till riksskatteverket för

1. choklad- och konfekttyrvaror som är skattepliktiga enligt samma lag,

2. kex, småkakor o.d. våfflor och rån (wafers) enligt tulltaxenr 19.05.

Avgiften skall erläggas inom den tid och i den ordning som jordbruksnämnden eller, i fråga om varor som avses i andra stycket, riksskatteverket bestämmer.

Avgiften skall erläggas inom den tid och i den ordning som jordbruksnämnden bestämmer.

8 §

Vid import av varor som avses i 7 § andra stycket får riksskatteverket förordna att den som är registrerad som skattskyldig enligt lagen (1941:251) om särskild varuskatt skall erlägga utjämningsavgiften till riksskatteverket.

Jordbruksnämnden får för särskilt fall förordna att importavgift och, i fråga om annan import än som avses i första stycket, utjämningsavgift skall erläggas till nämnden.

Jordbruksnämnden får för särskilt fall förordna att importavgift och utjämningsavgift skall erläggas till nämnden.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Riksskatteverket får efter samråd med jordbruksnämnden meddela närmare föreskrifter i fråga om

1. kontroll och utbetalning av utjämningsbidrag enligt 6 § andra stycket,

2. kontroll och uppbörd av utjämningsavgift enligt 7 § andra stycket. Ytterligare föreskrifter för verkställigheten av denna förordning meddelas av jordbruksnämnden.

12 §

Föreskrifter för verkställigheten av denna förordning meddelas av jordbruksnämnden.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1991. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 1991.

¹Senaste lydelse 1987:1293

11 Förslag till Lag om ändring i lagen (1961:394) om tobaksskatt

Härigenom föreskrivs att 7 § lagen (1961:394) om tobaksskatt¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 §²

I deklaration får avdrag göras för skatt på vara, som

a) förvärvats för återförsäljning och för vilken skattskyldighet tidigare inträtt,

b) återtagits i samband med återgång av köp,

c) av den skattskyldige eller för hans räkning utförts ur riket eller förts till svensk frihamn för annat ändamål än att förbrukas där,

d) lagts upp på tullager som inrättats för förvaring av proviant, eller utförts ur riket såsom proviant på fartyg eller luftfartyg eller levererats för försäljning i exportbutik.

e) tillhandahållits för framställning av enligt denna lag icke skattepliktiga varor *eller för vetenskapligt, medicinskt eller likartat ändamål,*

f) tagits i anspråk för provning
g) försållts med förlust för den skattskyldige, i den mån förlusten hänförs till bristande betalning från köparen.

Avdrag enligt första stycket g) får göras med belopp som svarar mot så stor del av skatten som förlusten visas utgöra av varans försäljningspris. Har sådant avdrag gjorts och inflyter därefter betalning skall redovisning åter lämnas för skatten på de varor som betalningen avser.

I deklaration får avdrag göras för skatt på vara, som

a) förvärvats för återförsäljning och för vilken skattskyldighet tidigare inträtt,

b) återtagits i samband med återgång av köp,

c) av den skattskyldige eller för hans räkning utförts ur riket eller förts till svensk frihamn för annat ändamål än att förbrukas där,

d) lagts upp på tullager som inrättats för förvaring av proviant, eller utförts ur riket såsom proviant på fartyg eller luftfartyg eller levererats för försäljning i exportbutik.

e) tillhandahållits för framställning av enligt denna lag icke skattepliktiga varor,

f) försållts med förlust för den skattskyldige, i den mån förlusten hänförs till bristande betalning från köparen.

Avdrag enligt första stycket f) får göras med belopp som svarar mot så stor del av skatten som förlusten visas utgöra av varans försäljningspris. Har sådant avdrag gjorts och inflyter därefter betalning skall redovisning åter lämnas för skatten på de varor som betalningen avser.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1991. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 1991.

¹Lagen omtryckt 1984:155.

²Senaste lydelse 1984:924.

12 Förslag till Lag om ändring i lagen (1977:306) om dryckesskatt

Härigenom föreskrivs att 1, 4, 8, 9, 11 och 13 §§ lagen (1977:306) om dryckesskatt¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Skatt (dryckesskatt) *erlägges* till staten enligt denna lag vid omsättning inom landet och vid införsel av spritdrycker, vin *samt malt- och läskedrycker*.

Beteckning i denna lag har samma betydelse som i lagen (1977:292) om tillverkning av drycker, m.m.

Föreslagen lydelse

1 §

Skatt (dryckesskatt) *betalas* till staten enligt denna lag vid omsättning inom landet och vid införsel av spritdrycker, vin *och maltdrycker*.

4 §

Skattskyldig är

1. i fråga om spritdrycker och vin, det i lagen (1977:293) om handel med drycker angivna partihandelsbolaget,

2. i fråga om *malt- och läskedrycker*, den som inom landet yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga drycker.

Skattskyldig är vidare den som importör enligt 8 §.

Skattskyldig är

1. i fråga om spritdrycker och vin, det i lagen (1977:293) om handel med drycker angivna partihandelsbolaget,

2. i fråga om *maltdrycker*, den som inom landet yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga drycker.

blivit registrerad som skattskyldig

Skattskyldighet föreligger dock ej för sådan tillverkning av dryck för omedelbar konsumtion som sker på serveringsställe i särskild automat (postmixautomat eller liknande).

8 §

Den som yrkesmässigt för in skattepliktig *malt- eller läskedryck* till landet för försäljning till återförsäljare, kan om verksamheten är av större omfattning eller annars om det finns särskilda skäl registreras hos riksskatteverket.

Den som yrkesmässigt för in skattepliktig *maltdryck* till landet för försäljning till återförsäljare, kan om verksamheten är av större omfattning eller annars om det finns särskilda skäl registreras hos riksskatteverket.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

9 §

Skattskyldighet för partihandelsbolaget inträder när spritdrycker och vin levereras till det i lagen (1977:293) om handel med drycker angivna detaljhandelsbolaget.

Skattskyldighet för tillverkare och registrerad importör vid omsättning
Nuvarande lydelse

Skattskyldighet för tillverkare och registrerad importör vid omsättning
Föreslagen lydelse

av *malt- och läskedrycker* inträder när skattepliktig dryck levereras till köpare eller *tages* i anspråk för annat ändamål än försäljning eller, vid avregistrering, *finnes* i lager.

av *maltdrycker* inträder när skattepliktig dryck levereras till köpare eller *tas* i anspråk för annat ändamål än försäljning eller, vid avregistrering, *finns* i lager.

11 §²

Skatten på *malt- och läskedrycker* utgår per liter med

2 kronor 20 öre för öl,
9 kronor 50 öre för starköl,
40 öre för *kolsyrad läskedryck*,
20 öre för *annan läskedryck*.

Skatten på *maltdrycker* utgår per liter med

2 kronor 20 öre för öl,
9 kronor 50 öre för starköl.

13 §³

I deklaration för skatt på *malt- och läskedrycker* får särskilt för varje varuslag avdrag göras för skatt på drycker, som

1. har utförts ur landet eller har förts till svensk frihamn för annat ändamål än att förbrukas där eller har lagts upp på tullager som inrättats för förvaring av proviant eller, såvitt avser starköl, har levererats för försäljning i exportbutik,

2. har förvärvats för återförsäljning och för vilken skattskyldighet tidigare inträtt,

3. *har tagits i anspråk för provning*,

4. har återtagits i samband med återgång av köp,

5. har försålts med förlust för den skattskyldige, i den mån förlusten hänför sig till bristande betalning från köpare.

Avdrag enligt första stycket 5 får göras med belopp som svarar mot så stor del av skatten som förlusten visas utgöra av varans försälningspris. Har sådant avdrag gjorts och inflyter därefter betalning,

I deklaration för skatt på *malt- drycker* får särskilt för varje varuslag avdrag göras för skatt på drycker, som

1. har utförts ur landet eller har förts till svensk frihamn för annat ändamål än att förbrukas där eller har lagts upp på tullager som inrättats för förvaring av proviant eller, såvitt avser starköl, har levererats för försäljning i exportbutik,

2. har förvärvats för återförsäljning och för vilken skattskyldighet tidigare inträtt,

3. har återtagits i samband med återgång av köp,

4. har försålts med förlust för den skattskyldige, i den mån förlusten hänför sig till bristande betalning från köpare.

Avdrag enligt första stycket 4 får göras med belopp som svarar mot så stor del av skatten som förlusten visas utgöra av varans försälningspris. Har sådant avdrag gjorts och inflyter därefter betalning,

Nuvarande lydelse

skall redovisning åter lämnas för skatten på de drycker betalningen avser.

Föreslagen lydelse

skall redovisning åter lämnas för skatten på de drycker betalningen avser.

I deklaration för skatt på spritdrycker och vin får avdrag göras för skatt på drycker som har återtagits i samband med återgång av köp.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1991. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 1991.

¹Lagen omtryckt 1984:158

²Senaste lydelse 1988:114

³Senaste lydelse 1984:925

13 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon

Häri genom föreskrivs att 4 och 8 §§ lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 §²

Försäljningsskatt utgår för

1. personbil med en tjänstevikt av mer än 400 kilogram,
2. buss med en totalvikt av högst 3 000 kilogram.
3. lastbil med skåpkarosseri och med en totalvikt av högst 3 000 kilogram,
4. motorcykel,

om fordonet inte är eller inte har varit registrerat som fordon av angivet slag eller har varit registrerat endast i förening med avställning. I fall som avses i 16 § tredje stycket skall skatt dock utgå även om fordonet är eller har varit registrerat.

Försäljningsskatt utgår för

1. personbil med en tjänstevikt av mer än 400 kilogram,
2. buss med en totalvikt av högst 3 500 kilogram.
3. lastbil med skåpkarosseri och med en totalvikt av högst 3 500 kilogram,
4. motorcykel,

om fordonet inte är eller inte har varit registrerat som fordon av angivet slag eller har varit registrerat endast i förening med avställning. I fall som avses i 16 § tredje stycket skall skatt dock utgå även om fordonet är eller har varit registrerat.

Skatteplikt enligt första stycket föreligger även vid införsel till landet av ett fordon som är isärmonterat eller annars inkomplett, om det kan antas att fordonet efter införseln skall iordningställas till ett fordon av skattepliktigt slag. Vad nu sagts gäller inte om fordonet förs in av den som har registrerats som importör enligt 6 § andra stycket.

8 §³

Skatten utgår för personbil, buss och lastbil med 6 kronor och 40 öre per kilogram tjänstevikt. Överstiger tjänstevikten 1 600 kilogram, utgår ytterligare skatt med 800 kronor för varje fullt femtiotal kilogram varmed tjänstevikten överstiger 1 600 kilogram. Skatten beräknas till helt tiotal kronor så att överskjutande krontal bortfaller.

Skatten utgår för personbil, buss och lastbil med 6 kronor och 40 öre per kilogram tjänstevikt. Skatten beräknas till helt tiotal kronor så att överskjutande krontal bortfaller.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Skatten utgår för motorcykel med 1 340 kronor om tjänstevikten inte överstiger 75 kilogram, med 1 760 kronor om tjänstevikten är högre men inte överstiger 160 kilogram, med 2 700 kronor om tjänstevikten är högre än 160 kilogram men inte överstiger 210 kilogram, samt i annat fall med 4 480 kronor.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1991. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 1991.

¹Lagen omtryckt 1984:159

²Senaste lydelse 1989:196

³Senaste lydelse 1989:196

14 Förslag till Lag om ändring i bilskrotningslagen (1975:343)

Härigenom föreskrivs att 4 § bilskrotningslagen (1975:343) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Skrotningspremie utgår för

1. personbil med en tjänstevikt av mer än 400 kilogram,
2. buss med en totalvikt av högst 3 000 kilogram,
3. lastbil med skåpkarosseri och med en totalvikt av högst 3 000 kilogram,

om fordonet avregistreras enligt bilregisterkungörelsen (1972:599) på grund av skrotningsintyg från auktoriserad bilskrotare eller kommun som avses i 3 § denna lag.

Föreslagen lydelse

4 §¹

Skrotningspremie utgår för

1. personbil med en tjänstevikt av mer än 400 kilogram,
2. buss med en totalvikt av högst 3 500 kilogram,
3. lastbil med skåpkarosseri och med en totalvikt av högst 3 500 kilogram,

om fordonet avregistreras enligt bilregisterkungörelsen (1972:599) på grund av skrotningsintyg från auktoriserad bilskrotare eller kommun som avses i 3 § denna lag.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1991. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 1991.

¹Senaste lydelse 1978:71

15 Förslag till

Lag om upphävande av lagen (1982:691) om skatt på vissa kassettband

Härigenom föreskrivs att lagen (1982:691) om skatt på vissa kassettband¹ skall upphöra att gälla vid utgången av 1990.

Lagen tillämpas fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 1991.

¹Lagen omtryckt 1984:161.

16 Förslag till

Förordning om upphävande av vissa förordningar om kassettskatt

Härigenom föreskrivs att följande förordningar skall upphöra att gälla vid utgången av 1990, nämligen

1. förordningen (1985:1026) om kassettskatt,
2. förordningen (1982:798) om kompensation i vissa fall för kostnader på grund av kassettskatt.

Förordningarna skall fortfarande tillämpas på förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 1991.

17 Förslag till Lag om upphävande av lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare

Härigenom föreskrivs att lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare¹ skall upphöra att gälla vid utgången av 1990.

Lagen tillämpas fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 1991.

¹Lagen omtryckt 1984:162

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

18 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1957:262) om allmän energiskatt

Häriigenom föreskrivs i fråga om lagen (1957:262) om allmän energiskatt¹

dels att 3 § samt bilaga 1 och 2 skall upphöra att gälla,

dels att 1, 2, 2 a, 6, 8, 10, 14, 24 och 25 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 11 a §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

1 §

Allmän energiskatt skall betalas till staten enligt denna lag för bränslen som anges i *bilaga 1 till denna lag* och för elektrisk kraft.

Allmän energiskatt skall betalas till staten enligt denna lag för bränslen som anges i *10 §* och för elektrisk kraft.

2 §²

Skatt utgår icke för inhemska fasta bränslen.

Skatt utgår inte heller för elektrisk kraft, som

a) framställs inom landet av producent, som förfogar över en installerad generatoreffekt av mindre än 100 kilowatt och som inte yrkesmässigt distribuerar elektrisk kraft,

b) till lägre effekt än 50 kilowatt utan avgift levereras av producent eller distributör till någon, som inte står i intressegemenskap med producenten eller distributören,

c) framställs eller förbrukas på fartyg eller annat transportmedel,

d) nyttiggörs inom rörelse för produktion eller distribution av elektrisk kraft eller bortgår till följd av förluster vid överföring, transformering eller omformning hos producent eller distributör, *eller*

e) förbrukas i en elektrisk panna för produktion av varmluft, hetvatten eller ånga under förutsättning att,

elpannans effekt överstiger en megawatt,

ingen oljebaserad produktion av elektrisk kraft förekommer inom landet av energibalansskäl under den tid som pannan utnyttjas,

värmebehovet under de tider då en elektrisk panna inte utnyttjas kan tillgodoses på annat sätt,

mätaravläsning sker i början och slutet av den period som skattebefrielsen avser, och

d) nyttiggörs inom rörelse för produktion eller distribution av elektrisk kraft eller bortgår till följd av förluster vid överföring, transformering eller omformning hos producent eller distributör,

e) förbrukas i en elektrisk panna för produktion av varmluft, hetvatten eller ånga under förutsättning att,

elpannans effekt överstiger en megawatt,

ingen oljebaserad produktion av elektrisk kraft förekommer inom landet av energibalansskäl under den tid som pannan utnyttjas,

värmebehovet under de tider då en elektrisk panna inte utnyttjas kan tillgodoses på annat sätt,

mätaravläsning sker i början och slutet av den period som skattebefrielsen avser, och

i fråga om inköpt kraft, ett särskilt av riksskatteverket godkänt avtal har träffats som innebär att leveransen kan avbrytas av leverantören, när så erfordras av kraftsystemskäl.

i fråga om inköpt kraft, ett särskilt av riksskatteverket godkänt avtal har träffats som innebär att leveransen kan avbrytas av leverantören, när så erfordras av kraftsystemskäl, eller

f) förbrukas i ett reservkraftaggregat om produktionen inte överstiger 20 000 kilowattimmar per år.

2 a §³

Skatt utgår inte för

- a) inhemskt framställd metan,
- b) naturgas, som bortgår till följd av förluster vid transport eller omformning hos producent eller distributör,
- c) stadsgas eller gasol som används för framställning av stadsgas,
- d) *gasol, som med hänsyn till försäljningsform, kvantitet eller förpackning har karaktär av butiksva-
ra.*

6 §

Skattskyldig är

1. den som inom landet producerar skattepliktigt bränsle eller förbrukar sådant bränsle för framställning av därmed likvärdig vara,
2. den som har registrerats enligt 7 § andra stycket som återförsäljare eller förbrukare av skattepliktigt bränsle,
3. den som för annat ändamål än som avses i 24 § återförsäljer eller förbrukar bränsle, som förvärvats utan skatt eller med nedsatt skatt mot försäkran enligt 26 §,
4. den som förvärvat gasol för annan användning än *motordrift* men som använder gasolen för *motordrift*.
4. den som förvärvat gasol för annan användning än *för drift av motorfordon* men som använder gasolen för *drift av motorfordon*.

Den för vars räkning skattepliktig naturgas införs till landet anses som producent.

8 §⁴

Skattskyldigheten inträder

1. för den som är skattskyldig enligt 6 § första stycket 1 eller 2, då bränsle av honom levereras till köpare som inte är registrerad, eller till eget försäljningsställe för detaljförsäljning som inte utgörs av depå eller tas i anspråk för annat ändamål än försäljning,
2. för den som är skattskyldig enligt 6 § första stycket 3, då bränslet levereras till köpare eller tas i anspråk för annat ändamål än försäljning,

Nuvarande lydelse

3. för den som är skattskyldig enligt 6 § första stycket 4, då bränslet tas i anspråk för *motordrift*, och

4. för den som upphör att vara registrerad enligt 7 §, när registreringen upphör, varvid skattskyldigheten omfattar det bränsle som då ingår i hans lager.

Om skattepliktigt bränsle förs in i landet av annan än den som är registrerad skall skatten betalas till tullmyndigheten. Därvid gäller tullagen (1987:1065) och 9 kap 4 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Föreslagen lydelse

3. för den som är skattskyldig enligt 6 § första stycket 4, då bränslet tas i anspråk för *drift av motorfordon*, och

10 §

Skatten *utgår* med i bilaga 1 angivet belopp för vikt- eller volymenhet. I fall som anges i 8 § första stycket 3 *utgår dock skatten med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan skatt på gasol för motordrift och annan gasol.*

Skatten *tas ut* med följande belopp för vikt- eller volymenhet.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Föreslagen lydelse

<i>Tulltaxe- nummer enligt tulltaxe- lagen (1987:1068)</i>	<i>Bränsle</i>	<i>Skattesats</i>
ur 27.01, 27.02 eller		
27.04	Kolbränslen	410 kr per ton
ur 27.10	Fotogen med tillsats som möjliggör drift av snabbgående dieselmotorer	600 kr per m ³
ur 27.10	Motorbrännolja, eldningsolja och bunkerolja	685 kr per m ³
ur 27.11	Naturgas	215 kr per 1 000 m ³
ur 27.11 eller		
38.23	Gasol som används för a) drift av motorfordon b) annat ändamål än drift av motorfordon	65 öre per liter 260 kr per ton

Det ankommer på riksskatteverket att i fråga om fasta bränslen fastställa skattesatser för hektoliter som svarar mot de i förteckningen angivna skattesatserna för ton.

För eldningsoljor får volymen räknas om till 50°C om temperaturen överstiger 70°C när skattskyldigheten inträder.

I fall som avses i 8 § första stycket tas dock skatten ut med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan skatt på gasol för drift av motorfordon och annan gasol.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer fastställer i fråga om fasta bränslen skattesatser för hektoliter som svarar mot de angivna skattesatserna per ton.

11 a §

Distribution av elektrisk kraft anses som yrkesmässig när inkomsten därav utgör skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet, av annan fastighet eller av rörelse enligt kommunalskattelagen (1928:370).

14 §⁵

Skatten utgår med 6,2 öre per kilowattimme för elektrisk kraft som förbrukas i kommuner som anges i bilaga 2 till denna lag och med 7,2 öre per kilowattimme i övriga fall. I fråga om sådan kraft som förbrukas i industriell verksamhet utgår dock skatten med 5 öre per kilowattimme.

Skatten tas ut med 4,2 öre per kilowattimme för elektrisk kraft.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

24 §

I deklaration som avser bränslen får avdrag göras för skatt på bränsle som

a) i beskattat skick förvärvats för återförsäljning eller förbrukning i egen rörelse,

b) återtagits i samband med återgång av köp,

c) förbrukats av eller försålts till kommunikationsföretag för bandrift eller därmed likartat ändamål,

d) förbrukats eller försålts för förbrukning i luftfartyg eller i fartyg, när luftfartyget eller fartyget inte används för fritidsändamål eller annat privat ändamål,

e) av den skattskyldige eller för hans räkning utförts ur riket eller förts till svensk frihamn för annat ändamål än att förbrukas där,

f) förbrukats eller försålts för förbrukning för annat ändamål än energialstring *eller förbrukning, i samband med fabriksmässig tillverkning av motorer, för avprovning av motorer å provbädd eller å annan dylik anordning utan att transportmedel därvid framföres,*

g) förbrukats för framställning av bensen eller i *bilaga 1* angivet bränsle eller för produktion av annan skattepliktig elektrisk kraft än sådan som avses i 25 § första stycket d),

f) förbrukats eller försålts för förbrukning för annat ändamål än energialstring,

g) förbrukats för framställning av bensen eller i 10 § angivet bränsle eller för produktion av skattepliktig elektrisk kraft *till den del bränslet motsvarar kraftproduktionen och om avdrag inte gjorts enligt 25 § första stycket d) eller tredje stycket,*

h) försålts med förlust för den skattskyldige, i den mån förlusten hänförs sig till bristande betalning från köpare.

Avdrag får, i den mån avdrag inte har gjorts enligt första stycket f), även göras för kolbränslen som förbrukats eller försålts för förbrukning i metallurgiska processer, vari även skall anses ingå den gas- och värmeproduktion som sker till följd av sådana processer.

Avdrag enligt första stycket h) får göras med belopp som svarar mot så stor del av skatten som förlusten visas utgöra av varans försäljningspris. Har sådant avdrag gjorts och inflyter därefter betalning skall redovisning åter lämnas för skatten på det bränsle som betalningen avser.

25 §⁶

I deklaration som avser elektrisk kraft får avdrag göras för skatt på elektrisk kraft, som

a) levererats till kommunikationsföretag för bandrift eller därmed likartat ändamål eller överförts till

a) *förbrukats av eller levererats till kommunikationsföretag för bandrift eller därmed likartat ändamål*

Nuvarande lydelse

annat land,

b) förbrukats eller försålts för förbrukning för annat ändamål än energialstring eller för användning i omedelbart samband med sådan förbrukning eller vid framställning av bensin eller i *förteckningen* angivet skattepliktigt bränsle,

c) försålts med förlust för den redovisningsskyldige, i den mån förlusten hänför sig till bristande betalning från förbrukare eller icke registrerad distributör av elektrisk kraft,

d) producerats i *mottrycksanläggning* och förbrukats i egen industriell verksamhet.

Avdrag enligt första stycket c) får göras med belopp som svarar mot så stor del av skatten som förlusten visas utgöra av den elektriska kraftens försäljningspris. Har sådant avdrag gjorts och inflyter därefter betalning skall redovisning åter lämnas för skatten på den kraft som betalningen avser.

Avdrag får även göras för skatt för bensin eller *annat* bränsle, som förbrukats vid produktion av *annan* skattepliktig elektrisk kraft *än sådan som avses i* första stycket d), i den mån avdrag *icke* gjorts enligt 24 § första stycket g) eller enligt 7 § 1 mom. första stycket g) lagen (1961:372) om bensinskatt.

Föreslagen lydelse

eller överförs till annat land,

b) förbrukats eller försålts för förbrukning för annat ändamål än energialstring eller för användning i omedelbart samband med sådan förbrukning vid framställning av bensin eller i 10 § angivet skattepliktigt bränsle,

d) producerats i *en bränslebase-rad process* och förbrukats i egen industriell verksamhet *om avdrag inte gjorts för skatten på bränslet.*

Avdrag får även göras för skatt för bensin eller i 10 § *angivet* bränsle, som förbrukats vid produktion av skattepliktig elektrisk kraft *till den del bränslet motsvarar kraftproduktionen och avdrag inte* gjorts enligt första stycket d), 24 § första stycket g) eller enligt 7 § 1 mom. första stycket f) lagen (1961:372) om bensinskatt.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1991.

¹ Lagen omtryckt 1984:994.

² Senaste lydelse 1988:527.

³ Senaste lydelse 1987:508.

⁴ Senaste lydelse 1988:1200.

⁵ Senaste lydelse 1986:487.

⁶ Senaste lydelse 1987:508.

19 Förslag till Förordning om ändring i förordningen (1964:351) om allmän energiskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om förordningen (1964:351) om allmän energiskatt¹ att 4 § skall upphöra att gälla.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1991.

¹ Förordningen omtryckt 1981:433.

20 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1974:992) om nedsättning av allmän energiskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1974:992) om nedsättning av allmän energiskatt¹

dels att 3 § skall upphöra att gälla,

dels att 2 och 5 §§ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §

Skatt enligt lagen (1957:262) om allmän energiskatt på elektrisk kraft och bränsle som förbrukas vid industriell tillverkning utgår med sådant belopp, att skatten inte överstiger tre procent av de tillverkade produkternas försäljningsvärde fritt fabrik.

Föreligger särskilda skäl kan regeringen för visst företag medge nedsättning utöver vad som anges i första stycket.

Föreligger särskilda skäl kan regeringen för visst företag på ansökan medge nedsättning av skatt enligt lagen (1957:262) om allmän energiskatt på elektrisk kraft och bränsle som förbrukas vid industriell tillverkning.

5 §²

Har, på grund av oriktig uppgift från sökanden eller på grund av felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende, ett felaktigt belopp fastställts med tillämpning av 2 eller 3 § eller av beslut som har meddelats med stöd av *dess* bestämmelser, är sökanden skyldig att till statsverket inbetala vad han på detta sätt oriktigt har erhållit.

Har, på grund av oriktig uppgift från sökanden eller på grund av felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende, ett felaktigt belopp fastställts med tillämpning av 2 § eller av beslut som har meddelats med stöd av *denna bestämmelse*, är sökanden skyldig att till statsverket inbetala vad han på detta sätt oriktigt har erhållit.

En åtgärd i syfte att ta ut ett oriktigt erhållit belopp får inte vidtas senare än fem år efter utgången av det kalenderår under vilket beloppet har fastställts.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1991.

¹ Lagen omtryckt 1984:996.

² Senaste lydelse 1988:528.

21 Förslag till Lag om upphävande av lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol

Härigenom föreskrivs att lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol¹ skall upphöra att gälla vid utgången av 1991.

Lagen tillämpas fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 1991.

¹ Lagen omtryckt 1986:502.

22 Förslag till Lag om ändring i lagen (1961:372) om bensinskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1961:372) om bensinskatt¹ att 2 § och 7 § 1 mom. skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Skatt *utgår*, om inte annat sägs i andra stycket, med 2 kronor 58 öre per liter för blyfri bensen, varmed avses bensen med en blyhalt om högst 0,013 gram per liter vid 15° C, och med 2 kronor 78 öre per liter för annan bensen.

För metanol och etanol *utgår* skatten med 80 öre per liter. Ingår sådan alkohol i en blandning som avses i 1 § första stycket a) eller b) *utgår* skatten för den inblandade alkoholen med 80 öre per liter och för blandningen i övrigt med 2 kronor 58 öre per liter om den utgörs av blyfri bensen och med 2 kronor 78 öre per liter om den utgörs av annan bensen.

Skatten *beräknas efter varans fakturerade volym. I denna skall dock inte inräknas smörjolja som har tillsatts bensinen. Kan skatten inte beräknas på sådant sätt eller sker faktureringen inte enligt vedertagna grunder, får beskattningsmyndigheten fastställa grunder för beräkning av volymen.*

2 §²

Skatt *tas ut*, om inte annat sägs i andra stycket, med 3 kronor 1 öre per liter för blyfri bensen, varmed avses bensen med en blyhalt om högst 0,013 gram per liter vid 15° C, och med 3 kronor 21 öre per liter för annan bensen.

För metanol och etanol *tas* skatten *ut* med 98 öre per liter. Ingår sådan alkohol i en blandning som avses i 1 § första stycket a) eller b) *tas* skatten *ut* för den inblandade alkoholen med 98 öre per liter och för blandningen i övrigt med 3 kronor 1 öre per liter om den utgörs av blyfri bensen och med 3 kronor 21 öre per liter om den utgörs av annan bensen.

Skatt *tas inte ut* för smörjolja som är inblandad i bensen.

7 §³

1 mom. I deklarationen får avdrag göras för skatt på bensen, som har a) förvärvats för återförsäljning eller förbrukning i egen rörelse och för vilken skattskyldighet tidigare inträtt,

b) återtagits i samband med återgång av köp,

c) förbrukats eller sålts för förbrukning för framdrivande av tåg eller andra järnvägsfordon,

d) förbrukats eller sålts för förbrukning, i samband med fabriksmässig tillverkning av motorer, för avprovning av motorer i provbädd eller annan sådan anordning utan att transportmedel därvid framförs,

e) av den skattskyldige eller för hans räkning utförts ur Sverige eller

d) av den skattskyldige eller för

förts till svensk frihamn för annat ändamål än att förbrukas där,

f) sålts med förlust för den skattskyldige, i den mån förlusten hänförs till bristande betalning från köpare,

g) förbrukats eller sålts för förbrukning vid produktion av skattepliktig elektrisk kraft.

Avdrag enligt första stycket f) får göras med belopp som svarar mot så stor del av skatten som förlusten visas utgöra av varans försäljningspris. Har sådant avdrag gjorts och inflyter därefter betalning skall redovisning åter lämnas för skatten på de varor som betalningen avser.

hans räkning utförts ur Sverige eller förts till svensk frihamn för annat ändamål än att förbrukas där,

e) sålts med förlust för den skattskyldige, i den mån förlusten hänförs till bristande betalning från köpare,

f) förbrukats eller sålts för förbrukning vid produktion av skattepliktig elektrisk kraft *till den del bränslet motsvarar kraftproduktionen och avdrag inte gjorts enligt 25 § första stycket d) eller tredje stycket lagen (1957:262) om allmän energiskatt.*

Avdrag enligt första stycket e) får göras med belopp som svarar mot så stor del av skatten som förlusten visas utgöra av varans försäljningspris. Har sådant avdrag gjorts och inflyter därefter betalning skall redovisning åter lämnas för skatten på de varor som betalningen avser.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1991.

¹ Lagen omtryckt 1984:993.

² Senaste lydelse 1988:107.

³ Senaste lydelse 1987:509.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

23 Förslag till Förordning om ändring i förordningen (1981:432) om bensinskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om förordningen (1981:432) om bensinskatt att 1 och 5 §§ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*1 §¹

Registrering enligt 4 § andra stycket lagen (1961:372) om bensinskatt får inte vägras, om den som ansöker om registrering

1. normalt håller i lager minst 15 000 kubikmeter skattepliktigt bränsle,
2. har en årlig omsättning av minst 50 000 kubikmeter skattepliktigt bränsle eller

3. förbrukar minst 2 000 liter skattepliktigt bränsle per år för sådana ändamål som berättigar till avdrag enligt 7 § 1 mom. första stycket c) – f) nämnda lag.

3. förbrukar minst 2 000 liter skattepliktigt bränsle per år för sådana ändamål som berättigar till avdrag enligt 7 § 1 mom. första stycket c) *eller* f) nämnda lag.

5 §

Riksskatteverket prövar fråga som avses i 7 § 2 mom. lagen (1961:372) om bensinskatt i de fall skattepliktigt bränsle skall användas för ett ändamål som berättigar till avdrag enligt 7 § 1 mom. första stycket c) – f) eller i) nämnda lag.

Riksskatteverket prövar fråga som avses i 7 § 2 mom. lagen (1961:372) om bensinskatt i de fall skattepliktigt bränsle skall användas för ett ändamål som berättigar till avdrag enligt 7 § 1 mom. första stycket c) eller f) i nämnda lag.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1991.

¹ Senaste lydelse 1984:251.

24 Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1985:93) om återbetalning i vissa fall av skatt på bensin, m.m.

Härigenom föreskrivs i fråga om förordningen (1985:93) om återbetalning i vissa fall av skatt på bensin, m.m. att 1, 2 och 3 §§ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §

Enligt denna förordning medges återbetalning av skatt *och avgift* på bensin eller annat bränsle som förvärvats av

Enligt denna förordning medges återbetalning av skatt på bensin eller annat bränsle som förvärvats av

1. utländsk beskickning eller lönat konsulat i Sverige eller sådan internationell organisation, som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall,

2. diplomatisk företrädare vid utländsk beskickning i Sverige och lönad konsul vid utländskt konsulat i Sverige.

Återbetalning medges även medlemsstats ombud vid internationell organisation med säte i Sverige och personal hos sådan organisation, om Sverige har träffat överenskommelse med annan stat eller med mellanfolklig organisation om detta.

2 §

Återbetalning medges med belopp som svarar mot den skatt *och avgift* som belöpt på bränslet enligt lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt och *lagen (1973:1216) om särskild avgift för oljeprodukter och kol*.

Återbetalning medges med belopp som svarar mot den skatt som belöpt på bränslet enligt lagen (1957:262) om allmän energiskatt och lagen (1961:372) om bensinskatt.

3 §

Riksskatteverket prövar fråga om återbetalning av skatt *och avgift*.

Riksskatteverket prövar fråga om återbetalning av skatt.

Riksskatteverkets beslut får överklagas hos kammarrätten genom besvär.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1991.

25 Förslag till

Lag om ändring i vägtrafikskattelagen (1988:327)

Härigenom föreskrivs i fråga om vägtrafikskattelagen (1988:327)

dels att 14 § och bilaga 3 skall upphöra att gälla,

dels att 5, 6 och 8 §§ samt bilaga 1 skall ha följande lydelse.

5 §

Nuvarande lydelse

Med skattevikt avses den vikt efter vilken vägtrafikskatt beräknas. Skattevikten utgör för

personbil, *motorcykel*, traktor
eller motorredskap

buss, lastbil eller annan släpvagn
än påhängsvagn

tjänstevikten

totalvikten, dock högst den brutovikt med vilken fordonet får föras på väg som är upplåten för högst 10 tons axeltryck eller 16 tons boggitryck

påhängsvagn

den del av fordonets totalvikt som vilar på dess fasta axel eller fasta axlar, dock högst den brutovikt med vilken fordonet får föras på väg som är upplåten för högst 10 tons axeltryck eller 16 tons boggitryck.

Föreslagen lydelse

personbil, traktor eller motorredskap	tjänstevikten
buss, lastbil eller annan släpvagn än påhängsvagn	totalvikten, dock högst den bruttovikt med vilken fordonet får föras på väg som är upplåten för högst 10 tons axeltryck eller 16 tons boggitryck
påhängsvagn	den del av fordonets totalvikt som vilar på dess fasta axel eller fasta axlar, dock högst den bruttovikt med vilken fordonet får föras på väg som är upplåten för högst 10 tons axeltryck eller 16 tons boggitryck.

Kan en buss, lastbil eller släpvagn föras med två eller flera olika karosserier, beräknas skattevikten efter det karosseri som ger högst totalvikt för fordonet. I fråga om lastbil som kan föras med anordning för påhängsvagn beräknas dock skattevikten efter fordonets totalvikt med sådan anordning.

6 §

Motorcyklar, personbilar, lastbilar, bussar, traktorer, motorredskap och släpvagnar är skattepliktiga, om de är eller bör vara upptagna i bilregistret och inte är avställda. Påhängsvagnar med en skattevikt över 3 000 kilogram är dock inte skattepliktiga, om de dras uteslutande av personbilar, lastbilar eller bussar som inte är bensin- eller gasoldrivna.

Personbilar, lastbilar, bussar, traktorer och motorredskap som drivs med annat drivmedel än bensin eller gasol samt släpvagnar med skattevikt över 3 000 kilogram som dras av sådana fordon är skattepliktiga, om de är eller bör vara upptagna i bilregistret och inte är avställda. Påhängsvagnar med en skattevikt över 3 000 kilogram är dock inte skattepliktiga, om de dras uteslutande av personbilar, lastbilar eller bussar.

8 §

Utöver fordonsskatt skall kilometerskatt betalas för skattepliktiga personbilar, lastbilar eller bussar som drivs med dieselolja samt för skattepliktiga släpvagnar med en skattevikt över 3 000 kilogram, som dras av sådana personbilar, lastbilar eller bussar (kilometerskattepliktiga fordon).

Kilometerskatt skall betalas för skattepliktiga personbilar, lastbilar eller bussar som drivs med dieselolja samt för skattepliktiga släpvagnar med en skattevikt över 3 000 kilogram, som dras av sådana personbilar, lastbilar eller bussar (kilometerskattepliktiga fordon).

Bilaga 1 till vägtrafikskattelagen (1988:327)

*Nuvarande lydelse***Fordonsskatt**

Fordonsslag	Skattevikt, kilogram		Skatt, kronor	
			grund- belopp	tilläggsbelopp för varje helt hundratal kilogram över den lägsta vik- ten i klassen
A Motorcyklar				
1 Tvåhjulig motorcykel utan sidvagn	0– 76–	75	100 125	0 0
2 Annan motorcykel	0–		200	0
B Personbilar				
	0– 901–	900	355 445	0 90
C Bussar				
1 Buss som är inrättad för drift <i>endast</i> med bensin eller gasol	0– 1 601– 3 001–	1 600 3 000	355 391 895	0 36 0
2 Annan buss	0– 1 601– 3 001– 7 001– 10 001– 30 001–	1 600 3 000 7 000 10 000 30 000	355 391 895 1 455 2 505 14 705	0 36 14 35 61 0
D Lastbilar				
1 Lastbil som är inrättad för drift <i>endast</i> med bensin eller gasol	0– 1 601– 3 001–	1 600 3 000	355 391 895	0 36 0

Nuvarande lydelse

Fordonsslag	Skattevikt, kilogram	Skatt, kronor	
		grund- belopp	tilläggsbelopp för varje helt hundratal kilogram över den lägsta vik- ten i klassen
2 Annan lastbil			
2.1 med anordning för påhängsvagn med två hjulaxlar			
	0– 1 600	540	0
	1 601– 3 000	565	25
	3 001– 10 000	915	85
	10 001– 14 000	6 865	193
	14 001–	14 585	339
med tre eller flera hjulaxlar			
	0– 1 600	540	0
	1 601– 3 000	565	25
	3 001– 11 000	915	95
	11 001– 15 000	8 515	115
	15 001– 18 000	13 115	135
	18 001– 23 000	17 165	246
	23 001– 27 000	29 465	210
	27 001–	37 865	0
2.2 utan anordning för påhängsvagn med två hjulaxlar			
	0– 1 600	355	0
	1 601– 3 000	391	36
	3 001– 6 000	895	27
	6 001– 10 000	1 705	38
	10 001– 14 000	3 225	111
	14 001– 17 000	7 665	199
	17 001–	13 635	260
med tre eller flera hjulaxlar			
	0– 1 600	355	0
	1 601– 3 000	391	36
	3 001– 11 000	895	21
	11 001– 15 000	2 575	88
	15 001– 18 000	6 095	155
	18 001– 27 000	10 745	194
	27 001–	28 205	0
E Traktorer			
1 Traktor klass I			
	0– 1 300	370	0
(trafiktraktor) som	1 301– 3 000	425	55
inrättats för drift	3 001– 7 000	1 360	95
med annat drivmedel	7 001–	5 160	168
än dieselolja			

Nuvarande lydelse

Fordonsslag	Skattevikt, kilogram	Skatt, kronor	
		grund- belopp	tilläggsbelopp för varje helt hundratal kilogram över den lägsta vik- ten i klassen
2 Traktor klass I (trafiktraktor) som inrättats för drift med dieselolja	0– 1 300 1 301– 3 000 3 001– 7 000 7 001–	680 790 2 660 9 860	0 110 180 320
3 Traktor klass II (jordbrukstraktor)	0– 2 500 2 501–	150 225	0 0
F Släpvagnar			
1 Släpvagnar med skattevikt högst 3 000 kilogram	0– 1 000 1 001– 3 000	150 170	0 21
2 Släpvagnar med skatte- vikt över 3 000 kilogram, som dras av en bensin- eller gasoldriven bil ¹ med en hjulaxel	3 001–	580	11
med två hjulaxlar	3 001– 13 000 13 001–	580 1 480	9 0
med tre eller flera hjulaxlar	3 001– 13 000 13 001–	580 1 180	6 0

¹ Dras annan släpvagn än påhängsvagn även av en kilometerskattepliktig bil, eller av en annan bil som inte är bensin- eller gasoldriven, tas skatt ut enligt 3. Dras släpvagn även av en trafiktraktor eller ett registrerat motorredskap tas skatt ut enligt 4.

Nuvarande lydelse

Fordonsslag	Skattevikt, kilogram	Skatt, kronor		
		grund- belopp	tilläggsbelopp för varje helt hundratal kilogram över den lägsta vik- ten i klassen	
3 Kilometerskattepliktiga släpvagnar och andra släpvagnar med skatte- vikt över 3 000 kilo- gram, som dras av en bil som inte är bensin- eller gasoldriven, om det är fråga om				
3.1 styraxel för påhängsvagn				
med en hjulaxel	3 001– 5 000	630	105	
	5 001– 8 000	2 730	134	
	8 001–	6 750	248	
med två eller	3 001– 8 000	610	55	
flera hjulaxlar	8 001– 11 000	3 360	95	
	11 001– 14 000	6 210	143	
	14 001–	10 500	200	
3.2 andra släpvagnar				
med en hjulaxel	3 001– 8 000	320	47	
	8 001–	2 670	80	
med två hjulaxlar	3 001– 8 000	310	30	
	8 001– 11 000	1 810	48	
	11 001– 14 000	3 250	72	
	14 001– 17 000	5 410	95	
	17 001–	8 260	105	
med tre eller	3 001– 11 000	300	19	
flera hjulaxlar	11 001– 17 000	1 820	37	
	17 001– 25 000	4 040	62	
	25 001– 32 000	9 000	81	
	32 001–	14 670	0	

*Nuvarande lydelse***Fordonsskatt**

Fordonsslag	Skattevikt, kilogram	Skatt, kronor	
		grund- belopp	tilläggsbelopp för varje helt hundratal kilogram över den lägsta vik- ten i klassen
4 Släpvagnar med skattevikt över 3 000 kilogram, som dras av en trafiktraktor eller av ett motorredskap ² som beskattas som en trafiktraktor			
med en hjulaxel	3 001– 8 000	550	45
	8 001–	2 800	120
med två hjulaxlar	3 001– 8 000	550	20
	8 001– 11 000	1 550	50
	11 001– 17 000	3 050	170
	17 001–	13 250	250
med tre eller flera hjulaxlar,	3 001– 11 000	550	20
	11 001– 14 000	2 150	40
	14 001– 20 000	3 350	75
	20 001– 25 000	7 850	105
	25 001– 30 000	13 100	120
	30 001– 35 000	19 100	45
	35 001–	21 350	0

² Dras annan släpvagn än påhängsvagn även av en kilometerskattepliktig bil, eller av en annan bil som inte är bensin- eller gasol driven, tas skatt ut enligt 3.

Föreslagen lydelse

Fordonsskatt

Fordonsslag	Skattevikt, kilogram	Skatt, kronor	
		grund- belopp	tilläggsbelopp för varje helt hundratal kilogram över den lägsta vik- ten i klassen
A Personbilar	0– 900	355	0
	901–	445	90
B Bussar			
Buss som är inrättad för drift med <i>annat</i> <i>drivmedel än</i> bensin eller gasol	0– 1 600 1 601– 3 000 3 001– 7 000 7 001– 10 000 10 001– 30 000 30 001–	355 391 895 1 455 2 505 14 075	0 36 14 35 61 0
C Lastbilar			
Lastbil som är inrättad för drift med <i>annat</i> <i>drivmedel än</i> bensin eller gasol			
1 med anordning för påhängsvagn med två hjulaxlar	0– 1 600 1 601– 3 000 3 001– 10 000 10 001– 14 000 14 001–	540 565 915 6 865 14 585	0 25 85 193 339
med tre eller flera hjulaxlar	0– 1 600 1 601– 3 000 3 001– 11 000 11 001– 15 000 15 001– 18 000 18 001– 23 000 23 001– 27 000 27 001–	540 565 915 8 515 13 115 17 165 29 465 37 865	0 25 95 115 135 246 210 0

Föreslagen lydelse

Fordonsslag	Skattevikt kilogram	Skatt, kronor	
		grund- belopp	tilläggsbelopp för varje helt hundratal kilogram över den lägsta vik- ten i klassen
2 utan anordning för påhängsvagn med två hjulaxlar	0– 1 600	355	0
	1 601– 3 000	391	36
	3 001– 6 000	895	27
	6 001– 10 000	1 705	38
	10 001– 14 000	3 225	111
	14 001– 17 000	7 665	199
	17 001–	13 635	260
med tre eller flera hjulaxlar	0– 1 600	355	0
	1 601– 3 000	391	36
	3 001– 11 000	895	21
	11 001– 15 000	2 575	88
	15 001– 18 000	6 095	155
	18 001– 27 000	10 745	194
	27 001–	28 205	0
D Traktorer			
1 Traktor klass I (trafiktraktor) som är inrättad för drift med dieselmotor	0– 1 300	680	0
	1 301– 3 000	790	110
	3 001– 7 000	2 660	180
	7 001–	9 860	320
2 Traktor klass II (jordbrukstraktor) som är inrättad för drift med dieselmotor	0– 2 500	150	0
	2 501–	225	0

Föreslagen lydelse

Fordonsslag	Skattevikt, kilogram	Skatt, kronor		
		grund- belopp	tilläggsbelopp för varje helt hundratal kilogram över den lägsta vik- ten i klassen	
E Släpvagnar				
I Kilometerskattepliktiga släpvagnar och andra släpvagnar med skattevikt över 3 000 kilogram, som dras av en bil som inte är bensin- eller gasol- driven, om det är fråga om				
1.1 styraxel för påhångs- vagn med en hjulaxel				
	3 001– 5 000	630	105	
	5 001– 8 000	2 730	134	
	8 001–	6 750	248	
med två eller flera hjulaxlar				
	3 001– 8 000	610	55	
	8 001– 11 000	3 360	95	
	11 001– 14 000	6 210	143	
	14 001–	10 500	200	
1.2 andra släpvagnar med en hjulaxel				
	3 001– 8 000	320	47	
	8 001–	2 670	80	
med två hjulaxlar				
	3 001– 8 000	310	30	
	8 001– 11 000	1 810	48	
	11 001– 14 000	3 250	72	
	14 001– 17 000	5 410	95	
	17 001–	8 260	105	
med tre eller flera hjulaxlar				
	3 001– 11 000	300	19	
	11 001– 17 000	1 820	37	
	17 001– 25 000	4 040	62	
	25 001– 32 000	9 000	81	
	32 001–	14 670	0	

Föreslagen lydelse

Fordonsslag	Skattevikt, kilogram	Skatt, kronor	
		grund- belopp	tilläggsbelopp för varje helt hundratal kilogram över den lägsta vik- ten i klassen
2 Släpvagnar som dras av en trafiktraktor eller av ett motorredskap ¹ som beskattas som en trafiktraktor			
med en hjulaxel	3 001– 8 000	550	45
	8 001–	2 800	120
med två hjulaxlar	3 001– 8 000	550	20
	8 001– 11 000	1 550	50
	11 001– 17 000	3 050	170
	17 001–	13 250	250
med tre eller flera hjulaxlar	3 001– 11 000	550	20
	11 001– 14 000	2 150	40
	14 001– 20 000	3 350	75
	20 001– 25 000	7 850	105
	25 001– 30 000	13 100	120
	30 001– 35 000	19 100	45
	35 001–	21 350	0

¹ Dras annan släpvagn än påhängsvagn även av en kilometerskattepliktig bil, eller av en annan bil som inte är bensin- eller gasolddriven, tas skatt ut enligt 1.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1991.
2. Regeringen får föreskriva att uppbörd av fordonsskatt efter utgången av får avse endast tiden före ikraftträdandet. Regeringen får därvid förordna att skatteår eller skatteperiod skall omfatta annan tid än som anges i 12-13 §§ samt att fordonsskatt för sådant skatteår eller sådan skatteperiod skall jämkas i motsvarande mån.
3. I fråga om fordon som enligt 6 § i dess nya lydelse inte längre är skattepliktiga gäller 64 § även efter ikraftträdandet. Förbudet att bruka fordonet kvarstår under så lång tid som det skulle ha gällt om fordonet alltså hade varit skattepliktigt, dock längst till dess fordonet övergår till ny ägare.
4. I övrigt tillämpas de äldre bestämmelserna i fråga om förhållande som hänförelse till tiden före ikraftträdandet.

26 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1988:328) om vägtrafikskatt på utländska fordon

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1988:328) om vägtrafikskatt på utländska fordon att bilaga 1 skall ha följande lydelse.

Bilaga 1 till lagen (1988:328) om vägtrafikskatt på utländska fordon

*Nuvarande lydelse***Fordonsskatt**

Fordonsslag	Totalvikt, kilogram	Skatt, kronor för påbörjat dygn
Lastbilar, bussar eller släpvagnar, kopplade till eller avsedda att kopplas till lastbilar eller bussar	3 501– 10 000 10 001– 15 000 15 001– 20 000 20 001–	12 22 42 63

*Föreslagen lydelse***Fordonsskatt**

Fordonsslag	Totalvikt, kilogram	Skatt, kronor för påbörjat dygn
Lastbilar eller bussar som är inrättade för drift med annat driv- medel än bensin eller gasol eller släpvagnar, kopplade till eller avsedda att kopplas till sådana lastbilar eller bussar	3 501– 10 000 10 001– 15 000 15 001– 20 000 20 001–	12 22 42 63

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1991.
2. Vid införsel före ikraftträdandet av ett fordon för vilket fordonsskatt inte skall tas ut efter utgången av 1990, skall fordonsskatt betalas endast för tiden före ikraftträdandet. Har fordonsskatt betalats för tid efter ikraftträdandet, återbetalar tullmyndigheten skatten för denna tid efter ansökan.

27 Förslag till Förordning om ändring i bilregisterkungörelsen (1972:599)

Härigenom föreskrivs i fråga om bilregisterkungörelsen (1972:599)¹ att 65 § skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

För ett fordon som är registrerat och inte avställt *utgår registerhållningsavgift*. Avgiften är 42 kronor per år för varje bil, *motorcykel*, traktor, motorredskap och släpvagn. För ett terrängfordon *utgår* en engångsavgift för registerhållning med 80 kronor.

Föreslagen lydelse

65 §²

Registerhållningsavgift tas ut för fordon som drivs med annat drivmedel än bensin eller gasol och som är registrerat och inte avställt samt för släpvagn som dras av sådant fordon. Avgiften är 42 kronor per år för varje bil, traktor, motorredskap och släpvagn. För ett terrängfordon *tas* en engångsavgift *ut* för registerhållning med 80 kronor.

Registerhållningsavgiften för terrängfordon tas ut i samband med skyltavgiften för fordonet. Registerhållningsavgiften för andra fordon tas ut i samband med att frågan om utfärdande av kontrollmärke för respektive fordon första gången prövas för ett skatteår eller en del därav. Skyldig att erlägga registerhållningsavgift är den som är antecknad som ägare av fordonet när avgiften skall tas ut.

I fråga om registerhållningsavgift skall 10 § andra stycket, 36-43, 51-55, 61-66, 79, 81, 82, 84 och 85 §§ vägtrafikskattelagen (1988:327) och bestämmelserna i vägtrafikskatteförordningen (1988:1065) om påföring och uppbörd av fordonsskatt tillämpas. Någon avgift utgår inte för fordon som avses i 9 § vägtrafikskattelagen eller för fordon vars ägare har medgivits befrielse från skatteplikt enligt 89 § nämnda lag.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1991.

¹ Kungörelsen omtryckt 1979:640.

² Senaste lydelse 1988:1069.

28 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1976:339) om saluvagnsskatt

Härigenom föreskrivs att 1 och 3 §§ lagen (1976:339) om saluvagnsskatt skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

1 §

Saluvagnsskatt *utgår* till staten enligt denna lag för *bil, motorcykel, traktor, motorredskap eller släpvagn, som får brukas med stöd av saluvagnslicens enligt 38 § bilregisterkungörelsen (1972:599).*

Länsstyrelse som meddelat saluvagnslicens påför saluvagnsskatt. *Statens trafiksäkerhetsverk* verkställer uppbörd av sådan skatt för länsstyrelsens räkning.

Saluvagnsskatt *tas ut* till staten enligt denna lag för *bilar, motorcyklar, traktorer och motorredskap, om fordonen är inrättade för att drivas med annat drivmedel än bensin eller gasol och om de får brukas med stöd av saluvagnslicens enligt 38 § bilregisterkungörelsen (1972:599).*

Länsstyrelse som meddelat saluvagnslicens påför saluvagnsskatt. *Trafiksäkerhetsverket* verkställer uppbörd av sådan skatt för länsstyrelsens räkning.

3 §¹

Saluvagnsskatt *utgår* för helt kalenderår räknat med 715 kronor för bil, 125 kronor för motorcykel, 200 kronor för traktor, motorredskap *eller släpvagn.*

Saluvagnsskatt *tas ut* för helt kalenderår räknat med 715 kronor för bil, 125 kronor för motorcykel, 200 kronor för traktor *eller* motorredskap.

Saluvagnsskatt erlägges för det antal fordon av varje slag som den skattskyldige önskar använda med stöd av licensen.

Skatt anges i helt krontal, så att öretal bortfaller.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1991.
2. Regeringen får i samband med ikraftträdandet av denna lag förordna om undantag från bestämmelserna i 4 § första stycket i fråga om fordon för vilken skatt enligt de nya bestämmelserna inte längre skall tas ut.

¹ Senaste lydelse 1984:258.

II Specialmotivering

Lagen (1968:430) om mervärdeskatt

Lagen är i behov av en genomgripande teknisk översyn. Det har för kommittén inte varit möjligt att, inom den tid som stått till förfogande, genomföra en sådan översyn. Kommitténs arbete med författningstexten har i huvudsak inskränkt sig till att avse sådana ändringar som är nödvändiga för genomförandet av de materiella ändringar som förordas av kommittén.

1 §

Ordet införsel har bytts ut mot import. Ändringen betingas av att vissa tjänster föreslås bli importbeskattade. Begreppet införsel, som endast avser import av varor, har därmed en alltför begränsad räckvidd.

Bemyndigandet för regeringen att förordna om mervärdeskatt i samband med utförsel har slopats. Skälen härför anges i kap. VI avsnitt 4.

2 §

Ändringarna i första stycket betingas av att undantagen från skatteplikt begränsas.

För att bestämmelserna om fastställelse av skatt mm skall kunna tillämpas även vid beskattning av import av tjänster enligt 60 § har i andra stycket angivits att också den som har att erlagga sådan skatt är skattskyldig.

Bestämmelserna i tredje stycket kommenteras i kap. VI avsnitt 4. Ändringarna innebär att bemyndigandet inte längre ger möjlighet för regeringen att meddela föreskrifter (normbeslut). Den föreslagna lydelsen innebär enbart en rätt att meddela s.k. förvaltningsbeslut. Andra meningen ersätter 10 § andra stycket. 10 § upphävs.

Bestämmelserna i fjärde stycket kommenteras i kap. II avsnitten 8.3.2 och 8.4.5.

Anvisningar

Nuvarande första stycket i punkten 1 av anvisningarna till 2 § har delats upp i två stycken. Ändringarna kommenteras i kap. II avsnitt 12.4.2.

Nuvarande andra stycket utgår. Bestämmelserna har i erforderliga delar överförs till punkten 2 av anvisningarna till 2 §. I ett nytt tredje stycke i punkten 1 utsträcks yrkesmässighetsbegreppet till att avse även fastighetsförvaltande företag. Bestämmelsen ligger till grund för den i punkten 2 av anvisningarna till 2 § föreslagna uttagsbeskattningen av sådana företag. Nu angivna ändringar behandlas i kap. II avsnitt 7.2.7.

Bestämmelsen om tillhandahållande av kost åt personal i nuvarande tredje stycket i punkten 1 av anvisningarna till 2 § utgår och ersätts med ett nytt femte stycke där den generella skatteplikten för tillhandahållande av kost begränsas. Den föreslagna regleringen kommenteras i kap. II avsnitt 7.8.3.

Nuvarande fjärde stycket i punkten 1 av anvisningarna till 2 § utgår. Bestämmelsen saknar i allt väsentligt betydelse mot bakgrund av den föreslagna omfattningen av skatteplikten.

Sjunde, åttonde och nionde styckena i punkten 1 av anvisningarna till 2 § ersätts med två nya stycken, tionde och elfte, i vilka klargörs bl.a. att ett statligt eller kommunalt organs tillhandahållande mot vederlag är att anse som yrkesmässigt oberoende av om vederlaget understiger eller överstiger självkostnadspriset. Bestämmelserna kommenteras i kap. II avsnitt 8.

Nuvarande tionde och elfte styckena i punkten 1 av anvisningarna till 2 § utgår. Skälen härför anges i kap. II avsnitt 7.8.12 respektive 7.8.2.

Nuvarande trettonde stycket 1) och 2) i punkten 1 av anvisningarna till 2 § ersätts med bestämmelser i 8 § om undantag från skatteplikt. Dessa kommenteras i kap. II avsnitt 7.7.3-5.

Första stycket c) i punkten 2 av anvisningarna till 2 § utgår som en följd av att skattebasen breddas.

Tredje stycket i nyssnämnda anvisningspunkt ändras. Ändringarna innebär att bestämmelsen omfattar även uttag av tjänst samt att den omfattar omsättning av såväl anläggnings- som omsättningstillgångar. I övrigt har bestämmelsen ändrats i förtydligande syfte.

Nuvarande femte stycket i punkten 2 av anvisningarna till 2 § ändras såtillvida att med personbil skall fortsättningsvis förstås lastbil med skåpkarosseri och buss om fordonets totalvikt är högst 3 500 kg. Ändringen kommenteras i kap. II avsnitt 7.4.3.

I klargörande syfte föreslås ett nytt andra stycke i punkten 2 av anvisningarna till 2 §. Detta stycke klargör den skattemässiga behandlingen av statliga myndigheters och kommuners ianspråktagande av egna varor och tjänster för eget behov. Bestämmelsen kommenteras i kap. II avsnitt 8.4.6.

De föreslagna bestämmelserna i punkten 2 av anvisningarna till 2 § om uttagsbeskattning på fastighetsområdet kommenteras i kap. II avsnitt 7.2.7.

2 a §

Ändringarna i tredje stycket är i allt väsentligt en följd av att skatteplikten på tjänsteområdet utvidgas. Bestämmelsen i tredje stycket 6) motsvarar 5 § andra meningen förordningen (1968:616) om skattskyldighet till mervärdeskatt för hamn- och flygplatsverksamhet. Denna förordning upphävs. Bestämmelsen i tredje stycket 7), som kommenteras i kap. II

avsnitt 7.4.3, gäller även resgodsbefordran.

Sjunde stycket motsvarar bestämmelser i förordningen (1968:591) om mervärdeskatt i vissa fall vid utförsel som föreslås bli upphävd.

Anvisningar

Första stycket har ändrats. Ändringen betingas av att exportbegreppet har utvidgats.

I ett nytt andra stycket klargörs i vilken omfattning personbefordran skall jämföras med export. Bestämmelsen kommenteras i kap. II avsnitt 7.4.3.

3 §

Bestämmelserna i tredje stycket kommenteras i kap. II avsnitt 8.3.5 och 8.3.8.

5 §

Ändringen i första stycket kommenteras i kap. II avsnitt 8.4.9.

Andra stycket har ändrats i anledning av den i 60 § föreslagna importbeskattningen av tjänster.

5 b §

Andra och tredje styckena utgår, se kap. II avsnitt 7.2.7

6 §

Nuvarande bestämmelser utgår, vilket är en konsekvens av det föreslagna reformerade redovisningsförfarandet. Bestämmelserna i nuvarande anvisningar till 6 § överförs till den egentliga lagtexten.

7 §

Ändringen av varubegreppet och den ändrade definitionen av begreppet omsättning av tjänst kommenteras i kap. II avsnitt 7.1. Ändringarna får till följd att med omsättning av vara förstås endast överlåtelse av äganderätten till en vara. Som omsättning av tjänst avses således exempelvis upplåtelse av nyttjanderätt till en vara eller fastighet. Till omsättning av tjänst hänförs också överlåtelse av, eller upplåtelse av nyttjanderätt till, t.ex. sådana rättigheter som enligt nuvarande 7 § fjärde stycket är likställda med varor. Detta stycke föreslås därför utgå. Fastighetsmäklartjänster omfattas av begreppet omsättning av tjänst.

Fjärde och femte meningen i andra stycket utgår. Skälet härför är att reduceringsreglerna upphävs, vid vilket fall de ifrågavarande bestämmelserna inte fyller någon funktion.

Anvisningar

Första stycket utgår som en följd av att reduceringsreglerna slopas.

8 §

Första stycket 1) kommenteras i kap. II avsnitt 7.7.3 och 7.7.4. Första stycket 2)-8) kommenteras i kap. II avsnitt 7.7.5, 7.6, 7.8.13, 7.4.4, 7.8.10 respektive 7.8.9.

Första stycket 10) och 11) har överförts från nuvarande 11 § ML. Första stycket 11) bör även anses omfatta sådan framställning som anges i nuvarande 17 § första stycket andra meningen.

Första stycket 13) har tillkommit som ett led i anpassningen av den svenska mervärdeskattebasen till vad som gäller enligt EG:s sjätte direktiv.

Första stycket 14) och andra stycket kommenteras i kap. II avsnitt 7.2.6.

Anvisningar

Beträffande första stycket i punkten 1 av anvisningarna till 8 § gäller följande. Med sjukdomar och skador förstås här -- liksom i hälso- och sjukvårdslagen (jfr prop. 1981/82:97 s. 111) -- även kroppsfel och barnsbörd. Skattefriheten gäller inte bara behandling av sjukdomar utan även vaccinations- och diagnostiktjänster. Skattefriheten för vård lämnad av legitimerad person avser endast de fall då näringsidkaren själv är en sådan person. Övriga fall av sjukvård avgörs enligt reglerna om sjukvårdsersättning eller institutionell vård. Regeln om sjukvårdsersättning avser endast huruvida en behandling i sig är av sådant slag att den kan berättiga till sjukvårdsersättning. Huruvida behandlingen på grund av regler om frivillig anslutning till den allmänna försäkringen faktiskt inte berättigar till ersättning spelar således ingen roll. Genom anknytningen till vårdbegreppet upprätthålls gränsen mot skattepliktig försäljning av glasögon o.d., även om försäljningen sker genom ett sjukhus eller en läkare. Gränsen för skattefrihet dras således här enbart av yrkesmässighetsbegreppet.

Andra stycket i punkten 1 av anvisningarna till 8 § behandlar sådana verksamheter som kan utföras av andra än sjukvårdshuvudmän och vars mottagare kan vara annan än vårdtagaren men som ändå skall anses som skattefri sjukvård. Bestämmelserna motsvaras av nuvarande 11 § 9 respektive 8 § 14.

I punkten 4 av anvisningarna till 8 § anges i förtydligande syfte exempel på tjänster som inte rymms under begreppet bank- och finansieringstjänster. Med uthyrning av förvaringsutrymme avses t.ex. bankfacksuthyrning och nedsättning i öppet förvar i bankvalv.

I punkten 7 av anvisningarna anges vissa tillhandahållanden som skall anses ingå i upplåtelse av fastighet även om de särdebiteras.

13 §

Bestämmelsen kommenteras i kap. II avsnitt 13. Det förhållandet att skattesatsen anges som påslagsprocent innebär inte någon ändring i sak. Skatten uppgår som tidigare till 19 procent av priset för en vara eller för en tjänst.

14 §

I bestämmelsen har reduceringsreglerna slopats. Sista meningen har överförts från förordningen (1968:591) om mervärdeskatt i vissa fall vid utförsel.

Anvisningar

Första stycket kommenteras i kap. II avsnitt 13. Ändringarna i övrigt är en följd av att reduceringsreglerna slopas.

15 §

Ändringarna är av redaktionell art.

16 §

Med detaljhandel jämförlig verksamhet avses i andra stycket verksamhet inom t.ex. nöjes- och kultursektorn eller resesektorn. Skattens belopp etc. behöver således inte framgå av entrébiljett till biograf eller teater och liknande. Skattebeloppet behöver heller inte framgå av biljett eller annat resedokument som utfärdas i samband med personbefordran. Motsvarande gäller även vid parkeringsupplåtelser och andra former av korttidsuthyrning.

Sjätte stycket utgår till följd av att 5 b § tredje stycket upphävs.

17 §

Ändringen i nuvarande första stycket första meningen är en följd av att reglerna om redovisningsskyldighet reformeras. Andra meningen i samma stycke utgår. De tjänster som där avses skall omfattas av det kvalificerade undantaget från skatteplikt enligt den föreslagna lydelsen av 8 § första stycket 11).

Sjunde stycket upphävs som en följd av att bestämmelserna om skatteplikt för personalserveringar ändras.

Anvisningar

Första och andra meningen i andra stycket upphävs, se kap 7 avsnitt. 7.4.3.

18 §

Bestämmelsen i första stycket 2) kommenteras i kap. II avsnitt 7.4.3.

Nuvarande andra stycket upphävs som en följd av ändringen i första stycket.

Nuvarande femte stycket utgår och ersätts med ett nytt fjärde stycke. Bestämmelsen i det nya stycket har överförts från förordningen (1968:591) om mervärdeskatt i vissa fall vid utförsel.

18 a §

Bestämmelserna behandlas i kap. II avsnitt 8.

19 §

Bestämmelserna kommenteras i kap. II avsnitt 12.4.2.

22 §

Bestämmelserna kommenteras i kap. II avsnitt 12.4.2.

49 §

Ändringarna är av redaktionell art.

51 §

Ändringarna är av redaktionell art.

58-60 §§

Bestämmelserna behandlas i kap. II avsnitt 9.

58 § andra stycket andra meningen har i sak överförts från nuvarande 8 § 12).

73 §

Sista meningen i andra stycket utgår som en följd av det föreslagna redovisningsförfarandet.

Lag om upphävande av vissa författningar på mervärdeskatteområdet

Lagen gäller föreskrifter som regeringen beslutat om med stöd av olika bemyndiganden i ML. Upphävandet av dessa föreskrifter har behandlats i kap. VI avsnitt 4.

Lag om särskild kompensation för mervärdeskattekostnader till primärkommuner och landstingskommuner

Lagen behandlas i kap. II avsnitt 8.4.9.

Lagen om allmän energiskatt**1 §**

Ändringen är av redaktionell art.

2 § andra stycket f)

Förslaget har kommenterats i kap. IV avsnitt 11.3.1.

2 a §

En kommentar till förslaget har lämnats i kap. IV avsnitt 11.3.1.

6 §

Nuvarande benämning på gasol som inte används som drivmedel, gasol för annan användning än motordrift, innebär att användning av gasol för annat ändamål än motorfordon, t.ex. för gasturbiner i kraftvärmeverk, kan beskattas enligt den högre skattesats som gäller för gasol som drivmedel. I syfte att klargöra att sådan gasol inte skall beskattas som drivmedel ändras benämningen till gasol för annan användning än för drift av motorfordon.

8 §

Se kommentaren till 6 §.

10 §

Bilaga 1 har efter vissa justeringar av förenklingsskäl tagits in i paragrafen.

På grund av konstitutionella skäl har nuvarande anmärkning i bilagan slopats. Slopandet kan medföra en viss skärpning av beskattningen för vissa oljeförbrukare. Det beror på att det i dag enligt praxis finns en möjlighet att räkna om volymen för eldningsoljor till 15⁰ C, s.k. normalliter, och få den fakturerad efter den volymen.

I det föreslagna tredje stycket har en bestämmelse tagits in om beräkning av skatt på vissa uppvärmda eldningsoljor. Skälet till att en sådan bestämmelse behövs är att det hos vissa stora förbrukare av eldningsolja förekommer att oljan måste värmas upp extra mycket innan den används. Det gör att volymen eldningsolja är större än om skatt redovisades för volymen vid lagringstemperaturen. Dessa förbrukare får annars betala skatt för den övervolym som uppstått vid temperaturhöjningen.

Angående ändringen i paragrafens föreslagna fjärde stycke, se kommentaren till 6 §.

Ändringen i paragrafens föreslagna femte stycke är föranledd av konstitutionella skäl.

11 a §

I denna nya paragraf har tagits in en definition av vad som menas med yrkesmässig distribution av elkraft. Förslaget har kommenterats i kap. IV avsnitt 11.3.1.

14 §

Den regionala och industriella differentieringen av skattesatserna på elkraft ersätts med en enhetlig skattesats. Förslaget kommenteras närmare i kap. IV avsnitt 11.3.3.

24 § första stycket f)

Avdragsrätten i andra ledet slopas då den torde ha begränsad ekonomisk betydelse.

24 § första stycket g)

Förslaget om ändrad beskattning av kondenskraft innebär att sådan kraft skall beskattas på samma sätt som gäller för beskattningen av kraftvärme. Det innebär att det bränsle som används för värmeproduktion som går bort i form av förluster skall beskattas. Förslaget kommenteras närmare i kap. IV avsnitt 11.6.

En möjlighet införs för industriella kraftvärmeanläggningar att välja mellan nuvarande avdragsregel, som innebär att avdrag görs på elsidan, och vad som gäller för beskattning av kraftvärme, dvs. att avdrag görs på bränslesidan. Se även kommentaren till 25 § tredje stycket.

25 § första stycket a)

Bestämmelsen har kompletterats med ett tillägg som innebär att avdrag får göras för skatt på elkraft även om förbrukaren, t.ex. ett kommunikationsföretag, själv är skattskyldig.

25 § första stycket b)

Ändringen är av redaktionell art.

25 § första stycket d)

Förslaget, som har kommenterats närmare i kap. IV avsnitt 11.6, innebär att kravet att elproduktionen skall ha skett i en mottrycksanläggning tas bort.

25 § tredje stycket

Ändringen föranleds av den ändrade beskattningen av kondenskraft. Se även kap. IV avsnitt 11.6.

En valmöjlighet i fråga om avdragsrätten för industriella kraftanläggningar införs. Se även kommentaren till 24 § första stycket g).

Lagen om nedsättning av allmän energiskatt**2 §**

RSV:s möjlighet att medge nedsättning av allmän energiskatt på elkraft och bränsle som förbrukas vid industriell tillverkning slopas. Regeringens möjlighet att medge nedsättning för visst företag behålls. En redaktionell ändring görs därför av paragrafen. Syftet är därvid inte att ändra det som gäller i dag för regeringen.

5 §

Ändringen är av redaktionell art.

Lagen om bensinskatt**2 §**

Skattesatserna höjs. Skälen till dessa höjningar redovisas i kap. IV avsnitt 11.4, 12.9 och 12.10.

Bestämmelsen i tredje stycket har justerats av konstitutionella skäl.

7 § 1 mom. första stycket d)

Bestämmelsen slopas då den torde ha begränsad ekonomisk betydelse.

7 § 1 mom. första stycket f)

Till följd av att 7 § 1 mom första stycket d) slopas sker vissa redaktionella ändringar i paragrafen. 7 § 1 mom. första stycket g) benämns f). Den bestämmelsen har justerats med hänsyn till den ändrade beskattningen av kondenskraft. Se kommentaren till 24 § 1 mom. första stycket g) lagen om allmän energiskatt och kap. IV avsnitt 11.6.

7 § 1 mom andra stycket

Ändringen är av redaktionell art.

Vägförbrukningskattelagen**5 §**

Ändringen är föranledd av förslaget om slopad fordonsskatt för vissa fordon. Se kommentaren till 6 §.

6 §

I paragrafen anges för vilka fordon fordonsskatt tas ut. Förslaget har behandlats i kap. IV avsnitt 12.9. Med gasol och bensin avses de produkter som är skattepliktiga enligt lagen (1957:262) om allmän energiskatt och

lagen (1961:372) om bensinskatt.

8 §

I paragrafen anges för vilka fordon kilometerskatt tas ut.

Bilaga 1

I bilaga 1 har förutom ändringar som följer direkt av kommitténs förslag i kap. IV avsnitt 12.9 gjorts vissa ändringar av redaktionell art.

Lagen om vägtrafikskatt på utländska fordon

Bilaga 1

I bilaga 1 anges för vilka fordon fordonsskatt tas ut. Se även kommentaren till 6 § vägtrafikskattelagen.

Bilregisterkungörelsen

65 § första stycket

Registerhållningsavgiften slopas för de fordon som undantas från skatteplikt för fordonsskatt och tas i stället ut i form av en förhöjd drivmedelsskatt. Den sammanlagda höjningen efter en reform på vägtrafikskatteområdet redovisas i kap. IV avsnitt 12.10.

Ändringsförslaget i lagen om saluvagnsskatt föranleder vissa ytterligare ändringar i bilregisterkungörelsen.

Lagen om saluvagnsskatt

1 §

I denna paragraf anges för vilka fordon saluvagnsskatt tas ut. Enligt ändringsförslaget skall saluvagnsskatt fortsättningsvis tas ut för sådana fordon som fortfarande blir fordonsskattepliktiga efter ändringen i vägtrafikskattelagen, dock med undantag för släpvagnar. Se även kommentaren till bilregisterkungörelsen.

3 §

Ändringen är av redaktionell art.

Bilaga 1

EKONOMISKA KONSEKVENSER FÖR DAGSPRESSEN AV MERVÄRDESKATT PÅ ABONNEMANG OCH LÖSNUMMER

av Karl Erik Gustafsson

1 Motiv för det nuvarande undantaget

Kommittén för indirekta skatter har genom Ulf Perbo bett mig om en analys av branschekonomiska effekter av en mervärdeskatt på 23,46 procent på dagstidningarnas abonnemang och lösnummer. Det nuvarande undantaget i 1968 års mervärdeskattelag från skatteplikt för publikationer av dagspresskaraktär gjordes med hänsyn till dagstidningsbranschens känsliga struktur och instabila ekonomi.

2 Den svenska dagspressens ekonomiska läge i slutet av 1960-talet

Den senare delen av 1960-talet var en orolig tid för dagstidningar i konkurrensmässigt underläge. Koncentrationsprocessen visade tecken på att börja gå allt fortare. Många dagstidningsföretag hade redan tvingats upphöra med sin utgivning. Flera - bl.a. Stockholms-Tidningen - låg nu i farozonen.

Två statliga pressutredningar letade under 1960-talet intensivt efter vägar att bevara dagspresstrukturen. Analyserna pekade på att det behövdes ett statligt, selektivt stöd till konkurrensutsatta dagstidningsföretag, men det gick inte att få enighet om något sådant. Branschen själv ville bara höra talas om generella stödåtgärder.

I detta läge diskuterades och gjordes det nämnda undantaget från skatteplikt för dagspressen i mervärdeskatteförordningen. Befrielsen från mervärdeskatt blev en generell subventionering av dagspressen.

Skattebefrielsen hejdade inte koncentrationsprocessen inom den svenska dagspressen. Effekten blev snarare den motsatta; Stockholms-Tidningen fick läggas ned. Ett generellt stöd förstärker marknadskrafterna, gynnar de starka tidningarna och påskyndar strukturförändringarna. Ett selektivt stödssystem försvagar marknadskrafterna, stärker tidningar i underläge och konserverar därmed den existerande strukturen.

Behovet av hjälpinsatser ökade. Ett selektivt stöd för den svenska dagspressen fick utarbetas inom finansdepartementet. Stödet infördes 1971 för abonnerade dagstidningar. Lösnummerförsålda dagstidningar ansågs inte ha ekonomiska problem. De var i varje fall inte av strukturellt slag.

Stödet riktades till abonnemangstidningar i konkurrensmässigt underläge, som därmed kunde fortsätta sin utgivning under gynnsammare

villkor än tidigare. Med det selektiva stödet bromsades koncentrationen inom dagspressen upp.

3 Dagspressbranschens struktur

Vid analyser av ekonomiska förhållanden på dagstidningsmarknaden bör man först skilja mellan två huvudtyper av dagstidningar: *allmänna nyhetstidningar* och *särskilda nyhetstidningar*. I Sverige är nästan alla dagstidningar allmänna nyhetstidningar. Det finns bara två särskilda nyhetstidningar. Den ena är den kristliga tidningen Dagen (22.100 ex) och den andra affärstidningen Dagens Industri (58.600 ex).

För det andra måste man när det gäller de allmänna nyhetstidningarna skilja mellan *morgontidningar* och *kvällstidningar*. De är olika i tre viktiga avseenden: försäljningssätt, spridningsområde och intäktsstruktur.

Morgontidningarna är i huvudsak abonnerade. Abonnemangen tecknas vanligen för lång tid. En typisk landsortstidning säljer över 90 procent av upplagan i abonnemang, varav nästan hälften avser helår. Kvällstidningarna säljs enbart i lösnummer.

Den abonnerade dagstidningen finns på lokala eller regionala marknader. Ofta är upplagan starkt koncentrerad till utgivningsregionen. Stockholms morgontidningar har dock en relativt stor upplaga utanför utgivningsregionen. Räknat som ett genomsnitt för samtliga morgontidningar uppgår den s.k. överspridda upplagan till ca en tredjedel av den totala. Det finns ett 100-tal morgontidningar med minst fyra nummer per vecka. Därtill kommer ett 60-tal med lägre utgivningsfrekvens. Totalupplagan vardagar 1988 var för de förra 3.330.000 exemplar och för de senare 445.000 exemplar.

Kvällstidningarna har större spridningsområden än morgontidningarna. Expressen och Aftonbladet är rikstidningar med bara en tredjedel av upplagan i utgivningsregionen. Göteborgs-Tidningen och Kvällsposten är däremot regionala kvällstidningar. Kvällspressens upplaga vardagar 1988 var 1.170.000 exemplar.

4 Dagspressens marknader

Dagstidningarna arbetar på två marknader: upplagemarknaden och annonsmarknaden. Marknaderna betyder intäktsmässigt olika mycket för morgontidningar och kvällstidningar.

För morgontidningarna gäller som framgår av tabell 1 att ungefär 70 procent av deras bruttointäkter kommer från försäljning av annonser. Detta har sina rötter i en prisfilosofi som Dagens Nyheters grundare Rudolf Wall lanserade på 1860-talet och Stockholms-Tidningens grundare Anders Jeurling vidareutvecklade på 1890-talet. Låga priser på abonnemang och lösnummer skulle åstadkomma stora upplagor och därmed bana väg för många annonser. Den dominerande annonseringen i morgontidningarna är av lokalt eller regionalt ursprung.

Kvällstidningarna har som tabellen visar nästan den omvända intäktsstrukturen. Drygt 30 procent av deras intäkter kommer från annonsförsäljning. Lösnummerköparna svarar för i det närmaste 70 procent av totalintäkterna. Kvällstidningarnas annonser utgörs främst av riksannonser. Kvällstidningarna har därmed en mer konjunkturkänslig annonsering än morgontidningarna.

Tabell 1
Bruttointäkter (exkl. moms) för morgontidningar och kvällstidningar 1987

Intäktslag	Morgontidningar		Kvällstidningar	
	Milj. kr	Procent	Milj. kr	Procent
Upplageintäkter	2 641	28,3	1 566	68,7
Annonsintäkter	6 683	71,7	713	31,3
Summa	9 324	100,0	2 279	100,0

Källa: Svenska Tidningsutgivareföreningen (bearbetad)

5 Konkurrensförhållanden

Morgontidningar och kvällstidningar opererar på olika tidssegment av upplagemarknaden. Segmenten skiljs åt genom distributionssystemen. Morgontidningarna levereras med tidningsbud oftast före 06.00 till abonnenterna. Kvällstidningar finns i handeln tidigast vid lunchtid. Förr var många av de abonnerade dagstidningarna eftermiddagstidningar. Numera hör eftermiddagsutgivning till undantagen bland abonnemangstidningarna. Det finns därmed ingen konkurrens mellan morgon- och kvällstidningar.

För kvällstidningarna med upplagemarknaden som viktigaste intäktskälla bestäms inbördes konkurrenspositioner i första hand genom totalupplagan. Expressen är i kraft av största upplaga marknadsledare. Expressen och Aftonbladet följs som regel åt i t.ex. prissättning. Göteborgs-Tidningen och Kvällsposten kan genom sin regionala förankring i viss mån uppträda självständigt. De kan t.ex. ligga högre än Expressen i pris utan att deras konkurrenssituation i förhållande till Aftonbladet och Expressen försvagas.

För morgontidningarna med den största andelen av intäkterna från annonsförsäljningen är det upplagan på utgivningsorten, den s.k. hushållningstäckningen, som avgör handlingsutrymmet. Tidningar med minst 50 procent i hushållstäckning kan sägas ha ett grepp om marknaden och har därmed normalt goda lönsamhetsutsikter.

Presstödsystemet bygger på dessa förhållanden. Det innebär som nämnts att kvällstidningar inte kan erhållas presstöd. Det innebär också att statliga produktionsbidrag med några undantag bara utgår till morgontidningar med mindre än 50 procent i hushållstäckning på utgivningsorten, dvs. till s.k. lågtäckningstidningar. Bidraget kan sägas

kompensera för de nackdelar som en låg hushållstäckning för med sig på annonsmarknaden.

På ett 20-tal utgivningsorter finns det tack vara presstödet minst två morgontidningar. På övriga utgivningsorter ges bara en morgontidning ut.

Som regel är förstатidningarna på konkurrensorterna betydligt större på utgivningsorten än andratidningarna. Förstatidningarna har vanligen 70-75 procent i hushållstäckning, andratidningarna 25-30 procent.

Tidningarna med minst 50 procent i hushållstäckning, de s.k. högtäckningstidningarna, bestämmer villkoren för konkurrensen på de lokala och regionala marknaderna. De väljer var tyngdpunkten skall ligga i prissättningen - på upplagan eller på annonserna - och de bestämmer den absoluta prisnivån.

Tidningar på samma utgivningsort tar vanligen samma abonnemangspriser. Prisnivån är dock inte densamma över hela riket. Det finns högprisområden såväl som lågprisområden även om avståndet mellan högsta och lägsta abonnemangspris successivt har minskat.

Mönstret är inte detsamma när det gäller annonspriserna. På drygt hälften av konkurrensorterna håller andratidningen ett lägre annonspris än förstатidningen men skillnaderna är inte stora.

Det har talats länge i branschen om att lyfta prisnivån för abonnemang rejält och därmed låta upplagemarknaden bära en större andel av intäkterna. Motivet har varit att minska branschens konjunkturkänslighet. Det skulle samtidigt öka andratidningarnas totalintäkter. De har nämligen lättare att ta ut högre priser bland abonnenterna som oftast bara prenumererar på en tidning än bland annonsörerna som utnyttjar såväl den stora som den lilla tidningen och vid en för hög prisnivå kan avstå från den mindre.

6 Prissättningen av abonnemang och lösnummer

Eftersom dagstidningsmarknaden när det gäller de abonnerade tidningarna består av en mängd lokala marknader, måste dessa lokala marknader vara utgångspunkten vid analyser av prissättning och priskänslighet. Det är prisnivåerna på de lokala marknaderna som bestämmer utrymmet för t.ex. dubbelköp, dvs. en tidning till på hemorten eller en överspridd tidning vid sidan av lokal- eller regiontidningen.

6.1 Prisutvecklingen sedan 1975

Statens Pris- och Kartellnämnd rapporterar fortlöpande om prisutvecklingen inom dagspressen sedan 1975. Underlaget utgörs av prisuppgifter från de tjugotre upplagemässigt största dagstidningarna. De svarar tillsammans för mer än hälften av dagspressens totalupplaga. I tabell 2 redovisas prisutvecklingen på abonnemang 1975-1987.

Perioden inleddes med kraftiga prishöjningar på abonnemang. Det var de dramatiska löneavtalen i mitten av 1970-talet som förde med sig dessa prisförändringar. För dagspressen var de stora lönestegringarna särskilt

besvärliga eftersom personalkostnaderna svarar för ca 55 procent av de totala kostnaderna och distributionskostnaderna, som till stor del också är personalkostnader, svarar för drygt 10 procent.

Tabell 2
Prisutvecklingen på abonnemang 1975-1987 (procent)

År	Storstadspress	Landsortspress
1975	22,4	19,4
1976	22,2	25,6
1977	21,3	15,6
1978	5,2	9,8
1979	7,7	9,5
1980	9,5	10,2
1981	3,7	8,8
1982	15,2	12,2
1983	7,2	9,7
1984	7,8	7,9
1985	5,7	8,3
1986	6,1	6,8
1987	4,4	5,8

Källa: Statens Pris- och Kartellnämnd avseende 23 dagstidningar

Från 1978 till 1981 låg prishöjningarna på abonnemang på väsentligt lägre nivå än tidigare. De låg mellan 6 och 10 procent.

Dagstidningarna höjde priset kraftigt igen 1982. Lönsamheten i branschen hade gått i botten under 1981. Från 1983 har prishöjningarna på abonnemang successivt minskat.

6.2 Samvariation mellan abonnemangspris och upplaga

Det går att bilda sig en viss uppfattning om abonnenternas priskänslighet genom att jämföra prisutvecklingen med upplageutvecklingen. Det innebär dock en stor förenkling av sambandet mellan utbud och efterfrågan eftersom dagstidningarna använder fler instrument än priset i sin marknadsföring, av vilka tidningens innehåll och utformning tillhör de viktigaste.

I tabell 3 finns underlag för en jämförelse mellan prisutvecklingen och upplageutvecklingen. Möjligheterna till slutsatser begränsas ytterligare av att det inte råder full överensstämmelse mellan de två talserierna med avseende på de tidningar som ingår. Priserna gäller de tjugotre tidningar som ingår i SPK-studien medan upplagorna gäller samtliga abonnemangstidningar.

Tabell 3
Förändringar i abonnemangspriser och upplagor 1975-1977 (procent)

År	Storstadsmorgonpress		Landsortspress	
	Pris	Volym	Pris	Volym
1975	22,4	0,1	19,4	1,8
1976	22,2	0,3	25,6	1,5
1977	21,3	-0,8	15,6	0,3

Källa: Statens Pris- och Kartellnämnd (pris) och Tidningsstatistik AB (volym)

Eftersom morgontidningarnas upplagemarknad är mättad - Sverige ligger bland de främsta länderna i världen i tidningskonsumtion - är en stabil upplagenivå ett mycket gott resultat. När tabellen visar ökning av upplaga trots de kraftiga prishöjningarna kan det bara tolkas på ett sätt. Priskänsligheten på morgontidningar är låg. Enligt en studie av samtliga dagstidningsföretag gjord av den fjärde pressutredningen (DS U 1979:9) ökade upplageintäkterna från 1976 till 1977 med 19 procent för de abonnerade storstadstidningarna och med 22 procent för de abonnerade landsortstidningarna.

Nedgången i upplaga för storstadstidningarna drabbade i första hand deras överspridda upplaga. Ett antal abonnenter utanför storstadstidningarnas utgivningsregion sade upp sina prenumerationer. Eftersom det här vanligen rör sig om hushåll som har en storstadstidning vid sidan av lokal- eller regiontidningen, kan man säga att de råkade ut för en dubbel prishöjning: 20-25 procent på hemortstidningen och lika mycket på komplementtidningen.

Upplageförlusterna inom storstadspressen berodde inte enbart på prishöjningarna. DN drabbades i mitten av 1970-talet av såväl redaktionella som tekniska störningar.

Nedgången i upplaga gällde inte heller samtliga storstadstidningar. Svenska Dagbladets upplaga hade ökat från och med 1973 och fortsatta med det trots prishöjningarna i mitten av 1970-talet. Den redaktionella produkten förbättrades och upplagan ökade såväl i Stockholm som i landsorten.

Till skillnad från de abonnerade morgontidningarna drabbades de abonnerade kvällstidningarna tydligt av upplageförluster, vilket framgår av tabell 4.

Tabell 4
Förändringar i lösnummerpriser och upplaga för Aftonbladet och Expressen 1975-1977 (procent)

År	Vard.pris	Sönd.pris	AB upplaga	Expr upplaga
1975	25,0	20,0	0,0	-1,4
1976	20,0	16,7	-3,9	-0,6
1977	0,0	0,0	-2,1	-4,6

Källa: Alkhagen, S & Ågren, S (red): Sverige (Expressen). Förlags AB Marieberg, Stockholm 1984

De kortsiktiga effekterna blev att såväl Expressen som Aftonbladet drabbades upplagemässigt av prishöjningarna. Allmänheten köpte kvällstidningar färre dagar i veckan. Långsiktigt kom prisstegringarna att påverka Aftonbladets upplaga mest. Detta berodde på att dubbelköpen som svarat för 20 procent av all försäljning i slutet av 1960-talet successivt gick tillbaka och detta missgynnade Aftonbladet.

6.3 Några generaliseringar

Iakttagelserna om perioden 1975-1977 kan med hjälp av kunskap om vad som hänt under andra perioder generaliseras på följande sätt.

De lokala och regionala dagspressmarknaderna kännetecknas av en relativt låg priskänslighet. Det finns få exempel på att prishöjningar medfört minskningar i upplaga. Detta beror i sin tur på att den produkt och den service tidningarna erbjuder läsare och annonsörer är väl anpassade till deras önskemål.

Vid prishöjningar drabbas i första hand dubbelköpen. Efterhand som lokal- och regiontidningarna dessutom höjt sina ambitioner - fler sidor, fler utgivningsdagar osv. - har de s.k. överspridda tidningarna drabbats av upplageförluster.

Genom prishöjningarna har dubbelköpen successivt gått tillbaka på kvällspressmarknaden, där de som nämnts en gång svarat för en betydande del av marknaden. Prishöjningar på kvällstidningar drabbar därutöver antalet köp under veckan.

Statens Pris- och Kartellnämnd konstaterar i sina analyser, att dagstidningarnas prishöjningar varit större än vad som varit motiverat av kostnadsskäl. Upplagestatistiken visar att prisutvecklingen inte har rubbat dagspressens marknadsställning i förhållande till andra medier. Upplagan har i det närmaste hållit jämna steg med befolkningsutvecklingen.

Prisutvecklingen pekar på att priset - med undantag för det för de överspridda tidningarna nog så viktiga specialfallet dubbelköp - är av underordnad betydelse för efterfrågan på dagstidningar. Innehållet är viktigare än priset.

7 Kedjereaktioner

De kraftiga prishöjningar på abonnemang och lösnummer som dagspressen gjorde i mitten av 1970-talet fick alltså begränsade effekter på upplagan. Prishöjningarna räckte dock inte för att klara kostnadsutvecklingen. Det krävdes annonsprishöjningar. Det framgår av tabell 5. Tabellen avser endast morgontidningarna. Kvällstidningarna höjde sina annonspriser med 11 procent 1975, 21 procent 1976 och 14 procent 1977.

Medan lågtäckningstidningarna kan följa med högtäckningstidningarna i prishöjningar av abonnemang och lösnummer utan att deras upplagor drabbas, gäller detta inte vid prishöjningar på annonsutrymme. En möjlighet att ge lågtäckningstidningarna kompensation är att höja det statliga produktionsbidraget. Det var också det som hände i mitten av 1970-talet, vilket visas i tabell 5.

Tabell 5
Utvecklingen av abonnemangs- och annonspriser samt statligt produktionsbidrag 1975-1979 (procent)

År	Abonnemang		Annonser		Prod.bidrag
	S	L	S	L	
1975	22,4	19,4	18,1	18,5	4,4
1976	22,2	25,6	14,0	18,8	37,5
1977	21,3	15,6	19,2	13,6	12,6
1978	5,2	9,8	9,6	9,6	24,4
1979	7,7	9,5	7,9	7,8	11,8

Källa: Presstödsnämnden. Med S avses storstadsmorgonpress och med L landsortspress.

Produktionsbidraget höjdes dels budgetåret 1976/77, dels budgetåret 1978/79. På tre år steg produktionsbidraget från 101 till 194 milj. kr., eller med drygt 90 procent. (Budgetåret 1987/88 utbetalades 376 milj. kr. i produktionsbidrag.)

Statsmakterna nöjde sig dock inte med uppräknigen av produktionsbidraget. De förstärkte vissa stödåtgärder av generell natur.

Den s.k. samdistributionsrabatten som utgår till alla tidningar i samdistribution höjdes vid två tillfällen, dels den 1 juli 1977, dels den 1 januari 1978. Genom detta fördubblades detta bidrag: rabatten steg från 25 till 53 milj. kr. (Budgetåret 1987/88 utbetalades 58 milj. kr. i samdistributionsrabatt.)

Statsmakterna införde vidare lättnader i beskattningen av annonseringen i dagspress. Under 1977 höjdes återbetalningsbeloppet för dagstidningsföretag till 9 milj. kr. Skattesatsen för annonser i dagspress sänktes från 6 till 3 procent.

Utvecklingen av priser, volymer och intäkter på annonser i dagspress visas i tabell 6 med samma reservation angående möjligheterna till slutsatser som tidigare. Förändringarna tyder på låg priskänslighet också

på annonsmarknaden. Till bilden hör dock att andra medier drabbades av samma lönestegringar som dagstidningsföretagen och därför gjorde i stort sett lika stora prishöjningar.

Tabell 6
Förändringar i annonspriser och annonsvolym 1975-1977, hela dagspressen (procent)

År	Annonspris	Annonsvolym	Annonsintäkter
1975	14,3	4,7	u.s
1976	15,1	2,7	22,7
1977	16,8	-2,5	14,7

Källa: Statens Pris- och Kartellnämnd (pris) och Svenska Tidningsutgivareföreningen (volym och värde)

8 Den nuvarande ekonomiska situationen

I slutet av 1980-talet har den ekonomiska situationen för de svenska dagstidningarna blivit en annan än den var i slutet av 1960-talet. Den svenska dagspressen befinner sig sedan 1982 i en god konjunkturperiod. Då inträffade en svängning till det bättre som inte har avbrutits därefter. I alla väsentliga ekonomiska avseenden blev även 1987 ett framgångsrikt år för de svenska dagstidningsföretagen. Efter åtta månader (januari-augusti) ligger annonsvolymen för 1988 drygt sju procent över volymen för motsvarande period 1987. Det finns inga tecken på avmattning.

För det 80-tal företag som inte erhåller statligt produktionsbidrag har medianvärdet på lönsamheten stigit från en nettomarginal på 2-3 procent i början av 1980-talet till en nettomarginal på 9,1 procent 1987. Räknar man med samtliga dagstidningsföretag, även de som erhåller statligt produktionsbidrag och alltså har en sämre ekonomi, blir nettomarginalen lägre. För 1987 blev den 7,6 procent. Detaljerna framgår av tabell 7.

Tabell 7
Den svenska dagspressens nettomarginal 1980-1987 (procent)

År	Företag utan presstöd	Samtliga företag
1980	3,3	1,7
1981	1,4	0,3
1982	5,2	2,7
1983	5,4	3,9
1984	6,6	4,9
1985	7,6	5,9
1986	6,4	5,9
1987	9,1	7,6

Källa: Presstödsnämnden och Informations- och massmediegruppen, Handelshögskolan i Göteborg

9 Tankbart agerande vid införande av mervärdeskatt på abonnemang och lösnummer

Med utgångspunkt i de slutsatser som dragits om dagspressens struktur och ekonomi och om läsa- och annonsörers priskänslighet går det att skissera ett tankbart agerande inom dagspressen vid ett införande av mervärdeskatt på abonnemang och lösnummer. Ett troligt händelseförlopp är följande:

- 1) Dagstidningarna - högtäckningstidningar såväl som lågtäckningstidningar - höjer abonnemangs- och lösnummerpriserna med mervärdeskatten. Skattebeloppet anges separat för att klargöra för köparna vad det är fråga om. Dagstidningarna höjer inte priserna på abonnemang och lösnummer därutöver (bortsett från eventuell avrundning) och tvingas därmed täcka kostnadshöjningar på annat sätt.
- 2) Morgontidningarnas upplagor på utgivningsorterna påverkas inte men väl deras överspridning. Detta drabbar storstadstidningarna och de större regiontidningarna i den mån prenumeranterna inte är företag, vilket hör till undantagen utom för Dagens Industri.
- 3) Kvällstidningarna förlorar upplaga genom minskade dubbelköp. I Skåne och Västsvrige går detta ut över Aftonbladet och Expressen. I övriga riket drabbas ena gången Aftonbladet och andra gången Expressen. Aftonbladets redaktionella framgångar på senare år gör att tidningen kan klara sig bättre nu än i mitten på 1970-talet.
- 4) Dagspressen behåller - möjligen med undantag för kvällspressen - i stort sett samma upplaga och hushållstäckning och därmed sin konkurrenspotential på annonsmarknaden. Dagspressen får dock vissa övergångsproblem.
- 5) Kostnadsökningarna i tidningsutgivningen, vilka alltså inte kan tas ut på abonnemang och lösnummer, måste täckas antingen genom ökade annonsintäkter (pris och volym) eller genom rationalisering (minskad bemanning, färre sidor i tidningarna, färre bilagor per vecka osv.). Eftersom konkurrerande medier som redan har moms på abonnemang och lösnummer och därmed inte har samma behov som dagspressen att kraftigt höja sina annonspriser påverkas dagspressens konkurrensposition på reklammarknaden negativt. Det gäller särskilt lågtäckningstidningarna, i synnerhet om de höjer sina annonspriser lika mycket som högtäckningstidningarna.
- 6) Krav reses från tidningshåll på stöd av olika slag för att inte försvåra tidningsföretagens konkurrenskraft på den för dem viktiga reklammarknaden. Kraven kan för förstetidningarna gälla sänkning av reklamskatten, vilket minskar deras behov av annonsprishöjningar. För andratidningarna kan det gälla höjning av produktionsbidragen.

Detta troliga händelseförlopp visar alltså att en mervärdeskatt på abonnemang och lösnummer får effekter på dagspressens ställning men inte som man skulle kunna tro främst på upplagemarknaden utan i första hand på reklammarknaden. Detta gäller särskilt lågtäckningstidningarna som får problem. De företagsekonomiska effekterna kan begränsas dels av

att dagspressen nu befinner sig i ett bättre ekonomiskt läge än i slutet av 1960-talet, dels av att det nu finns ett stödsystem avsett för de mest konkurrensutsatta dagstidningarna, dvs. lågtäckningstidningarna.

Bilaga 2

FÖRDELNINGSEFFEKTER VID EN FÖRÄNDRAD MERVÄRDEBESKATTNING AV LIVSMEDEL

av Sören Wibe

1 Syfte

Den fråga som intresserar oss i detta arbete är hur de vinster och kostnader som uppkommer vid en förändring av beskattningen på livsmedel fördelas på köpare och säljare. Den förändring som avses är att helt eller delvis befria livsmedlen från mervärdeskatt (alternativt att befria en del av livsmedelsproduktionen) och kombinera detta med en höjning av mervärdeskatten på övriga varor.

Det är fördelningen mellan aggregat av köpare och säljare som intresserar oss här. Vi kommer därför inte att analysera hur den tänkta förändringen påverkar olika grupper av köpare, t.ex. småbarnsfamiljer, höginkomsttagare osv.¹ I analysen här utgår vi från endast tre berörda grupper: "konsumenter", livsmedelsproducenter" samt "producenter av övriga varor".

2 Grundläggande modell

Med hänvisning till det ovan uttalade syftet kommer vi att använda oss av en modell med följande utseende. I ekonomin produceras endast två varor: livsmedel och "övrigt". Den skatteförändring som föreslås innebär att man befriar (helt eller delvis) livsmedelsproduktionen (helt eller delvis) från mervärdeskatt. Den skatteintäkt som härvid bortfaller kompenseras av att man höjer mervärdeskatten på "övrigt". Denna skattehöjning anpassas så att nettot blir noll, dvs. det rör sig om en ren och kostnadsfri skatteöverföring från livsmedel till "övrigt".

För att beräkna fördelningseffekterna antar vi att samhällets alla medlemmar är konsumenter av båda varugrupperna. Inom konsumentgruppen finns emellertid två mindre grupper som påverkas speciellt, nämligen producenterna av livsmedel respektive "övrigt". En given förändring kommer nu att påverka alla dessa tre grupper. Konsumenterna

1 Givetvis kommer olika grupper av konsumenter att påverkas olika, men att analysera detta faller utanför syftet med rapporten. Studier har dessutom visat att en sänkning av matmomsen får mycket likartade effekter på olika typer av hushåll.

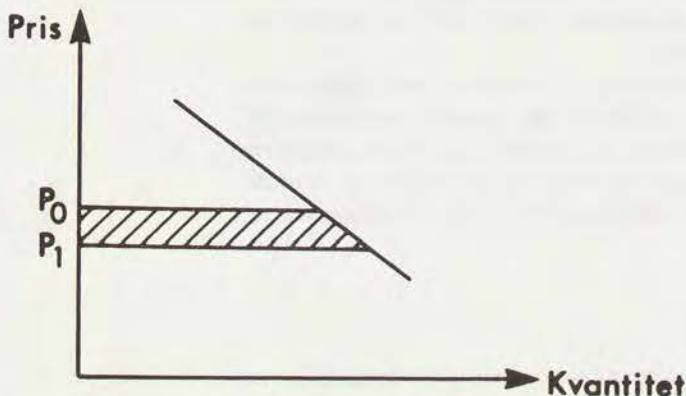
påverkas av prisförändringar på båda marknaderna och den totala förändringen blir här nettot av resultatet på de båda delmarknaderna. Producenterna berörs (i denna sin egenskap) enbart av förändringar på deras egen marknad.

Den ovanstående modellen är givetvis en förenkling men den fångar alla väsentligheter i problemställningen. I senare avsnitt anges de empiriska förenklingar som använts.

3 Teorin för fördelningseffekter

En skatteförändring medför bl.a. att jämviktspriserna på varor förändras. I det aktuella fallet kommer t.ex. priserna på livsmedel att falla medan priserna på övriga varor kommer att stiga. Dessa prisförändringar bildar utgångspunkten för en beräkning av fördelningseffekterna. För konsumenternas del kan förhållandena analyseras med hjälp av figur 1.

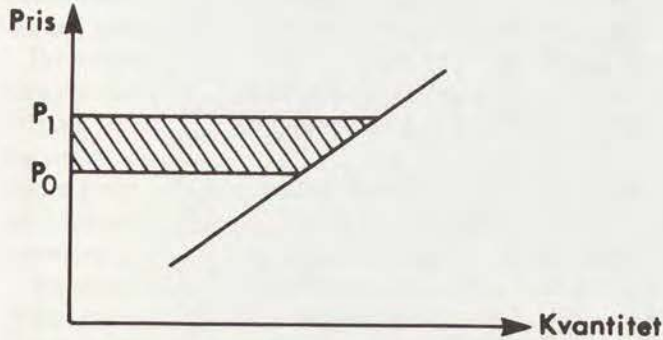
Figur 1.



I figuren utvisas efterfrågekurvan för en vara. Vi antar nu att en skatteförändring leder till att priset faller från P_0 till P_1 . Konsumenterna vinner givetvis på detta; de som redan tidigare köpte varan vinner prissänkningen ($P_0 - P_1$) per enhet och dessutom leder det lägre priset till att några nya konsumenter finner att varans "nytta" överstiger dess pris. Konsumenternas totala vinst, eller nyttoöverskott, pga. prissänkningen motsvaras av den streckade ytan i figuren. Denna yta motsvarar givetvis även den förlust som konsumenterna gör i det fall då priset höjs från P_1 till P_0 .

På motsvarande sätt kan en prisförändrings effekter på producenterna analyseras.

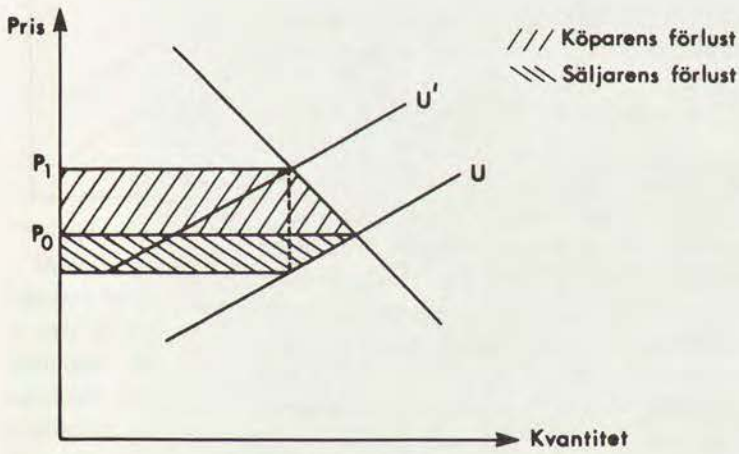
Figur 2.



I figur 2 utvisas en utbudskurva för en vara. Om nu priset pga. skatteförändringen höjs från P_0 till P_1 kommer producenterna att göra en vinst. De "gamla" producenterna vinner $(P_0 - P_1)$ per enhet och dessutom lönar det sig att öka produktionen eftersom det nya priset överstiger produktionskostnaderna för vissa marginalkvantiteter ($Q_0 - Q_1$). Den sammanlagda vinsten för producenterna motsvaras av den streckade ytan, och helt analogt med det föregående fallet motsvaras denna ytan även de förluster som uppstår då producentpriset sänks från P_1 till P_0 .

De totala fördelningseffekterna av en skatteförändring kan nu analyseras med hjälp av ett diagram med både utbuds- och efterfrågekurvor (figur 3).

Figur 3.



Vi antar här att skatteförändringen leder till en förskjutning av utbudskurvan uppåt, $U + U'$. Köparen får betala det pris som ges av kurvan U' medan säljaren erhåller det pris som ges av U . Skillnaden mellan kurvorna utgörs av skatten per enhet som betalas av köparen. Det gamla priset är P_0 och det nya P_1 . De streckade ytorna utvisar de förluster som skatten åsamkar köpare och säljare.

Som framgår av figur 3 så beror en skatteförändrings fördelningseffekter av utbuds- och efterfrågekurvornas lutning. Om t.ex. efterfrågekurvan är

helt vertikal (dvs. varan är helt prisokänslig) så kommer hela skatten att vältras över på köparen medan producenterna erhåller samma pris som tidigare. Det omvända gäller i det fall då efterfrågekurvan är helt horisontell, dvs. då varan är extremt priskänslig. Om å andra sidan utbudskurvan är vertikal, dvs. man producerar en fix kvantitet oavsett pris, kommer skatten i sin helhet att betalas av säljaren och omvänt om utbudskurvan är helt horisontell.

Det ovan diskuterade förhållandet saknar inte betydelse för det aktuella problemet. Livsmedel är, generellt sett, mindre priskänsligt än övriga varor. Eftersom konsumentvinsten respektive konsumentförlusten faller med priskänsligheten betyder detta att en subvention av livsmedel på bekostnad av en skatt på övriga varor är relativt sett gynnsam för konsumenterna. Denna effekt motverkas emellertid av att utbudskurvan för livsmedel är mindre priskänslig än för övriga varor. Detta beror dels på att "övriga varor" till stor del måste konkurrera på den internationella marknaden, dels på att livsmedelsproduktion i hög grad baseras på en naturresurs. En ökad produktion av livsmedel, speciellt inom landet, kan förväntas möta stigande marginalkostnader, t.ex. genom att sämre jordar måste tas i bruk. Denna effekt finns endast i mindre grad för den övriga produktionen. Det sagda innebär att utbudskurvan för livsmedel är mindre priskänslig vilket - ceteris-paribus - gör att effekterna av en prissänkning i relativt hög grad tillfaller säljarna (producenterna).

Priskänsligheten hos såväl utbud som efterfrågan har även en tidsdimension. På kort sikt är vanligen både utbud och efterfrågan prisokänsliga. På längre sikt kan man emellertid ändra vanor och rutiner och därigenom (vad beträffar efterfrågan) anpassa sig till de nya priserna. Samma effekt gäller för utbudet där man på längre sikt har möjligheten att anpassa kapaciteten till ändrade priser.

4 Samhällsekonomiska effekter

Den ovanstående analysen tar inte hänsyn till alla effekter av en skatt. Med ovanstående modell skulle vi enkelt kunna konstruera fall då en skatts nettoeffekt sett över alla befolkningsgrupper var noll. Den skatt som läggs på en varugrupp skulle i detta fall vara lika stor som den subvention som gavs till en annan och producenters och konsumenters förlust på "skattevaran" skulle vara lika stor som deras vinst på "subventionsvaran". Det är förmodligen på detta vis som många tänker sig effekten av den aktuella reformen, dvs. vinsterna på livsmedel blir lika stora som förlusterna på "övriga varor". Slutsatsen är också naturlig mot bakgrund av att förändringens nettoskatteeffekt skall vara lika med noll, dvs. skattebortfallet inom livsmedelssektorn skall motsvaras av en skatteintäktsökning vad beträffar övriga varor.

Förhållandet att den skattemässiga effekten är noll kan emellertid inte tas som intäkt för att nettoeffekten på välfärden också blir noll. En skatt på en varugrupp kombinerat med en subvention av en annan leder generellt sett till välfärdsförluster eftersom producenternas relativa marginalintäkt inte motsvarar den reella marginella resursåtgången.

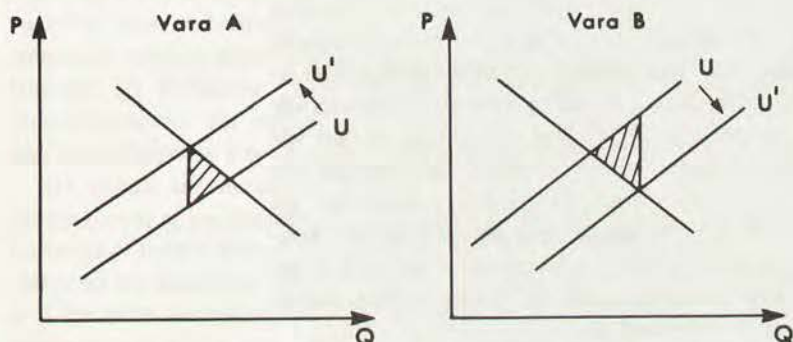
Konsumenterna kommer att basera sina köp på relativ-priser som är skilda från producenternas med den följd att den totala "nyttan" blir mindre än vad den aktuella resursåtgången motiverar.

Ett enkelt exempel kan klargöra den typ av förlust det är fråga om. Antag att man av någon anledning ville subventionera produktionen av den lyxigaste Volvo-modellen. Subventionen bekostades med en höjd skatt på alla andra varor och dithän att den aktuella Volvo-modellen blev nästan gratis. Följden av skatten/subventionen blev en våldsam ökning av produktionen av Volvo-bilar och denna ökning motsvarades av en minskning av produktionen av alla andra varor.

Exemplet är naturligtvis orealistiskt men avser att illustrera principen. Vi kan mycket väl ha en situation då den skattemässiga effekten är noll, men då ändå stora välfärdsförluster uppkommer. I fallet med Volvo-bilarna är det klart att konsumenternas nytta ökar om subventioneringen tas bort. Subventionerna leder helt enkelt till att produktion och konsumtion vrids mot en varukombination som inte återspeglar vad konsumenterna verkligen vill ha.

Den samhällsekonomiska förlusten kan även åskådliggöras med den typ av enkla diagram som tidigare använts (figur 4a-b).

Figur 4a-b.



Vi antar här att utgångsläget kännetecknas av perfekta marknader och frånvaro av skatter. En skatt på vara A kombineras nu med en subvention av vara B. För vara A leder skatten till att det produceras "för lite" i den meningen att konsumenternas värdering av den på grund av skatten minskade försäljningen överstiger vad motsvarande mängd kostar att producera. Den samhällsekonomiska förlusten motsvaras av den streckade triangeln. På motsvarande sätt leder subventionen av vara B att det produceras "för mycket" i den meningen att konsumenternas värdering av den (på grund av subventionen) ökade konsumtionen är mindre än vad motsvarande produktionsökning kostar. Skillnaden mellan produktionskostnaden och konsumenternas värdering ges även här av den streckade ytan. Den totala samhällsekonomiska förlusten ges av summan av de båda ytorna. Som framgår av figuren så ingår emellertid den samhällsekonomiska kostnaden av den minskade produktionen av vara A i kalkylen över producent- respektive konsumentförlusten. Detta är inte

fallet med den samhällsekonomiska förlusten som är associerad med vara B.

I föreliggande arbete har storleken på den samhällsekonomiska förlusten beräknats på två olika sätt. Dels utifrån utbuds- och efterfrågekurvor i enlighet med ovanstående framställning, dels utifrån aggregerade nytto- och transformationskurvor. Den senare beräkningen redovisas i appendix. Resultaten från de båda modellerna överensstämde.

Den samhällsekonomiska förlusten är högst reell i den meningen att den minskar välfärden för (en del av) samhällets medlemmar. Det lämpligaste i detta fall är att lägga den vid producent- och konsumentfördelningen oräknade samhällsekonomiska förlusten (dvs. den streckade ytan i figur 4A) på konsumenterna eftersom alla samhällets medlemmar är konsumenter.

5 Empiriska antaganden

För att underlätta framställning och beräkningar har en rad förenklande antaganden gjorts. Vi beräknar här enbart konsekvenserna av en speciell skatteförändring, nämligen den som innebär att mervärdesskatten på livsmedel slopas helt samt att den uteblivna skatteintäkten helt finansieras genom en skattehöjning på övriga varor. Vi antar vidare att den aktuella livsmedelsförsäljningen uppgår till 100 miljarder kr. samt att volymen övriga varor uppgår till 400 miljarder kr. Detta är givetvis avrundade siffror, men proportionerna och beloppen är ungefär de riktiga. Det är dessutom lätt att anpassa de resultat vi kommer fram till till förändrade förutsättningar vad avser ovanstående grundbelopp. Antag t.ex. att vår analys visar att konsumenterna vinner 3 miljarder kr. på omläggningen och att priserna på övriga varor stiger med 2 procent. Alternativet att momsbefria enbart halva livsmedelsproduktionen innebär då att konsumenterna vinner 1,5 miljarder kr. samt att priserna på övriga varor stiger (cirka) 1 procent. Genom linjära transformationer kan således våra resultat anpassas till de mest skiftande förutsättningar.

En ytterligare siffermässig förenkling är förhållandet att vi räknar med en mervärdeskatt om 25 (i stället för 23,46) procent. Detta betyder att om utbudskurvan för livsmedel initieellt kan skrivas:

$$P = f(Q) \quad (P \text{ pris, } Q \text{ kvantitet})$$

så kan den efter momsbefrielsen skrivas

$$P = 0,8 * f(Q)$$

(Denna siffermässiga förenkling betyder att våra resultat överskatter effekterna med några hundradelar.)

Eftersom totalvolymen försålda livsmedel antogs vara 100 miljarder kr. betyder momsbefrielsen ett skattebortfall om 20 miljarder kr. Skatten på övriga varor skall alltså höjas så att skatteintäkterna blir 20 miljarder kr. Om skattehöjningen per enhet betecknas "t" samt om de efter skattehöjningen försålda kvantiteten betecknas Q_0 så skall alltså gälla

$$t \cdot Q_0 = 20$$

Anledningen till att resultaten är (i det närmaste) linjära i förhållande till förutsättningarna är att vi förutsätter att alla utbuds- och efterfrågefunktioner är linjära. Denna linearitet kan naturligtvis inte gälla globalt utan får ses som en i sammanhanget lämplig lokal approximation. Den har dessutom den fördelen att den underlättar beräkningarna betydligt.

Det kanske mest tvivelaktiga antagandet rör förhållandet att vi analyserar problemet som om utgångsläget kännetecknades av en avsaknad av skatter. Förändringen innebär då att övriga varor beläggs med en skatt samt att livsmedelsproduktionen erhåller en subvention. Detta är naturligtvis inte en korrekt beskrivning eftersom det rör sig om att ta bort en redan existerande skatt på en varugrupp och höja den för en annan.

Problemets kärna består i att vi inte kan vara säkra på de samhällsekonomiska vinsterna (eller förlusterna) om vi analyserar en övergång från ett (imperfekt) skattesystem till ett annat. I det aktuella fallet kan vi dock vara rimligt övertygade om att vår modell och våra beräkningar hamnar i närheten av sanningen.

Det nuvarande skattesystemet är nämligen (relativt) neutralt i den meningen att en (relativt) likartad skattesats utgår för all produktion. Detta betyder att de relativa priserna blir (ungefär) desamma som de som skulle etablerats utan skatter, något som även gäller för de relativa marginalkostnaderna. Den förändring som diskuteras innebär att skatten blir mer ojämn. De relativa priser som konsumenterna (och producenterna) möter kommer att förändras på ett sätt som motsvarar fallet med en ny skatt/subvention. Ett rimligt antagande är därför att de samhällsekonomiska effekterna blir i stort sett desamma som i detta fall.

Ett enkelt räkneexempel kan belysa problemet. Vi antar att alla utbudskurvor är horisontella (dvs. perfekt priskänsliga) samt att efterfrågekurvorna är linjära med elasticiteten 1 i det rådande jämviktsläget. Vi antar vidare att marknaden är "perfekt" och att marknadslösningen innebär priset = 1 för båda varugrupperna och kvantiteterna = 1 respektive = 4 för livsmedel och övriga varor. Vi subventionerar nu livsmedelsproduktionen med 20 procent och finansierar detta med en 5-procentig skatt på övriga varor. Den samhällsekonomiska förlusten av "överproduktionen" i livsmedelssektorn blir i detta fall 0,02 och förlusten av produktionsminskningen för övriga varor blir 0,005. Den totala samhällsekonomiska förlusten blir alltså 0,025.

Nu antar vi att utgångsläget kännetecknas av en 25-procentig mervärdeskatt på alla varor. Då denna avlägsnas på livsmedel görs en samhällsekonomisk vinst som uppgår till 0,02. För kategorin övriga varor innebär emellertid extraskatten på 5 procent att konsumentpriset än mer avviker från de reella marginalkostnaderna. Den samhällsekonomiska förlusten av påläggsskatten på övriga varor blir därför 0,045. Den totala förlusten blir således densamma som om utgångsläget hade varit en ren marknadslösning, dvs. 0,025.

6 Empiriska resultat

De empiriska resultat som presenteras i detta avsnitt bygger på följande modellberäkningar. Initiiellt existerar för de båda varugrupperna linjära utbuds- och efterfrågekurvor:

$$P = f(Q) \quad (\text{Utbud})$$

$$P = g(Q) \quad (\text{Efterfrågan}).$$

Ekvationernas parametrar bestäms av initialvillkoren $P = 1$ (för båda grupperna) och $Q = 1$ (livsmedel) respektive $Q = 4$ (övriga varor) samt av antaganden om utbuds- och efterfrågeelasticiteten. För livsmedel gäller efter förändringen den nya utbudsfunktionen:

$$P = 0,8 * f(Q)$$

vilket tillsammans med den gamla efterfrågefunktionen ger den nya jämviktslösningen i pris och kvantitet. För övriga varor gäller att skatteökningen skall ge en intäkt motsvarande skattesänkningen och detta ger den nya utbudsfunktionen. Givet denna bestäms nytt pris och kvantitet under antagande om jämvikt mellan utbud och efterfrågan. Efter detta beräknas de olika posterna i enlighet med den teori som presenterats i tidigare avsnitt.

Modellen har beräknats utgående från priselasticiteterna 0,1, 0,5, 1,0, 2,0 och 5,0 (minus för efterfrågan) vilket ger totalt 25 kombinationer. Resultaten framgår av nedanstående tabeller.

Tabell 1.
Livsmedel - Konsumentöverskott (miljarder kr.)

Utbuds- elasticitet	Efterfrågeelasticitet				
	-0,1	-0,5	-1	-2	-5
0,1	11,2	4,0	2,2	1,2	0,5
0,5	17,3	11,4	8,0	4,9	2,3
1,0	18,7	14,8	11,7	8,3	4,4
2,0	19,4	17,4	15,3	12,3	7,8
5,0	19,9	19,4	18,7	17,4	14,2

Tabell 2.
Livsmedel - Producentöverskott (miljarder kr.)

Utbuds- elasticitet	Efterfrågeelasticitet				
	-0,1	-0,5	-1	-2	-5
0,1	8,9	16,2	18,0	19,9	19,8
0,5	2,8	9,1	12,8	15,9	18,8
1,0	1,5	5,9	9,4	13,2	17,6
2,0	0,8	3,5	6,1	9,9	15,6
5,0	0,3	1,6	3,0	5,6	11,4

Tabell 3.
Livsmedel - Kvantitetsökning (procent)

Utbuds- elasticitet	Efterfrågeelasticitet				
	-0,1	-0,5	-1	-2	-5
0,1	11,2	4,0	2,3	1,2	0,5
0,5	17,3	11,2	7,7	4,8	2,3
1,0	18,6	14,3	11,2	7,7	4,0
2,0	19,3	16,7	14,3	11,2	6,7
5,0	19,7	18,5	17,3	15,2	11,2

Tabell 4.
Livsmedel - Prissänkning (procent)

Utbuds- elasticitet	Efterfrågeelasticitet				
	-0,1	-0,5	-1	-2	-5
0,1	11,2	4,0	2,3	1,2	0,5
0,5	17,3	11,2	7,7	4,8	2,3
1,0	18,6	14,3	11,2	7,7	4,0
2,0	19,3	16,7	14,3	11,2	6,7
5,0	19,7	18,5	17,3	15,2	11,2

Tabell 5.

Övriga varor - Konsumentförlust (Miljarder kr.)

Utbuds- elasticitet	Efterfrågeelasticitet				
	-0,1	-0,5	-1	-2	-5
0,1	10,0	3,3	1,8	1,0	0,4
0,5	16,7	10,0	6,7	4,0	1,8
1,0	18,2	13,4	10,1	6,8	3,4
2,0	19,1	16,2	13,6	10,3	1,5
5,0	19,7	18,4	17,0	14,9	10,9

Tabell 6.

Övriga varor - Producentförlust (Miljarder kr.)

Utbuds- elasticitet	Efterfrågeelasticitet				
	-0,1	-0,5	-1	-2	-5
0,1	10,0	16,7	18,2	19,1	19,7
0,5	3,3	10,0	13,4	16,2	18,3
1,0	1,8	6,7	10,1	13,6	17,0
2,0	1,0	4,0	6,8	10,3	6,0
5,0	0,4	1,8	3,4	6,0	10,9

Tabell 7.

Övriga varor - Prisstegring (Procent)

Utbuds- elasticitet	Efterfrågeelasticitet				
	-0,1	-0,5	-1	-2	-5
0,1	2,5	0,8	0,5	0,4	0,1
0,5	4,2	2,5	1,7	1,0	0,5
1,0	4,6	3,4	2,6	1,7	0,9
2,0	4,8	4,1	3,5	2,6	1,5
5,0	4,9	4,7	4,4	3,9	2,9

Tabell 8.
Övriga varor - Kvantitetsminskning (Procent)

Utbuds- elasticitet	Efterfrågeelasticitet				
	-0,1	-0,5	-1	-2	-5
0,1	0,2	0,4	0,5	0,5	0,5
0,5	0,4	1,3	1,7	2,0	2,3
1,0	0,5	1,7	2,6	3,5	4,4
2,0	0,5	2,0	3,5	5,3	7,7
5,0	0,5	2,3	4,4	7,7	14,6

7 Sammanfattning

Resultaten kan sammanfattas i tre huvudfall. Det första fallet representerar utfallet på kort sikt. Vi antar här att utbudselasticiteterna är mycket låga: 0,1 för livsmedel och 0,5 för övriga varor. Efterfrågeelasticiteten är -0,5 respektive -1 (anledningen till att elasticiteterna är lägre för livsmedel har angetts tidigare).

Det andra fallet representerar utfallet på lång sikt och utgår från utbudselasticiteterna 0,5 respektive 2 (efterfrågeelasticiteterna är desamma). Det tredje fallet utgår från antagandet att alla elasticiteter = 1 (-1). Resultaten presenteras nedan. Observera att från konsumenternas netto har vi dragit den i föregående tabeller redovisade samhällsekonomiska förlust som uppkommer på grund av överproduktionen inom livsmedelssektorn.

Tabell 9.
Sammanfattande tabell:
Utfall för konsumenter och olika producentgrupper (miljarder kr.)

Fall	Konsumenter	Livsmedels- producenter	Övriga producenter
Kort sikt	- 2,9	+ 16,2	- 13,4
Lång sikt	- 3,1	+ 9,1	- 6,8
Neutralt	+ 0,3	+ 9,4	- 10,1

Beaktande de osäkerheter som finns kan resultatet sammanfattas med följande ord: för konsumenterna som helhet uppkommer en mindre förlust på 0,5 - 1 miljard kr., huvudsakligen beroende på skatteomläggningens snedvridande effekt. Konsumenterna vinner ca 10 miljarder kr. på de sänkta livsmedelspriserna men får betala igen samma summa (med råge) på de höjda varupriserna i övrigt.

De stora vinnarna är livsmedelsproducenterna. Vinsten för deras del uppgår till ca 10 miljarder kr. De stora förlorarna är gruppen övriga

producenter som förlorar ungefär motsvarande summa.

Sammantaget över alla grupper uppkommer en samhällsekonomisk förlust i storleksordningen 0,5 - 1,0 miljarder kr.

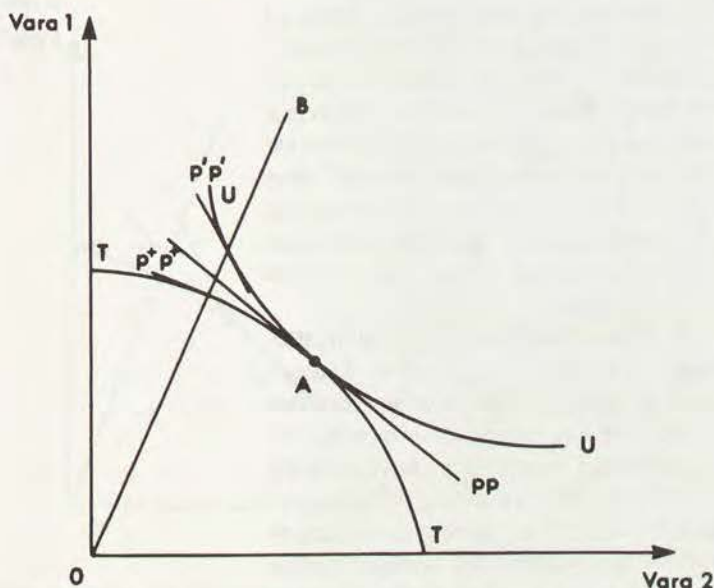
Beträffande priserna kan livsmedelspriserna förväntas falla med 8 - 10 procent medan priserna på övriga varor stiger med 2 - 2,5 procent. Försäljningen av livsmedel kan förväntas öka med 6 - 7 procent medan försäljningen av övriga varor minskar med ca 2 procent.

Appendix

Ett alternativt sätt att beräkna den samhällsekonomiska förlusten

Den föreslagna skatteförändringen innebär att de relativa priserna på livsmedel och "övrigt" kommer att förändras. Om priserna initieellt var 1,0 för båda varugrupperna kommer konsumenterna efter förändringen (och om vi antar horisontella utbudskurvor) att möta priserna 0,8 och 1,05. Producenterna kommer däremot att efter förändringen möta priserna 1,0 för båda varorna. Om nu priserna initieellt återspeglar de verkliga marginalkostnaderna i resursåtgången kommer således de priser som konsumenten möter inte att återspegla varornas tillverkningskostnader. Förhållandet kan mer generellt illustreras på följande vis:

Figur 5.



Figuren återger det tänkta fall då bara två varor produceras i samhället. Transformationskurvan TT anger de olika kombinationer av varorna som kan produceras vid en given insats av arbete och kapital. Kurvan UU anger en viss nivå på "samhällets" välfärd, dvs. de varukombinationer som ger (konsumenterna) en viss nytta. (Vi tänker oss här att det inte är några fördelningsproblem utan den nyttonivå som anges upplevs lika av samhällets alla konsumenter). Punkten A anger den produktion (och konsumtion) som kommer till stånd utan skatter. Denna punkt nås därigenom att konsumenternas efterfrågan och producenternas utbud samverkar så att det relativpris som illustreras i prislinjen PP etableras. Givet detta pris når konsumenterna nyttomaximum och producenterna vinstmaximum vid den varukombination som representeras av A.

Nu tänker vi oss att priser förändras så att konsumenterna möter priset $P'P'$. De kommer nu att efterfråga den varukombination som anges av origostrålen OB. Om vi samtidigt antar att de priser som producenterna

möter blir $P^+ P^+$ så kommer dessa att producera en varukombination vid samma faktorstråle.

Det bör speciellt observeras att vi nu har släppt antagandet om konstanta marginalkostnader. I och med att vi antagit att transformationskurvan är konkav betyder detta att marginalkostnaden för produktion av de båda varorna stiger. En subvention av livsmedel och en skatt på "övrigt" betyder att efterfrågan på det förra ökar och det senare minskar. I sin tur betyder detta att marginalkostnaderna för livsmedel ökar medan de minskar för "övrigt". Producenterna kommer således att få ett högre pris för livsmedel och ett lägre för "övrigt" medan det motsatta blir fallet för konsumenterna. I figuren ovan antar vi att detta leder till att en varukombination som anges av origostrålen OB blir den mest lönsamma.

Vid givna resurser kommer nu B att produceras. Låt oss anta att detta motsvarar nyttan U-. Vi vet emellertid att med samma resursmängd skulle nyttan U kunna produceras (nämligen varukombinationen A). Antag att nyttoförlusten är X procent. Antag vidare att den totala konsumtionsmängden värderas till Y kronor. Vi kan då säga att skatten i detta fall leder till en välfärdsförlust uppgående till $XY/100$ kronor. Detta är naturligtvis inte sant i den meningen att konsumtionen de "första hundra kronorna" innehåller väsentligt mer nytta än konsumtionen de "hundra sista". Men med de små förändringar det här är fråga om är linearitet ett ofarligt antagande. Nyttoförlusten är (ungefär) lika stor som den som konsumenterna skulle uppleva om deras inkomster sänktes med $XY/100$ kronor.

Som man förstår av figuren ovan så beror storleken på den välfärdsförlust det här är fråga om på "krökningen" av nytto- och transformationskurvorna. Den senares krökning beror på utbudskurvornas lutning och den förra på efterfrågekurvornas lutning. Om t.ex. efterfrågeelasticiteten för båda varorna är minus ett så kommer den s.k. substitutionselasticiteten för nyttokurvan att vara -1. Detta betyder att en 1-procentig förändring av relativpriset livsmedel/"övrigt" leder till också en 1-procentig förändring av kvantitetsförhållandet mellan de efterfrågade varorna. På samma sätt gäller att om de båda utbudselasticiteterna är ett så är transformationskurvans substitutionselasticitet lika med ett, dvs. en 1-procentig förändring av relativpriset leder till en 1-procentig förändring av den relativa varukvantiteten.

Modellberäkningar

Om vi nu utgår från de resultat som erhöles i rapporten kan vi göra en del beräkningar över storleken på den effektivitetsförlust som drabbar hushållen. Vi utgår som grundexempel från att såväl utbud som efterfrågan har elasticiteten ett. En enkel form för en normalelastisk nyttokurva är

$$U = Q_1^\alpha Q_2^{1-\alpha}$$

För att denna skall vara konsistent med den nyttomaximerande lösningen $Q_1 = 4$ samt $P_1 = P_2 = 1,0$ fordras att $\alpha = 0,2$. Vi antar detta och har

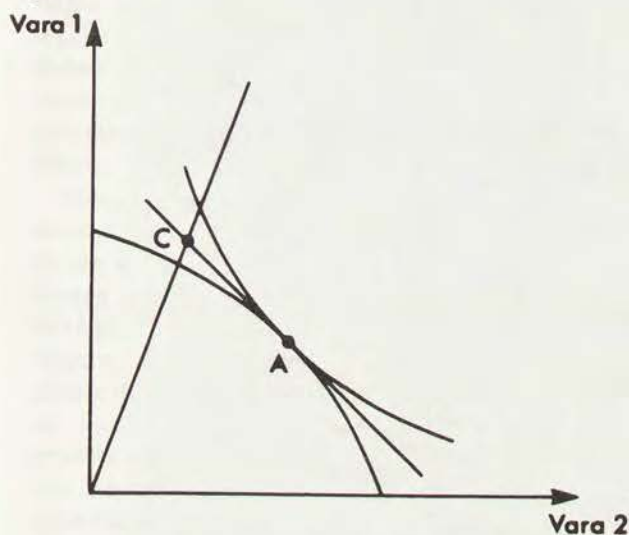
alltså nyttofunktionen

$$U = Q_1^{0,2} Q_2^{0,8}$$

I det exempel som utgick från normalelastiska utbuds- och efterfrågekurvor befanns att det relativa priset för konsumenterna förändrades ca 13 procent och lika mycket (fast i annan riktning) förändrades producenternas relativpris. Givet den antagna nyttofunktionen kommer således varuproportionerna att förändras med ca 13 procent, dvs. livsmedlens andel stiger till 28,25 procent.

Nu antar vi att priserna är 1 och frågar oss vilken varukombination som hushållen efterfrågar om dels kvantitetsförhållandet är det "nya", dels om budgetrestriktionen är den "gamla". Detta betyder att vi frågar efter varukombinationerna vid C i figur 6.

Figur 6.



Om vi antar att budgetrestriktionen initieellt = 100, erhålles följande varukombinationer:

	Livsmedel	"Övriga varor"
Initieellt	20	80
Efter	22,03	77,97

Med den givna nyttofunktionen erhålles följande "nyttor":

	Före	Efter	Minskning
Total nytta	60,626	60,551	0,12 %

Den totala nyttan minskar således med ca 0,12 procent och antar vi nu att detta representerar ungefär halva välfärdsförlusten (se figuren ovan) erhålls resultatet att den totala konsumentförlusten uppgår till 0,2 - 0,25 procent av det totala inköpsbeloppet. Detta gör ett belopp i storleksordningen 1 miljard kr.

Dessa resultat varierar med de antagna värdena på de olika elasticiteterna. Då alla elasticiteter är 0 blir det inga effektivitetsförluster eftersom konsumtion och produktionsmönster blir oförändrat. Förhållandet är inte linjärt, men det är en god approximation. Då alla elasticiteter är ungefär 0,5 blir alltså den totala konsumtionsförlusten ca 500 milj. kr.



Bilaga 3

EFFEKTER PÅ PRODUKTION, SYSSELSÄTTNING OCH ALLMÄN PRISNIVÅ AV FÖRÄNDRAD INDIREKT BESKATTNING

av Bengt Assarsson

1 Inledning

Enligt direktiven till mervärdeskattekommittén skall basen för momsen vidgas så att även tjänster beskattas och reduceringsreglerna, såsom byggmomsen, tas bort. I det följande skall vi analysera hur sådana förändringar påverkar priser, produktion och sysselsättning i den svenska ekonomin. Enligt en arbetsfördelning som gjorts inom kommittén särredovisas effekterna för energi och övriga varor och tjänster, varför effekter av ändrad energibesättning inte behandlas här.

Momsen är en skatt på förädlingsvärdet. Det innebär att företag som är momspliktiga lägger moms på sitt försäljningsvärde - utgående moms - men får dra av den moms man betalat på sina inköp - ingående moms. För ett företag som i dag har reducerad moms innebär en höjd moms att företagets kostnader ökar med den ökade skattesatsen. För ett företag som tidigare inte var momspliktigt reduceras emellertid kostnadsökningen genom att den ingående momsen nu blir avdragbar. För att få ett grepp om hur den förändrade beskattningen påverkar företagets kostnader behöver man därför se på företagets förädlingsvärden, på såväl intäkter som kostnader för inköpta varor och tjänster. Detta kan göras i de s.k. input-output matriserna, som beräknas av Statistiska Centralbyrån. Den statistiken har sina begränsningar, men är mycket ändamålsenlig vid analys av kortsiktiga effekter av förändringar i momsen.

I avsnitt 2 redovisas innebörden i de direktiv som givits till mervärdeskattekommittén. I avsnitt 3 diskuterar vi hur en lämplig modellansats bör se ut och vilka begränsningar man ställs inför, bl.a. med hänsyn tagen till tillgången på data, samt redogör för den modell som vi här valt att arbeta med och som bygger på input-output teknik. Avsnitt 4 redogör för effekter som man kan förvänta sig av en breddad bas för momsen. Avsnitt 5 redogör för data som är tillgängliga för analysen och vilka begränsningar dessa ger. I avsnitt 6 visar vi hur simuleringarna av momsens effekter görs. Avsnitt 7 redovisar effekterna av förändringarna i mervärdebeskattningen på priser och kvantiteter. I avsnitt 8 diskuteras effekterna på sysselsättningen. Avsnitt 9 ger en sammanfattning med slutsatser. Redovisningen av de empiriska resultaten görs i huvudsak i appendix.

2. ÄNDRAD INDIREKT BESKATTNING ENLIGT DIREKTIVEN TILL MERVÄRDESKATTEKOMMITTÉN

Utgångspunkten för mervärdeskattekommittén är att basen för momsens skall breddas. Det innebär att varor och tjänster som idag inte är momspliktiga eller beskattas med reducerad skattesats skall belastas med full moms.

I första hand är tjänster och bostadshyror idag undantagna mervärdeskatten. Andra undantag finns för energi, som i stället punktbeskattas, och läkemedel. Inom byggsektorn och inom hotell- och restaurangnäringen har man reducerad moms, *f* n 11.4 procent i stället för 19 procent av försäljningsvärdet.

Förutom att energibeskattningen lämnas utanför, skall vi även anta att läkemedel fortsättningsvis undantas momsbeskattning.

Kvar blir då i första hand tjänster och bostadshyror, som skall belastas med full moms. För byggområdet och hotell- och restaurangnäringen höjs momsskattesatsen från 12.87 till 23.46 procent. I avsnitt 5 och i tabell 1 i appendix beskriver vi närmare de varor- och tjänstegrupper som förändringarna avser.

3. EN MODELL FÖR ÄNDRADE PRISER OCH KVANTITETER PÅ KORT SIKT

I det följande skall vi beskriva hur den ändrade mervärdebeskattningens effekter på priser, produktion och sysselsättning kan analyseras i en input-output modell¹.

Den följande analysen bygger huvudsakligen på följande antaganden:

– företagets, eller branschens, produktionsfunktion är av Leontief-typ, dvs produktions tekniska koefficienter är oberoende av produktionsnivån och av priserna på både inputs och outputs

¹För en analys av input-output modellen, se *t ex* Takayama (1973).

- priserna på primära inputs (arbetskraft, importerade varor, icke varuanknutna skatter, offentlig försäljning) är exogena
- varje bransch producerar en vara
- priserna i varje bransch bestämmas genom påläggsprissättning
- alla företag i en bransch har samma produktionsfunktion, samma pålägg och möter samma input-priser

Påläggsprissättning med ett konstant pålägg på genomsnittskostnaderna tycks vara den vanligaste prissättningsmetoden inom industrin [se Hall och Hitch (1939), Kaplan m fl (1958), Coutts, Godley och Nordhaus (1978) eller Assarsson (1986)]. Detta fenomen har förklarats med att företaget ej är vinstmaximerande i traditionell mening eller på senare tid med att företagen har transaktionskostnader och långsiktiga kontrakt. Påläggsprissättning är emellertid teoretiskt förenlig med prissättningen för en vinstmaximerande monopolist, vars pris är²

$$p = mc \left(1 + \frac{1}{\epsilon}\right)^{-1} \quad (3.1)$$

där p är priset, $mc = \partial C / \partial q$ är marginalkostnaden, C är totalkostnaden, q är produktionsvolymen och $\epsilon = \frac{\partial q}{\partial p} \cdot \frac{p}{q}$ är efterfrågans priselasticitet. Om ϵ är konstant och $mc = ac$, där ac är genomsnittskostnaden, får vi

²Monopolisten antas maximera vinsten: $\max p(q) \cdot q - C(q)$, där $p(q)$ är priset, q är kvantiteten och $C(q)$ är den totala kostnaden. $p(q) \cdot q = R(q)$ är den totala intäkten. Ett villkor för vinstmaximum är att marginalintäkten är lika med marginalkostnaden, dvs att

$$\frac{\partial R}{\partial q} = \frac{\partial C}{\partial q}$$

eller

$$p + q \frac{\partial p}{\partial q} = \frac{\partial C}{\partial q}.$$

som kan skrivas

$$p \left[1 + \frac{q}{p} \frac{\partial p}{\partial q} \right] = mc$$

där mc är marginalkostnaden.

$$p = k \cdot ac \quad (3.2)$$

där $k=(1+\frac{1}{\epsilon})^{-1}$ är lika med $1 +$ pålägget. Påläggsprissättning kan därför tolkas som ett specialfall för en vinstmaximerande monopolist.

I det följande analyserar vi prisbildningen i en input-output modell, med (3.2) som utgångspunkt för prisbildningen.

En modell för pris- och kvantitetsanpassning

Den totala kostnaden i en bransch är summan av intermediära och primära kostnader:

$$C_j = \sum_{i=1}^N p_i q_{ij} + \sum_{h=1}^M r_h v_{hj} \quad j=1,2,\dots,N \quad (3.3)$$

där C_j är den totala kostnaden i branschen j , p_i är priset på varan i , q_{ij} är kvantiteten av varan i levererad till branschen j , r_h är priset på primära insatsvaran h , v_{hj} är kvantiteten av den primära insatsvaran h använd i branschen j , N är antalet branscher och M antalet primära inputs. Primära inputs (eller insatsvaror) är: importerade varor, icke varuanknutna indirekta subventioner och skatter, offentlig försäljning och arbetskraft.

Om vi dividerar (3.3) med produktionsvolymen i branschen, q_j , får vi

$$ac_j = \frac{C_j}{q_j} = \sum_{i=1}^N p_i \frac{q_{ij}}{q_j} + \sum_{h=1}^M r_h \frac{v_{hj}}{q_j} \quad j=1,2,\dots,N \quad (3.4)$$

Om vi vidare antar att de tekniska koefficienterna $a_{ij}=q_{ij}/q_j$ och $b_{ij}=v_{hj}/q_j$ är oberoende av inputpriserna kan vi skriva (3.4) som

$$ac_j = \sum_{i=1}^N a_{ij} p_i + \sum_{h=1}^M b_{hj} r_h \quad j=1,2,\dots,N \quad (3.5)$$

Jag antar att $a_{ij} > 0$ och $b_{ij} > 0$. Priserna sättes som pålägg på genomsnittskostnaderna

enligt (3.2):

$$p_j = k_j a c_j \quad j=1,2,\dots,N \quad (3.6)$$

och vi får då

$$p_j = k_j \left(\sum_{i=1}^N a_{ij} p_j + \sum_{h=1}^M b_{hj} r_h \right) \quad j=1,2,\dots,N \quad (3.7)$$

I matrisform kan (3.7) skrivas som

$$p = K(A'p + B'r) \quad (3.8)$$

där A är en $N \cdot N$, B är en $M \cdot N$ och K' är en diagonalmatris med elementen k_j . Vi får då

$$p = (I - KA')^{-1} KB'r \quad (3.9)$$

Om vi definierar de genomsnittliga primära kostnaderna med

$$\ell_j = \sum_{h=1}^M b_{hj} r_h \quad j=1,2,\dots,N$$

kan vi skriva (3.7) som

$$p_j = k_j \left(\sum_{i=1}^N a_{ij} p_j + \ell_j \right), \quad (3.10)$$

(3.8) som

$$p = K(A'p + \ell) \quad (3.11)$$

och (3.9) som

$$p = (I - KA')^{-1} K\ell \quad (3.12)$$

Med ovanstående modell bestäms priset med utgångspunkt från att varje bransch kan ses som en representativ monopolist. Vi kan även analysera effekter av förändringar i punktskatter och mervärdeskatter, såväl på priser som kvantiteter, eftersom k_j är bestämd av efterfrågans priselasticitet, ϵ , för branschen j . Således gäller att

$$\epsilon = \frac{k}{1-k} = \frac{\partial q}{\partial p} \cdot \frac{p}{q} \quad (3.13)$$

Punktskatter och mervärdeskatter

Varuskatter kan på ett enkelt sätt inkluderas i modellen. Då branschen j är punktbeskattad blir köparens pris, p_j^b

$$p_j^b = p_j + \tau_{1j} = k_j a c_j + \tau_{1j} \quad (3.14)$$

Mervärdeskatten definieras i modellen genom att multiplicera priserna i (3.7) med $(1+\tau_{2j})$ där τ_{2j} är mervärdeskattesatsen. Vi får således

$$p_j^b = p_j(1+\tau_{2j}) = k_j \left(\sum_{i=1}^N a_{ij} p_j(1+\tau_{2j}) + \sum_{h=1}^M b_{hj} r_h \right) \quad (3.15)$$

med noteringen att mervärdeskatten även träffar importerade insatsvaror.

Importkonkurrens i en öppen ekonomi

I (3.13) förutsatte vi att all produktion skedde inom landet och att konsumenterna endast efterfrågade inhemska produkter. I det följande skall vi analysera effekterna av importkonkurrens. Denna innebär att företagens pris påverkar konsumenternas efterfrågan på inhemskt producerade såväl som importerade produkter. Att konsumenterna kan välja mellan inhemska och importerade produkter påverkar ϵ , efterfrågans priselasticitet. Vi antar nu att det finns en representativ konsument som efterfrågar de produkter som finns inom landet. Varje produkt produceras inom landet men kan även importeras. Vi

antar även att konsumentens budgetprocess går till så att han eller hon först bestämmer sig för hur mycket av varje som skall köpas. Därefter bestäms i ett andra steg hur mycket av varje vara som skall köpas på hemmamarknaden respektive importeras.

Detta antagande om budgetering i två steg ger ett förenklat uttryck för efterfrågans priselasticitet, men innebär ett antagande om separabla preferenser, dvs att konsumentens efterfrågan på samtliga produkter inte påverkas av att budgeteringen sker i två stadier. Vi kan formulera detta på följande sätt för den direkta nyttofunktionen u :

$$u[q_{d1}, q_{m1}, \dots, q_{dN}, q_{mN}] = U[u_1(q_{d1}, q_{m1}), \dots, u_N(q_{dN}, q_{mN})],$$

där q_{di} är kvantiteten som köps från inhemska producenter och q_{mi} är kvantiteten som importeras.

Gorman (1959) har visat att konsumentens beslutsproblem kan delas upp i två olika stadier så att det första stadiet kan beskrivas med maximeringsproblemet

$$\left. \begin{array}{l} \max U(q_1, q_2, \dots, q_N) \\ \text{m h t } \sum_{i=1}^N p_i q_i = x \end{array} \right\} \quad (3.16)$$

där $q_i = q_i(q_{di}, q_{mi})$ är ett kvantitetsindex och $p_i = p_i(p_{di}, p_{mi})$ är ett prisindex, p_{di} är priset på den inhemska producerade produkten och p_{mi} är priset på den importerade produkten, medan x är konsumentens totala utgift. I det andra stadiet löser konsumenten problemet

$$\left. \begin{array}{l} \max u_i(q_{di}, q_{mi}) \\ \text{m h t } p_{di} q_{di} + p_{mi} q_{mi} = x_i \end{array} \right\} \quad (3.17)$$

där $x_i = p_i q_i$ definieras av lösningen q_i till (3.16). Vi skall referera till (3.16) som stadie 1 och (3.17) som stadie 2.

Man kan nu visa³ att efterfrågans priselasticitet med en CES-nyttofunktion⁴ för inhems varor är:

$$\epsilon_{di} = \frac{\partial \log q_{di}}{\partial \log p_{di}} = \frac{\partial q_{di}}{\partial p_{di}} \cdot \frac{p_{di}}{q_{di}} = \epsilon_d^i + (1 + \epsilon_i) w_d^i \quad (3.18)$$

där ϵ_d^i är efterfrågans priselasticitet, bestämd i det andra beslutsstadiet och ϵ_i är elasticiteten bestämd i det första stadiet. $w_d^i = \frac{p_{di} q_{di}}{p_i q_i}$ är marknadsandelen på hemmamarknaden. Man kan även visa att

$$\epsilon_d^i = (\sigma^i - 1) w_d^i - \sigma^i \quad (3.19)$$

³Se Deaton och Muellbauer (1980b).

⁴CES (constant-Elasticity-of-Substitution) nyttofunktionen skrives

$$u(q) = \left(\sum_{i=1}^N \delta_i^{1+\rho} q_i^{-\rho} \right)^{-\frac{1}{\rho}},$$

där q_i är kvantiteten av vara i och N är antalet varor. Vi antar att $\rho \geq -1$, $0 < \rho < 1$ och $\sum \delta_i = 1$. Det kan visas att substitutionselasticiteten mellan varornas i och j är

$$\sigma = \frac{1}{1+\rho} \geq 0.$$

Efterfrågefunktionerna ges av

$$q_i(x, p) = x \frac{\delta_i p_i^{-\sigma}}{\sum_{j=1}^N \delta_j p_j^{1-\sigma}}$$

där x är den totala utgiften. Budgetandelen ges av

$$w_i = \frac{p_i q_i}{x} = \frac{\delta_i p_i^{1-\sigma}}{\sum_{j=1}^N \delta_j p_j^{1-\sigma}}.$$

där

$$\sigma^i = \frac{-\partial \log (q_{di}/q_{mi})}{\partial \log (p_{di}/p_{mi})} \bigg|_{u_i \text{ konstant}}$$

är substitutionselasticiteten mellan den inhemska och den importerade varan. Om vi sätter in (3.19) i (3.18) får vi efterfrågans priselasticitet som

$$\epsilon_{di} = (\sigma^i - 1)w_d^i - \sigma^i + (1 + \epsilon_i)w_d^i \quad (3.20)$$

Om vi antar⁵ att $\epsilon_i = -1$, vilket är fallet för en Cobb–Douglas nyttofunktion, får vi i stället

$$\epsilon_{di} = (\sigma^i - 1)w_d^i - \sigma^i \quad (3.21)$$

Efterfrågans priselasticitet beror således på substitutionselasticiteten mellan den inhemska och den importerade varan samt på den inhemska producentens marknadsandel.

Prisekvationen för en öppen ekonomi

Om vi nu sätter in (3.21) i (3.1) får vi en ny prisekvation för den öppna ekonomin:

$$\begin{aligned} p_d &= mc \left[\frac{\sigma}{\sigma-1} + \frac{1}{\sigma-1} \frac{w_d}{1-w_d} \right] = \\ &= mc \left[\frac{\sigma}{\sigma-1} + \frac{1}{\sigma-1} \frac{p_d q_d}{p_m q_m} \right] \end{aligned} \quad (3.22)$$

där vi för enkelhetens skull har tagit bort index, i, för branschen.

⁵Antagandet att $\epsilon_i = -1$ för alla i förefaller relativt realistiskt. I Assarsson (1984) är de flesta icke-kompenserade egenpriselasticiteter nära 1 för svenska data. Keller och Van Driel (1982) får liknande resultat för holländska data.

Av (3.22) framgår att det finns ett samband mellan marknadsandelen å ena sidan och priserna på inhemska och utländska varor å den andra sidan. Vi skall alltså även bestämma marknadsandelen. Såsom framgår av fotnot 2 i detta avsnitt bestäms marknadsandelen i vår modell av

$$w_d = \frac{p_d q_d}{p_d q_d + p_m q_m} = (\delta_d p_d^{1-\sigma}) \cdot (\delta_d p_d^{1-\sigma} + \delta_m p_m^{1-\sigma})^{-1} \quad (3.23)$$

(3.22) och (3.23) bestämmer priserna på inhemska varor och marknadsandelen på hemmamarknaden. Eftersom de utländska priserna, p_m , är exogena kan nu även inhemsk produktionsvolym och importerad volym bestämmas. Detta förutsätter att även σ , δ_d , δ_m och mc är kända. I det följande antar vi att $mc = ac$, vilket kan antas vara fallet på lång sikt då företaget har fullt kapacitetsutnyttjande och optimal anläggningsstorlek. Vi kan nu beräkna σ och δ_i då priserna normerats till 1. Vi får då

$$\sigma = \frac{1}{1 - ac} \left[\frac{w_m + ac \cdot w_d}{w_m} \right] \quad (3.24)$$

och

$$\delta_d = w_d = 1 - w_m \quad (3.25)$$

Sätter vi nu in (3.24) och (3.25) i (3.22) och (3.23) kan p_d samt w_d och w_m bestämmas av ekvationerna (3.22) och (3.23).

Vi kan nu sammanfatta hur modellen fungerar. Företagen följer en påläggsprissättningsmodell, där priset sättes som ett pålägg på genomsnittskostnaderna. Företagen måste emellertid ta hänsyn till att man möter konkurrens från världsmarknaden, genom att konsumenterna kan välja att köpa billigare importerade substitut. Utan denna konkurrens är företagen monopolister och sätter priset som ett påslag på genomsnittskostnaderna. Konsumenterna antas välja sin konsumtion i två olika steg eller stadier. I det första stadiet avgör man hur mycket av varje vara och tjänst som efterfrågas. Givet denna efterfrågan bestämmer man i det andra stadiet hur mycket av varje vara och tjänst som skall köpas på hemmamarknaden respektive importeras. Om priset på en viss vara ökar kommer den totala efterfrågan på denna vara därför att minska. Om priserna på varan

producerad inom landet stiger mer än på den importerade varan kommer dessutom importandelen att öka.

4. FÖRVÄNTADE EFFEKTER AV EN BREDDAD BAS FÖR MOMSEN

Enligt mervärdeskatteskommitténs direktiv skall en breddad bas för momsen undersökas. För närvarande beskattas omkring hälften av det samlade mervärdet med moms. Framför allt är det tjänstesektorerna som är undantagna momsbeskattning.

Momsen är en skatt på mervärdet, dvs innebär att moms på inköp får dras av från moms på försäljningsintäkter. Skatteintäkterna T från momsen är lika med företagens momskostnad vilken vi kan skriva som

$$\begin{aligned} ct^0 &= t \cdot (fs - ic) \\ &= t \cdot fs - t \cdot ic \end{aligned} \quad (4.1)$$

där ct^0 är skatteintäkten för ett momspliktigt företag, t är momsskattesatsen, fs är försäljningsintäkten och ic är inköp av momspliktiga varor och tjänster. $t \cdot fs$ kallas utgående moms och $t \cdot ic$ ingående moms. Ovanstående gäller för ett företag som har momspliktig försäljning. För ett företag som är undantaget momsen, t ex ett konsultbolag, gäller i stället att

$$ct^1 = t \cdot ic \quad (4.2)$$

Att företaget som är undantaget momsen ändå har en kostnad för momsen beror på att man inte kan dra av den ingående momsen. Förutsatt att $fs > ic$ utgör den ingående momsen ingen kostnad för det momspliktiga företag men dock för det icke momspliktiga. Därav följer också att det icke momspliktiga företaget får tillgodogöra sig ett avdrag vid en övergång till breddad bas för momsen. Eftersom det är priserna före moms som är av intresse för momspliktiga företag är det intressant att se på vad som händer med priserna i företagen före moms. Om vi utgår från påläggsprissättningsmodellen har vi

$$\Delta p = k \cdot (ac + \Delta ct^j)$$

där j anger om företaget är momspliktigt eller inte. Om vi bortser från indirekta effekter via leveranser mellan företagen ökar momsen priset efter moms i det momspliktiga företaget med $k \cdot \Delta ct^0$, där $\Delta ct^0 = \Delta t(fs - ic)$, och i det icke momspliktiga företaget med $k \cdot \Delta ct^1$. Priset före moms påverkas inte i det momspliktiga företaget men stiger i det icke momspliktiga företaget med $k \cdot \Delta ct^1$. Detta innebär att priset före moms kommer att sjunka i det icke momspliktiga företaget vid en breddad bas för momsen. I den mån tjänster används som input i andra företag kommer inköpskostnaderna att sjunka där och medverka till sänkta priser. Sammantaget bör därför en breddad bas för momsen innebära att kostnaderna sjunker inom hela industrin. Men samtidigt kommer priserna efter moms att stiga i tjänstesektorerna. Som en något udda effekt av en breddad bas kvarstår dock att vi kan vänta oss att priserna även efter moms i de sektorer där momsen inte ökas kommer att sjunka.

5. DATA FÖR OLIKA VAROR OCH TJÄNSTER

Eftersom momsen är en skatt på mervärdet kommer företagen att från den utgående momsen få dra av den ingående momsen på inköp. För att kunna bedöma hur företagens kostnader förändras vid en förändring i momsen behöver man därför uppgifter om företagets försäljning samt inköp från leverantörer. Sådana uppgifter finns i den s k input-output statistiken och beskrivs i matrisform som leveransströmmar av varor mellan ekonomins sektorer. En cell, a_{ij} , i matrisen A , beskriver värdet av leveransen från sektor i till sektor j . Radsumman anger de totala leveranserna av varan i till samtliga sektorer i ekonomin. Kolumnsumman anger värdet av samtliga leveranser till sektorn j . Denna kolumnsumma plus förädlingsvärdet (löner och driftöverskott) och övriga s k primära inputs ger sektorns produktionsvärde.

I föregående avsnitt beskrevs hur matrisen A kunde utnyttjas i en modell för påläggsprissättning, så att hänsyn togs till alla leveranser mellan sektorer. Vid analys av förändringar i momsen är det viktigt att man beaktar sådana indirekta effekter. Data finns i input-output statistiken som publicerats för åren 1975 och 1980. Genom att använda

föregående avsnitts modell för påläggsprissättning under importkonkurrens kan vi utnyttja input-output statistiken.

En nackdel med input-output data är att matriserna består av fasta tekniska koefficienter som är oberoende av både input- och outputpriser. I praktiken kommer företagen att anpassa sin teknik till förändringar i priser och löner, varvid dessa koefficienter förändras. Genom att utnyttja befintliga input-output data anser jag emellertid att analysen blir mer tillförlitlig än vid en ren simuleringsanalys med antagna parametrar. Genom input-output modellens konstruktion är det också möjligt att använda ett stort antal varor och tjänster (eller sektorer). I mer komplicerade s k CGE-modeller blir problemet lätt ohanterbart då antalet sektorer ökar.

De senaste input-output tabellerna för Sverige är från år 1980 och gäller för en indelning av varuproduktionen i 87 varugrupper. 1980 var ett högkonjunkturår och ett toppår i traditionell konjunkturbemärkelse. Företagen kan därför anses ha arbetat med nära fullt kapacitetsutnyttjande. Det är här en fördel, eftersom modellen ovan förutsätter att företaget är i långsiktig jämvikt med styckkostnaden lika med marginalkostnaden.

6. SIMULERING AV EFFEKTER AV FÖRÄNDRAD INDIREKT BESKATTNING

Vi skall för de fortsatta beräkningarna utnyttja input-output tabellerna för år 1980, som är de senast publicerade tabellerna. Från dessa tabeller får vi matrisen med de tekniska koefficienterna A och matrisen K med företagens påläggsprocent, såsom framgår av (3.12). Vi förutsätter att företagens pålägg och teknik är oförändrat lika med förhållandena för år 1980. För detta år normeras alla priser före moms till ett. Vi kan då bestämma parametrarna σ samt δ_m och δ_d . Under antagande om påläggsprissättning kan vi nu även bestämma ac enligt (3.6) och (3.12). I nästa steg bestämmer vi p_d , w_d och w_m under importkonkurrens, enligt (3.22) och (3.23). Resultaten bygger här på simuleringar där efterfrågans priselasticitet antagits vara $\epsilon_1 = -0.5$ eller $\epsilon_1 = -1.0$.

Eftersom inhemska priser och importpriser påverkas relativt lika då basen för momsen breddas kommer substitutionen mellan importerade varor och hemmavaror att bli relativt liten och effekterna på produktion och sysselsättning ganska känsliga för valet av värdet på ϵ_1 . Vi har därför valt att utgå från värdena på pålägg, substitutionselasticitet

mellan hemmavaror och importvaror samt tekniska koefficienter för året 1980, medan vi gör en känslighetsanalys för värdet på ϵ_1 .

7. EFFEKTER PÅ PRISER OCH KVANTITETER

I Appendix redovisas resultaten från analysen av förändringarna i momsen. Momsen ändras för följande varor och tjänster:

Vara/tjänst	Skatteförändring, procent
Byggnader	+9.4
Handelstjänster	+23.46
Hotell- och restaurangtjänster	+9.4
Transporttjänster	+23.46
Post- och teletjänster	+23.46
Bank- och försäkringstjänster	+23.46
Bostadshyror	+23.46
Övriga hyror	+23.46
Uppdragstjänster	+23.46
Övriga privata tjänster	+23.46

Förädlingsvärdet för dessa sektorer utgör drygt 55 procent av förädlingsvärdet för samtliga sektorer. Man kan därför *a priori* räkna med att den allmänna prisnivån kommer att påverkas relativt kraftigt av dessa skatteförändringar.

I appendix redovisar vi de empiriska resultaten. I tabell 1 anges de 87 olika varor och tjänster som ingår i input-output statistiken. Vi särredovisar här pris- och volymeffekter.

Priseffekter

Av tabellerna 2 och 4 framgår hur priserna före och efter moms påverkas av den förändrade momsen. Som tidigare påpekades kommer priserna före moms att sänkas på samtli-

ga varor, vilket alltså beror på att kostnaderna före moms sjunker i de sektorer som tidigare inte var momspliktiga. Dessa sänkta kostnader överförs därefter genom påläggsprissättning till samtliga sektorer. De största kostnadssänkningarna får hyressektorerna, med ca 7 procent, samt transporttjänster och handelstjänster, med 3 respektive 2 procent. De indirekta effekterna för övriga varor är en kostnadssänkning med ungefär en halv procent, som störst 0.8 procent för mjölk. Den sammanlagda kostnadssänkningen för hela ekonomin är knappt 1.4 procent, vilket framgår av tabell 6.

Som framgår av tabell 4 kommer priserna efter moms att stiga på de varor där momsen höjs. Priserna på de varor där momsen inte ändras kommer däremot att sjunka även efter moms.

Bostadshyrorna kommer att stiga med drygt 14 procent. Här bör vi emellertid observera att i hyrorna även ingår hyresvärden för egna hem. Det är inte troligt att prisökningarna i allmännyttan helt slår igenom i ökade hyresvärden på de egna hemmen. Om priserna på egna hem stiger innebär det ökade konsumtionsmöjligheter för egnahemsägarna. Vi har därför räknat med priseffekter under olika antaganden för villorna.

Den genomsnittliga effekten på producentpriserna blir en prisökning med drygt 8 procent. Effekten på konsumentpriserna beror på produktionens användning. En stor del av de varor och tjänster vars priser stiger mycket går emellertid till konsumtion, varför effekten på konsumentprisindex blir stor, vilket framgår av tabell 8. Observera här att detta är en engångseffekt. Om vi räknar med att hyresökningen helt slår igenom i ökade kostnader för egnahemsägarna skulle konsumentpriserna stiga med knappt 12 procent. Räknar vi i stället med att kostnaderna för villor inte påverkas får vi en effekt på drygt 9 procent. Om momsen ej läggs på hyrorna får vi en priseffekt på omkring 8 procent.

Vi antar att företagen på kort sikt sätter priserna som ett pålägg på genomsnittskostnaderna. På lite längre sikt påverkas man emellertid av importkonkurrens, varvid såväl priser som kvantiteter påverkas. När man inför moms i tjänstesektorn kommer även importen av tjänster att drabbas. Här slår emellertid momshöjningen igenom fullt ut och det finns inga kostnadsfördelar genom avdragsrätten för ingående moms. Därför kommer priserna på inhemsk produktion att justeras uppåt mot importpriset och en del av importen att konkurreras ut. Eftersom importandelarna i tjänstesektorerna är relativt små kommer emellertid dessa effekter att vara ganska blygsamma. Dessa effekter framgår av tabellerna 3 och 5. För varor som ej importeras har vi antagit att monopolpåläggspriset

gäller. Av dessa tabeller framgår att priserna på de flesta varor konkurreras upp mot importpriset och att betydelsen av de kostnadssänkande avdragen för ingående moms minskas. Sammanlagt sjunker den genomsnittliga kostnadssänkningen från 1.4 till 0.7 procent. Härvid ligger den största kostnadssänkningen på hyror som inte är konkurrensutsatta. Av tabell 9 framgår att engångseffekten på konsumentprisindex stiger från 11.7 till 12.5 procent.

Volymeffekter

Volymeffekterna framgår av tabellerna 10, 11 och 12 samt 17, 18 och 19. Här gäller för de första tre tabellerna att efterfrågeelasticiteten antagits vara $\epsilon = \epsilon_1 = -1.0$ eller för de senare tabellerna $\epsilon = -0.5$. Som framgår av Assarsson (1984) torde detta spegla realistiska värden för de flesta varor. Den icke-kompenserade egenpriselasticiteten ligger dock över ett för varugrupperna Transporter och Fritid, som har stort tjänsteinnehåll. Där är elasticiteterna ca -1.7 respektive -1.5 . För Diverse, som också har ett stort tjänsteinnehåll, är priselasticiteten betydligt lägre och mera osäker, ca -0.5 . Observera här att ϵ gäller den totala efterfrågeelasticiteten, medan den faktiska produktionsvolymen i inhemska sektorer dessutom påverkas av importkonkurrensen. Av tabellerna 10 och 17 framgår att den föreslagna momsändringen innebär att importandelarna sjunker i samtliga sektorer, vilket alltså beror på att priserna stiger mera på importen.

Vid det högre elasticitetsantagandet kommer man att få relativt kraftiga volymeffekter inom tjänstesektorerna. Effekterna ligger mellan 14 och 23 procents volymminskning för de sektorer där moms införs och knappt 9 procent för byggnader och hotell & restaurang, där man tidigare hade en lägre momsskattesats. Vid det lägre elasticitetsantagandet halveras dessa effekter.

Kompenserade effekter

Vi bör observera att vi här räknat med icke-kompenserade effekter. I praktiken räknar man med att skattetrycket skall förbli oförändrat, eller åtminstone inte öka särskilt mycket. Vi kan därför räkna med att volymeffekterna blir positiva för samtliga varor av

t ex en kompensation via sänkt inkomstskatt. Inkomstelasticiteten är också förmodligen relativt hög för tjänster, vilket ytterligare reducerar de här redovisade effekterna.

Av Assarsson (1984) framgår att inkomstelasticiteten för många varor ligger relativt nära ett. Även här är elasticiteterna högre för Transporter och Fritid, ca 1.7 respektive 1.8, men lägre för Diverse, ca 0.8, varför volymeffekterna torde bli små om hushållen kompenseras för de momsbaseade prishöjningarna med sänkt inkomstskatt. Om priserna för konsumenterna sammanlagt stiger med 12.5 procent är det rimligt att man kompenseras, t ex via inkomstskatten, med, säg, en tolvprocentig nominell inkomstökning. Vid en tolvprocentig konsumtionsökning, ger detta mindre volymeffekter. Det skulle t ex betyda att volymerna för såväl byggnadsverksamhet som hotell & restaurang steg i st f sjönk. För övriga tjänster sjunker volymeffekten till mindre än hälften. Eftersom efterfrågan på tjänster är relativt inkomstkänslig kan man vänta sig att volymeffekterna blir än mindre.

Man får i alla fall räkna med att volymerna under en övergångstid kommer att sjunka inom tjänstesektorerna. En tioprocentig volymminskning förefaller då realistisk i flera av tjänstesektorerna. För bostadssektorn blir volymminskningen mindre, eftersom man här drar nytta av avdragsrätten. En volymminskning på 1–4 procent förefaller realistisk om man antar att hyresökningarna slår igenom i ökade hyresvärden inom egnahemssektorn. Om detta inte blir fallet kommer effekten att bli ännu mindre i bostadssektorn.

Syftet med de skattereformer som f n utreds är bl a att skapa ett gynnsammare klimat för ekonomisk tillväxt. Om dessa förhoppningar infrias torde det ge ytterligare positiva volymeffekter för samtliga sektorer.

Sammantaget ger detta en bild där volymeffekterna under en övergångsperiod kan bli ganska stora, upp emot tio procents minskning. Detta bör också under en övergångsperiod ge lägre lönsamhet inom tjänstesektorerna. På sikt blir emellertid lönsamheten och sysselsättningen återställd till normal nivå.

8. EFFEKTER PÅ SYSSELSÄTTNINGEN

Ser vi i stället till effekterna på sysselsättningen kan vi utgå från ett samband där

$$q = f(L, \cdot)$$

där producerad kvantitet q produceras med hjälp av ett antal produktionsfaktorer, varav L , arbetskraft är en. Genom studier av samband mellan produktion och sysselsättning eller arbetslöshet kan man få en uppfattning om vilka effekter produktionsförändringar får för sysselsättning och arbetslöshet. Detta har bl a gjorts med den s k Okuns lag, enligt vilken det föreligger ett bestämt samband mellan avvikelsen mellan potentiell och faktisk produktionsvolym och arbetslösheten.

Sådana samband har för Sverige analyserats i Johansson (1988). Här framgår att en realistisk siffra är att det krävs en tioprocentig volymminskning för att arbetslösheten skall öka med en procentenhet. Det framgår också att det krävs en viss tillväxttakt i ekonomin för att arbetslösheten skall kunna hållas konstant.⁶

Här torde det vara av betydelse om företagen uppfattar produktionsförändringarna som tillfälliga eller permanenta. Vid tillfälliga volymförändringar blir sysselsättningseffekterna mindre. Om vi som ovan räknar med volymminskningar i tjänstesektorerna med ca 10 procent, skulle det kunna leda till en tillfällig ökning av arbetslösheten i dessa sektorer med en procentenhet.

Vi bör då hålla i minnet att vi här realistiskt kan räkna med kompenserade förändringar, varför sysselsättningen kommer att öka i övriga sektorer. Om sänkta marginalskatter dessutom kan bidra till en ökad tillväxttakt i ekonomin, kan detta på sikt leda till en generellt lägre arbetslöshet.

9. SAMMANFATTNING OCH SLUTSATSER

Vi har i analysen utgått från att mervärdeskatt införs på tjänsteområdet och att reduceringsreglerna slopas. Energibeskattningen hålles helt utanför av utredningstekniska skäl.

Med utgångspunkt från att företagen sätter priserna som ett pålägg på genomsnittskost-

⁶Enligt beräkningar för amerikanska förhållanden är utväxlingen något större. En nedgång i BNP:s tillväxt med tre procent ger en enprocentig ökning av arbetslösheten.

naderna beräknas priseffekter för 87 varor och tjänster, där hänsyn tas till indirekta effekter mellan olika branscher och till att kostnaderna sjunker p g a avdragsrätten för ingående moms i nybeskattade sektorer. Hänsyn tas också till importkonkurrens.

Vi får följande huvudeffekter av den ändrade mervärdebeskattningen.

- 1) Priserna före moms, eller industrins kostnader, sjunker i hela industrisektorn.
- 2) Priserna inkl moms stiger i nybeskattade sektorer, men sjunker i samtliga sektorer där momsen ej ändras.
- 3) P g a importkonkurrens stiger priserna något i konkurrensutsatta sektorer.
- 4) Konsumentprisindex ökar tillfälligt med 9–10 procent.
- 5) Då konsumenterna kompenseras för höjd moms blir volymeffekterna ganska små.
 - a) Bostadssektorn minskar med högst någon procent.
 - b) Störst volymeffekt blir det i vissa tjänstesektorer, som kan minska med upp till 10 procent.
 - c) Hotell & restaurangsektorn får ingen volymminskning.
- 6) Då konsumenterna kompenseras innebär det att efterfrågan förskjuts från tjänster till varor: negativa sysselsättningseffekter i tjänstesektorerna uppvägs av positiva effekter i varusektorerna.
- 7) En omläggning av skattesystemet mot sänkta marginalsatser kan öka tillväxttakten i ekonomin och därmed sänka arbetslösheten.

Ovanstående resultat bygger delvis på förhållanden som var kända år 1980 och som antagits vara oförändrade. Detta gäller framför allt företagens produktionsteknik. Konsumenternas reaktioner på pris- och inkomständringar bygger på antaganden grundade på tidigare undersökningar för Sverige och andra länder. De här redovisade siffrorna skall därför betraktas med viss skepsis. Resultaten visar dock storleksordningen av effekterna på priser, produktion och sysselsättning.

10. REFERENSER

Assarsson, B., (1984), "Prissubventioner och konsumtionsförändringar. En empirisk studie av förändringar i konsumtionsmönster och levnadskostnader", Bilaga till "Är subventioner effektiva?" av Lars Söderström, Ds Fi 1984:8, Stockholm

—————, (1986), "Price Flexibility in the Swedish Manufacturing Industry: A Transaction Cost Approach", Working Paper No. 19, Trade Union Institute for Economic Research, FIEF, Stockholm

Coutts, K, Godley, W. och Nordhaus, W., (1978), *Industrial Pricing in the United Kingdom*, Cambridge: Cambridge University Press.

Deaton, A.S. och J. Muellbauer, (1980), *Economics and Consumer Behavior*, Cambridge: Cambridge University Press.

Hall, R.L. och C.L. Hitch (1939), "Price Theory and Business Behaviour", *Oxford Economic Papers*, Vol. 2, 12–45.

Johansson, S., (1988), "Funktionsarbetslösheten i Sverige", Rapporter från högskolan i Växjö, Ser. 1 nr 13, februari.

Kaplan, A., Dirlam, J. och R. Lanzilotti, (1958), *Pricing in Big Business*, Washington: Brookings Institution.

Keller, W.J. och Van Driel, J., (1982), "Differentiable Consumer Demand Systems", *Kwantitatieve Methoden*, Vol. 3, 17–44.

Takayama, A., (1973), *Mathematical Economics*, Dryden: Hinsdale Ill.

Tabell 3. Värde på indikatorer

Indikatorer	Värde
1. Värde	1,0
2. Värde	1,0
3. Värde	1,0
4. Värde	1,0
5. Värde	1,0
6. Värde	1,0
7. Värde	1,0
8. Värde	1,0
9. Värde	1,0
10. Värde	1,0
11. Värde	1,0
12. Värde	1,0
13. Värde	1,0
14. Värde	1,0
15. Värde	1,0
16. Värde	1,0
17. Värde	1,0
18. Värde	1,0
19. Värde	1,0
20. Värde	1,0
21. Värde	1,0
22. Värde	1,0
23. Värde	1,0
24. Värde	1,0
25. Värde	1,0
26. Värde	1,0
27. Värde	1,0
28. Värde	1,0
29. Värde	1,0
30. Värde	1,0
31. Värde	1,0
32. Värde	1,0
33. Värde	1,0
34. Värde	1,0
35. Värde	1,0
36. Värde	1,0
37. Värde	1,0
38. Värde	1,0
39. Värde	1,0
40. Värde	1,0
41. Värde	1,0
42. Värde	1,0
43. Värde	1,0
44. Värde	1,0
45. Värde	1,0
46. Värde	1,0
47. Värde	1,0
48. Värde	1,0
49. Värde	1,0
50. Värde	1,0
51. Värde	1,0
52. Värde	1,0
53. Värde	1,0
54. Värde	1,0
55. Värde	1,0
56. Värde	1,0
57. Värde	1,0
58. Värde	1,0
59. Värde	1,0
60. Värde	1,0
61. Värde	1,0
62. Värde	1,0
63. Värde	1,0
64. Värde	1,0
65. Värde	1,0
66. Värde	1,0
67. Värde	1,0
68. Värde	1,0
69. Värde	1,0
70. Värde	1,0
71. Värde	1,0
72. Värde	1,0
73. Värde	1,0
74. Värde	1,0
75. Värde	1,0
76. Värde	1,0
77. Värde	1,0
78. Värde	1,0
79. Värde	1,0
80. Värde	1,0
81. Värde	1,0
82. Värde	1,0
83. Värde	1,0
84. Värde	1,0
85. Värde	1,0
86. Värde	1,0
87. Värde	1,0
88. Värde	1,0
89. Värde	1,0
90. Värde	1,0
91. Värde	1,0
92. Värde	1,0
93. Värde	1,0
94. Värde	1,0
95. Värde	1,0
96. Värde	1,0
97. Värde	1,0
98. Värde	1,0
99. Värde	1,0
100. Värde	1,0

APPENDIX: TABELLER

Tabell 1. Varor och tjänster

Jordbruksvaror	Skogsbruksvaror	Fisk
Järnmalm	Annan malm	Andra mineraler
Kött	Mjölk	Veget konserver
Fiskkonserver	Oljor och fetter	Mjöl
Bröd	Socker	Choklad och konf
Andra livsmedel	Fodermedel	Drycker
Tobak	Garner	Textilsömnader
Trikåvaror	Andra textilier	Kläder
Lädervaror	Sågat trä	Trähus o byggn snick
Fanér & sp	Övr trävaror	Trämöbler
Pappersmassa	Papper, papp	Träfibrer
Pappförpackn	Ö pappvaror	Grafiska varor
Kemikalier	Gödselmedel	Basplast
Plast halv	Färger	Läkemedel
Tvättmedel	Ö kem varor	Bensin o eldn olja
Smörjmedel	Gummivaror	Plastvaror
Porslin	Glasvaror	Tegel
Cement	Bearb mineraler	Järn och stål
Ferrolegeringar	Järngjutgod	A metaller
A metaller, halv	A met gjutg	Metallvaror
Maskiner	Elmotorer	Telemateriel
Hush. app	Övr elvaror	Fartyg och båtar
Rälsfordon	Bilar	Mc & cyklar
Flygplan	Ö transportmedel	Instrument
Övriga varor	El & värme	Gas
Vatten	<u>Byggnader</u>	Handelstjänster
<u>Hotell, rest</u>	Transp. tj	Post & teletj
Bank & förs tj	Bostadshyror	Ö hyror
Uppdrag	Hush & bilrep	Ö privata tj

Varor/tjänster där momsen ökar med 23.5 procent är märkta med **fetstil**, medan de som ökar med 9.4 procent dessutom är understrukna. I nedanstående tabeller redovisas siffror om inget annat anges i samma ordning som ovan.

Tabell 2. Priser på hemmamarknaden före moms under monopolprissättning

Jordbruksvaror	0.99550	Skogsbruksvaror	0.99830
Fisk	0.99649	Järnmalm	0.99763
Annan malm	0.99578	Andra mineraler	0.99428
Kött	0.99487	Mjölk	0.99279
Veget konserver	0.99549	Fiskkonserver	0.99547
Oljor och fetter	0.99550	Mjöl	0.99531
Bröd	0.99574	Socker	0.99634
A metaller	0.99601	A metaller, halv	0.99590
A met gjutg	0.99768	Metallvaror	0.99693
Maskiner	0.99704	Elmotorer	0.99719
Telemateriel	0.99669	Hush. app	0.99688
Övr elvaror	0.99683	Fartyg och båtar	0.99706
Rälsfordon	0.99818	Bilar	0.99705
Mc & cyklar	0.99758	Flygplan	0.99790
Ö transportmedel	0.99699	Instrument	0.99725
Övriga varor	0.99641	El & värme	0.99791
Gas	0.99806	Vatten	0.99695
<u>Byggnader</u>	0.99604	Handelstjänster	0.98312
<u>Hotell, rest</u>	0.99390	Transp. tj	0.96896
Post & teletj	0.98301	Bank & förs tj	0.98140
Bostadshyror	0.92883	Ö hyror	0.96431
Uppdrag	0.98201	Hush & bilrep	0.99507
Ö privata tj	0.97988		

Tabell 3. Priser på hemmamarknaden före moms, vid importkonkurrens, $\epsilon = -1$

Jordbruksvaror	0.99916	Skogsbruksvaror	0.99975
Fisk	0.99944	Järnmalm	0.99763
Annan malm	0.99798	Andra mineraler	0.99457
Kött	0.99992	Mjölk	0.99999
Veget konserver	0.99948	Fiskkonserver	0.99955
Oljor och fetter	0.99886	Mjöl	0.99970
Bröd	0.99995	Socker	0.99963
Choklad och konf	0.99970	Andra livsm	0.99955
Fodermedel	0.99948	Drycker	0.99943
Tobak	0.99677	Garner	0.99874
Textilsömnader	0.99969	Triksåvaror	0.99981
A textilier	0.99908	Kläder	0.99969
Lädervaror	0.99933	Sågat trä	0.99976
Trähus och bysn	0.99989	Fanér & sp	0.99910
Övr trävaror	0.99951	Trämöbler	0.99972
Pappersmassa	0.99994	Papper, papp	0.99993
Träfibrer	0.99996	Pappförpackn	0.99981
Ö pappvaror	0.99950	Grafiska v	0.99985
Kemikalier	0.99875	Gödselmedel	0.99897
Basplast	0.99830	Plast halvf	0.99875
Färger	0.99910	Läkemedel	0.99978
Tvättmedel	0.99938	Ö kem varor	0.99899
Bensin o eldn olja	0.99991	Smörjmedel	0.99955
Gummivaror	0.99906	Plastvaror	0.99938
Porslin	0.99875	Glasvaror	0.99906
Tegel	0.99867	Cement	0.99971
Bearb mineraler	0.99940	Järn och stål	0.99945
Ferrolegeringar	0.99818	Järngjutgods	0.99967
A metaller	0.99899	A metaller, halv	0.99928
A met gjutg	0.99997	Metallvaror	0.99928
Maskiner	0.99952	Elmotorer	0.99925
Telemateriel	0.99937	Hush. app	0.99941
Övr elvaror	0.99897	Fartyg och båtar	0.99980
Rälsfordon	0.99996	Bilar	0.99953
Mc & cyklar	0.99965	Flygplan	0.99969
Ö transportmedel	0.99995	Instrument	0.99932
Övriga varor	0.99909	El & värme	0.99993
Gas	0.99806	Vatten	0.99694
<u>Byggnader</u>	0.99604	Handelstjänster	0.99948
<u>Hotell, rest</u>	0.99390	Transp. tj	0.99727
Post & teletj	0.99946	Bank & förs tj	0.98140
Bostadshyror	0.92883	Ö hyror	0.96431
Uppdrag	0.99790	Hush & bilrep	0.99507
Ö privata tj	0.99811		

Tabell 4. Förändring i produktionspriser inkl moms under monopolprissättning

Jordbruksvaror	0.99550	Skogsbruksvaror	0.99830
Fisk	0.99649	Järnmalm	0.99763
Annan malm	0.99578	Andra mineraler	0.99428
Kött	0.99487	Mjök	0.99279
Veget konserver	0.99549	Fiskkonserver	0.99547
Oljor och fetter	0.99550	Mjöl	0.99531
Bröd	0.99574	Socker	0.99634
Choklad och konf	0.99660	Andra livsm	0.99656
Fodermedel	0.99581	Drycker	0.99479
Tobak	0.99677	Garner	0.99721
Textilsömnader	0.99753	Trikåvaror	0.99778
A textilier	0.99704	Kläder	0.99825
Lädervaror	0.99716	Sågat trä	0.99597
Trähus och bysn	0.99567	Fanér & sp	0.99634
Övr trävaror	0.99613	Trä möbler	0.99666
Pappersmassa	0.99689	Papper, papp	0.99655
Trä fibrer	0.99663	Pappförpackn	0.99531
Ö pappvaror	0.99589	Grafiska v	0.99562
Kemikalier	0.99732	Gödselmedel	0.99751
Basplast	0.99652	Plast halv	0.99680
Färger	0.99644	Läkemedel	0.99528
Tvättmedel	0.99547	Ö kem varor	0.99642
Bensin o eldn olja	0.99975	Smörjmedel	0.99866
Gummivaror	0.99732	Plastvaror	0.99767
Porslin	0.99643	Glasvaror	0.99513
Tegel	0.99666	Cement	0.99600
Bearb mineraler	0.99506	Järn och stål	0.99690
Ferrolegeringar	0.99647	Järngjutgods	0.99716
A metaller	0.99601	A metaller, halv	0.99590
A met gjutg	0.99768	Metallvaror	0.99693
Maskiner	0.99704	Elmotorer	0.99719
Telemateriel	0.99669	Hush. app	0.99688
Övr elvaror	0.99683	Fartyg och båtar	0.99706
Rälsfordon	0.99818	Bilar	0.99705
Mc & cyklar	0.99758	Flygplan	0.99790
Ö transportmedel	0.99699	Instrument	0.99725
Övriga varor	0.99641	El & värme	0.99791
Gas	0.99806	Vatten	0.99695
<u>Byggnader</u>	1.08950	<u>Handelstjänster</u>	1.23210
<u>Hotell, rest</u>	1.08715	<u>Transp. tj</u>	1.19628
Post & teletj	1.21363	<u>Bank & förs tj</u>	1.21163
Bostadshyror	1.14673	<u>Ö hyror</u>	1.19053
Uppdrag	1.21239	Hush & bilrep	0.99507
Ö privata tj	1.20975		

Tabell 5. Förändring i produktionspriser inkl moms under importkonkurrens, $\epsilon=-1$

Jordbruksvaror	0.99916	Skogsbruksvaror	0.99975
Fisk	0.99944	Järnmalm	0.99763
Annan malm	0.99798	Andra mineraler	0.99457
Kött	0.99992	Mjolk	0.99999
Veget konserver	0.99948	Fiskkonserver	0.99955
Oljor och fetter	0.99886	Mjöl	0.99970
Bröd	0.99995	Socker	0.99963
Choklad och konf	0.99970	Andra livsm	0.99955
Fodermedel	0.99948	Drycker	0.99943
Tobak	0.99677	Garner	0.99874
Textilsömnader	0.99969	Trikåvaror	0.99981
A textilier	0.99908	Kläder	0.99969
Lädervaror	0.99933	Sågat trä	0.99976
Trähus och bysn	0.99989	Fanér & sp	0.99910
Övr trävaror	0.99951	Trämöbler	0.99972
Pappersmassa	0.99994	Papper, papp	0.99993
Tråfibrer	0.99996	Pappförpackn	0.99981
Ö pappvaror	0.99950	Grafiska v	0.99985
Kemikalier	0.99875	Gödselmedel	0.99897
Basplast	0.99830	Plast halv	0.99875
Färger	0.99910	Läkemedel	0.99978
Tvättmedel	0.99938	Ö kem varor	0.99899
Bensin o eldn olja	0.99991	Smörjmedel	0.99955
Gummivaror	0.99906	Plastvaror	0.99938
Porslin	0.99875	Glasvaror	0.99906
Tegel	0.99867	Cement	0.99971
Bearb mineraler	0.99940	Järn och stål	0.99945
Ferrolegeringar	0.99818	Järngjutgods	0.99967
A metaller	0.99899	A metaller, halv	0.99928
A met gjutg	0.99997	Metallvaror	0.99928
Maskiner	0.99952	Elmotorer	0.99925
Telemateriel	0.99937	Hush. app	0.99941
Övr elvaror	0.99897	Fartyg och båtar	0.99980
Rälsfordon	0.99996	Bilar	0.99953
Mc & cyklar	0.99965	Flygplan	0.99969
Ö transportmedel	0.99995	Instrument	0.99932
Övriga varor	0.99909	El & värme	0.99993
Gas	0.99806	Vatten	0.99694
<u>Byggnader</u>	1.08950	<u>Handelstjänster</u>	1.23028
<u>Hotell, rest</u>	1.08715	<u>Transp. tj</u>	1.23123
<u>Post & teletj</u>	1.23394	<u>Bank & förs tj</u>	1.21163
<u>Bostadshyror</u>	1.14673	<u>Ö hyror</u>	1.19054
<u>Uppdrag</u>	1.23200	<u>Hush & bilrep</u>	0.99507
<u>Ö privata tj</u>	1.23227		

Tabell 6. Produktionsprisindex under monopolprissättning

0.98651

Tabell 7. Produktionsprisindex under importkonkurrens, $\epsilon=-1$

0.99281

Tabell 8. Konsumentprisindex inkl moms vid monopolprissättning

Hyror	Ej hyror	Ej egna hem	Egna hem 50 %
1.11710	1.07655	1.09472	1.10591

Tabell 9. Konsumentprisindex inkl moms vid importkonkurrens, $\epsilon=-1$

Hyror	Ej hyror	Ej egna hem	Egna hem 50 %
1.12541	1.08486	1.10303	1.11422

Tabell 10. Förändring i importandel efter momsförändring, procent, $\epsilon = -1$

Jordbruksvaror	-0.121	Skogsbruksvaror	-0.020
Fisk	-0.028	Järnmalm	0
Annan malm	-0.351	Andra mineraler	-0.109
Kött	-0.230	Mjölk	-0.013
Veget konserver	-0.254	Fiskkonserver	-0.334
Oljor och fetter	-1.357	Mjöl	-0.296
Bröd	-0.025	Socker	-0.764
Choklad och konf	-0.253	Andra livsm	-0.432
Fodermedel	-1.929	Drycker	-0.221
Tobak	0	Garner	-1.028
Textilsömnader	-0.157	Trikvävaror	-0.373
A textilier	-0.484	Kläder	-0.228
Lädervaror	-3.409	Sågat trä	-0.156
Tråhus och bysn	-0.088	Fanér & sp	-0.776
Övr trävaror	-0.379	Trämöbler	-0.261
Pappersmassa	-0.104	Papper, papp	-0.077
Tråfibrer	-0.024	Pappförpackn	-0.195
Ö pappvaror	-0.279	Grafiska v	-0.191
Kemikalier	-0.838	Gödselmedel	-0.489
Basplast	-1.666	Plast halv	-0.554
Färger	-0.374	Läkemedel	-0.288
Tvättmedel	-0.577	Ö kem varor	-0.625
Bensin o eldn olja	-0.708	Smörjmedel	-0.132
Gummivaror	-0.458	Plastvaror	-0.358
Porslin	-1.288	Glasvaror	-0.668
Tegel	0.570	Cement	-0.087
Bearb mineraler	-0.384	Järn och stål	-3.171
Ferrolegeringar	0.526	Järngjutgods	-0.625
A metaller	-25.368	A metaller, halv	-18.184
A met gjutg	-0.030	Metallvaror	-0.447
Maskiner	-0.427	Elmotorer	0.529
Telemateriel	-0.912	Hush. app	-0.441
Övr elvaror	-0.631	Fartyg och båtar	0.173
Rälsfordon	0.188	Bilar	-0.723
Mc & cyklar	-0.242	Flygplan	4.647
Ö transportmedel	-0.042	Instrument	-0.400
Övriga varor	-0.431	El & värme	0
Gas	0	Vatten	0
<u>Byggnader</u>	0	Handelstjänster	-0.231
<u>Hotell, rest</u>	0	Transp. tj	-1.192
Post & teletj	-0.150	Bank & förs tj	0
Bostadshyror	0	Ö hyror	0
Uppdrag	-1.048	Hush & bilrep	0
Ö privata tj	-0.443		

Tabell 11. Förändrad produktionsvolym under monopolprissättning för varor/tjänster för vilka momsén ändras, procent, $\epsilon = -1$

Byggnader	-8.95
Handelstjänster	-23.21
Hotell, rest	-8.715
Transp. tj	-19.628
Post & teletj	-21.363
Bank & förs tj	-21.163
Bostadshyror	-14.673
Ö hyror	-19.054
Uppdrag	-21.239
Ö privata tj	-20.975

Tabell 12. Förändrad produktionsvolym under importkonkurrens för varor/tjänster för vilka momsén ändras, procent, €=-1

<u>Byggnader</u>	-8.95
Handelstjänster	-23.028
<u>Hotell, rest</u>	-8.715
Transp. tj	-21.121
Post & teletj	-23.158
Bank & förs tj	-21.163
Bostadshyror	-14.673
Ö hyror	-19.054
Uppdrag	-21.390
Ö privata tj	-22.494

Tabell 13. Priser på hemmamarknaden före moms, vid importkonkurrens, €=-0.5

Jordbruksvaror	0.99032	Skogsbruksvaror	0.98820
Fisk	0.98397	Järnmalm	0.99763
Annan malm	0.98884	Andra mineraler	0.99196
Kött	0.99992	Mjölk	0.99998
Veget konserver	0.99846	Fiskkonserver	0.99913
Oljor och fetter	0.99859	Mjöl	0.99953
Bröd	0.99982	Socker	0.99958
Choklad och konf	0.99936	Andra livsm	0.99922
Fodermedel	0.99947	Drycker	0.99798
Tobak	0.99677	Garner	0.99826
Textilsömnader	0.99863	Trikåvaror	0.99975
A textilier	0.99762	Kläder	0.99897
Lädervaror	0.99932	Sågat trä	0.99939
Trähus och bysn	0.99977	Fanér & sp	0.99855
Övr trävaror	0.99902	Trämöbler	0.99945
Pappersmassa	0.99991	Papper, papp	0.99988
Träfibrer	0.99959	Pappförpackn	0.99970
Ö pappvaror	0.99865	Grafiska v	0.99979
Kemikalier	0.99806	Gödselmedel	0.99738
Basplast	0.99803	Plast halvf	0.99688
Färger	0.99692	Läkemedel	0.99970
Tvättmedel	0.99902	Ö kern varor	0.99794
Bensin o eldn olja	0.99991	Smörjmedel	0.99514
Gummivaror	0.99740	Plastvaror	0.99816
Porslin	0.99840	Glasvaror	0.99835
Tegel	0.99598	Cement	0.99817
Bearb mineraler	0.99874	Järn och stål	0.99945
Ferrolegeringar	0.99451	Järngjutgods	0.99959
A metaller	0.99899	A metaller, halv	0.99928
A met gjutg	0.99991	Metallvaror	0.99825
Maskiner	0.99907	Elmotorer	0.99797
Telemateriel	0.99920	Hush. app	0.99874
Övr elvaror	0.99790	Fartyg och båtar	0.99926
Rälsfordon	0.99995	Bilar	0.99939
Mc & cyklar	0.99896	Flygplan	0.99969
Ö transportmedel	0.99988	Instrument	0.99814
Övriga varor	0.99736	El & värme	0.99757
Gas	0.99806	Vatten	0.99791
Byggnader	0.99604	Handelstjänster	0.99920
Hotell, rest	0.99390	Transp. tj	0.99683
Post & teletj	0.99884	Bank & förs tj	0.98140
Bostadshyror	0.92883	Ö hyror	0.96431
Uppdrag	0.99722	Hush & bilrep	0.99507
Ö privata tj	0.99600		

Tabell 14. Förändring i produktionspriser inkl moms under importkonkurrens, $\epsilon = -0.5$

Jordbruksvaror	0.99032	Skogsbruksvaror	0.98820
Fisk	0.98397	Järnmalm	0.99763
Annan malm	0.98884	Andra mineraler	0.99196
Kött	0.99992	Mjölk	0.99998
Veget konserver	0.99846	Fiskkonserver	0.99913
Oljor och fetter	0.99859	Mjöl	0.99953
Bröd	0.99982	Socker	0.99958
Choklad och konf	0.99936	Andra livsm	0.99922
Fodermedel	0.99947	Drycker	0.99798
Tobak	0.99677	Garner	0.99826
Textilsömnader	0.99863	Trikåvaror	0.99975
A textilier	0.99762	Kläder	0.99897
Lädervaror	0.99932	Sågat trä	0.99939
Trähus och bysn	0.99977	Fanér & sp	0.99855
Övr trävaror	0.99902	Trämöbler	0.99945
Pappersmassa	0.99991	Papper, papp	0.99988
Tråfibrer	0.99959	Pappförpackn	0.99970
Ö pappvaror	0.99865	Grafiska v	0.99979
Kemikalier	0.99806	Gödselmedel	0.99738
Basplast	0.99803	Plast halvf	0.99688
Färger	0.99692	Läkemedel	0.99970
Tvättmedel	0.99902	Ö kem varor	0.99794
Bensin o eldn olja	0.99991	Smörjmedel	0.99514
Gummivaror	0.99740	Plastvaror	0.99816
Porslin	0.99840	Glasvaror	0.99835
Tegel	0.99598	Cement	0.99817
Bearb mineraler	0.99874	Järn och stål	0.99945
Ferrolegeringar	0.99451	Järngjutgods	0.99959
A metaller	0.99899	A metaller, halv	0.99928
A met gjutg	0.99991	Metallvaror	0.99825
Maskiner	0.99907	Elmotorer	0.99797
Telemateriel	0.99920	Hush. app	0.99874
Övr elvaror	0.99790	Fartyg och båtar	0.99926
Rälsfordon	0.99995	Bilar	0.99939
Mc & cyklar	0.99896	Flygplan	0.99969
Ö transportmedel	0.99988	Instrument	0.99814
Övriga varor	0.99736	El & värme	0.99757
Gas	0.99806	Vatten	0.99791
<u>Byggnader</u>	1.08949	Handelstjänster	1.23361
<u>Hotell, rest</u>	1.08715	Transp. tj	1.23069
Post & teletj	1.23317	Bank & förs tj	1.21164
Bostadshyror	1.14673	Ö hyror	1.19054
Uppdrag	1.23117	Hush & bilrep	0.99507
Ö privata tj	1.22966		

Tabell 15. Produktionsprisindex under importkonkurrens, $\epsilon=-0.5$

0.99201

Tabell 16. Konsumentprisindex inkl moms vid importkonkurrens, $\epsilon=-0.5$

Hyror	Ej hyror	Ej egna hem	Egna hem 50 %
1.12488	1.08433	1.10250	1.11369

Tabell 17. Förändring i importandel efter momsförändring, procent, $\epsilon = -0.5$

Jordbruksvaror	-2.000	Skogsbruksvaror	-1.765
Fisk	-1.881	Järnmalm	0
Annan malm	-2.326	Andra mineraler	-0.166
Kött	-0.246	Mjölk	-0.020
Veget konserver	-0.856	Fiskkonserver	-0.709
Oljor och fetter	-1.741	Mjöl	-0.501
Bröd	-0.102	Socker	-0.906
Choklad och konf	-0.577	Andra livsm	-0.803
Fodermedel	-2.007	Drycker	-0.916
Tobak	0	Garner	-1.474
Textilsömnader	-0.790	Trikåvaror	-0.510
A textilier	-1.361	Kläder	-0.811
Läddervaror	-3.487	Sågat trä	-0.441
Trähus och bysn	-0.199	Fanér & sp	-1.317
Övr trävaror	-0.820	Trämöbler	-0.544
Pappersmassa	-0.150	Papper, papp	-0.140
Tråfibrer	-0.195	Pappförpackn	-0.330
Ö pappvaror	-0.843	Grafiska v	-0.284
Kemikalier	-1.362	Gödselmedel	-1.343
Basplast	-1.993	Plast halvf	-1.503
Färger	-1.441	Läkemedel	-0.408
Tvättmedel	-0.965	Ö kem varor	-1.374
Bensin o eldn olja	-0.765	Smörjmedel	-1.636
Gummivaror	-1.375	Plastvaror	-1.162
Porslin	-1.718	Glasvaror	-1.260
Tegel	1.606	Cement	-0.674
Bearb mineraler	-0.884	Järn och stål	-3.229
Ferrolegeringar	1.475	Järngjutgods	-0.805
A metaller	-25.358	A metaller, halv	-18.176
A met gjutg	-0.087	Metallvaror	-1.179
Maskiner	-0.881	Elmotorer	1.348
Telemateriel	-1.209	Hush. app	-1.013
Övr elvaror	-1.380	Fartyg och båtar	0.582
Rålsfordon	0.219	Bilar	-0.984
Mc & cyklar	-0.784	Flygplan	4.696
Ö transportmedel	-0.113	Instrument	-1.186
Övriga varor	-1.384	El & värme	-0.436
Gas	0	Vatten	0
<u>Byggnader</u>	0	Handelstjänster	-0.412
<u>Hotell, rest</u>	0	Transp. tj	-1.588
Post & teletj	-0.407	Bank & förs tj	0
Bostadshyror	0	Ö hyror	0
Uppdrag	-1.562	Hush & bilrep	0
Ö privata tj	-1.207		

Tabell 18. Förändrad produktionsvolym under monopolprissättning för varor/tjänster för vilka momsen ändras. Procent, $\epsilon = -0.5$

<u>Byggnader</u>	-4.475
<u>Handelstjänster</u>	-11.605
<u>Hotell, rest</u>	-4.358
Transp. tj	-9.814
Post & teletj	-10.682
Bank & förs tj	-10.582
Bostadshyror	-7.337
Ö hyror	-9.527
Uppdrag	-10.620
Ö privata tj	-10.488

Tabell 19. Förändrad produktionsvolym under importkonkurrens för varor/tjänster för vilka momsen ändras. Procent, $\epsilon = -0.5$

Byggnader	-4.475
Handelstjänster	-11.231
Hotell, rest	-4.358
Transp. tj	-8.259
Post & teletj	-10.309
Bank & förs tj	-10.582
Bostadshyror	-7.337
Ö hyror	-9.527
Uppdrag	-9.059
Ö privata tj	-9.067

Bilaga 4

DE INDIREKTA SKATTERNAS FÖRDELNINGSEFFEKTER

av Kommitten för indirekta skatter och SCB

Detta är den första större undersökningen av de indirekta skatternas fördelningseffekter som genomförts i Sverige. Vissa delar har tidigare analyserats i t.ex. Matmomsutredningen (SOU 1983:54), 1972 års skatteutredning (SOU 1977:91), Franzen m.fl. 1975 samt Brundell 1983 (Ekonomisk debatt 1985:4). Bortsett från Franzen behandlas endast matmomsen.

Som grundmaterial har i denna studie använts SCB:s undersökning av hushållens utgifter 1985 (HUT 1985). I denna undersökning ingår ett statistiskt urval på ca 6 000 hushåll som i fyra veckor förde kassabok över alla sina utgifter. Dessa uppgifter kompletterades med en årsenkät angående vissa dyrare varor och tjänster.

Genom att beräkna skatteinnehållet i samtliga varor och tjänster och sedan studera hur stor konsumtion olika hushållstyper har av dessa varor och tjänster har skattebelastningen på olika hushåll kunnat skattas. Därefter har ändringar i momsreglerna simulerats så att fördelningseffekterna av dessa ändringar - t.ex. breddad bas - kan jämföras med dagsläget. Genomgående har antagits att alla indirekta skatter i sin helhet övervältras på konsumenterna.

Sekretariatet har ansvarat för studiens uppläggning och databearbetningen har genomförts av SCB.

Hur bör fördelningseffekterna mätas?

Fördelningseffekterna presenteras genomgående i denna studie som skatt i procent av bruttointkomst, disponibel inkomst samt totala utgifter¹. Beroende på vilken bas som väljs nås olika resultat.

Om sparkvoten stiger med stigande inkomst blir de indirekta skatterna regressivare mätt med inkomst som bas än med utgifter som bas². Med bruttointkomst som bas blir skatterna vidare regressiva beroende på den progressiva inkomstskatten. Ju mer man tjänar ju mindre har man kvar

1 Bruttoinkomsten består av summan av alla inkomster av tjänst, kapital, rörelse m.m. Disponibel inkomst är bruttointkomst minus inkomstskatt men plus olika bidrag. Totala utgifter är just hushållens totala utgifter.

2 Ett allmänt accepterat argument men trots detta lite underligt. Höginkomsttagare spar väl inte i självspäkningssyfte utan måste väl (bortsett från arv) förr eller senare köpa något för besparingarna?

efter inkomstskatt och momsutgifterna i procent av bruttointkomsten blir därmed lägre.

Utifrån vanliga antaganden och konsumtionsmönster borde lägre skatt på basförnödenheter och högre skatt på "lyxvaror" ge progressivitet mätt mot utgifter och kanske närmast proportionalitet mätt mot inkomster.

Det viktigaste skälet för att relatera de indirekta skatterna till bruttointkomst är jämförbarheten med övriga skatter, dvs. främst inkomstskatten. Dessa reletaras ju alltid till bruttointkomsten.

Det naturligaste kan annars tyckas vara att relatera till disponibel inkomst. Disponibel inkomst är ju det belopp som hushållen kan handla för och där hushållen kan välja konsumtionsmönster. De indirekta skatterna kan sägas betalas med den disponibla inkomsten.

Huvudargumentet för att relatera skatterna till de totala utgifterna för ett hushåll är att hushållens totala utgifter för ett hushåll är att hushållens utgiftsmönster anpassar sig relativt långsamt till inkomstförändringar. Det förekommer förmodligen fler tvära eller tillfälliga ändringar i inkomsterna än i utgifterna. I en tvärsnittsstudie av denna typ ingår därför flera tillfälliga inkomstförändringar som snedvrider resultatet mätta mot inkomsterna. Den "sanna" inkomsten (den "permanent" inkomsten) avspeglas därför bättre i hushållens utgiftsmönster.

I den svenska debatten har det ofta hävdats att konsumtionen av obeskattade tjänster stiger med stigande inkomst. Indirekta skatter i procent av utgifter borde då bli regressiva.

Av tabell 1 framgår skillnaderna när skatterna relateras till olika baser.

Hur materialet redovisas

Följande skatter särredovisas:

- Indirekta skatter totalt
- Moms totalt
- Matmoms
- Punktskatter totalt
- Bensinskatt
- Energiskatt
- Alkoholskatt
- Tobaksskatt

Följande hushållstyper särredovisas:

- Alla hushåll
- Alla hushåll utan barn
- Alla hushåll med barn
- Ensamstående utan barn
- Ensamstående med barn
- Sammanboende utan barn
- Sammanboende med barn

- Sammanboende med två barn
- Alla hushåll 35-55 år

Hushållen delas upp i deciler efter inkomst eller utgift, dvs. de 10 procent med lägst inkomst/utgift finns i decil 1, nästföljande 10 procent av hushållen i decil 2 osv. upp till de 10 procent med högst inkomst/utgift i decil 10.

Vidare finns dels en socioekonomisk uppdelning där bl.a. pensionärer finns särredovisade, samt en regional uppdelning.

De förändringar i mervärdeskatten som undersökts är följande:

1. Alla tjänster momsbeläggs.
2. Kapitalvaror beläggs med en högre moms (30 procent).
3. Full moms införs på byggområdet.
4. Full moms införs på hotell- och restaurangverksamhet.
5. Bostadshyror momsbeläggs.
6. Punkt 1-4 ovan genomförs samtidigt.

Tabellerna är grupperade på följande sätt:

Tabell 1 sammanfattar vissa huvudresultat samt visar skillnaden när skatten relateras till olika inkomster och utgifter.

I tabell 2-22 presenteras skatt för skatt i procent av bruttoinkomst, disponibel inkomst respektive totala utgifter särredovisad på varje hushållstyp. *Dessa tabeller besvarar alltså frågan hur en viss skatt slår på olika hushållstyper.*

I tabell 23 finns en socioekonomisk uppdelning och i tabell 24 en regional uppdelning.

I tabell 25-48 presenteras hushåll för hushåll med de olika skatterna särredovisade i procent av bruttoinkomst, disponibel inkomst respektive totala utgifter. *Dessa tabeller besvarar alltså frågan hur ett visst hushåll drabbas av olika skatter.*

I tabell 49-69 redovisas de simulerade förändringarna i mervärdeskatten. Endast indirekta skatter totalt för olika hushållstyper redovisas.

I tabell 49-51 sammanfattas resultaten och jämförs med nuläget.

Observera att nästan alla tabeller finns i tre varianter som följer omedelbart på varandra. Skatterna i procent av bruttoinkomst, disponibel inkomst samt totala utgifter.

Sist visas några internationella studier som kan tjäna som jämförelser.

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

Tabell	Tabellnummer
Totala indirekta skatter	1 - 4
Moms	5 - 7
Matmoms	8 - 10
Punktskatter totalt	11 - 13
Energiskatt	14 - 16
Alkoholskatt	17 - 19
Tobaksskatt	20 - 22
Socioekonomisk uppdelning	23
Regional uppdelning	24
Alla hushåll	25 - 27
"- utan barn	28 - 30
"- med barn	31 - 33
Ensamstående utan barn	34 - 36
"- med barn	37 - 39
Sammanboende utan barn	40 - 42
"- med barn	43 - 45
"- med två barn	46 - 48
Förändringar i momsen jämfört med nuläget	49 - 51
Förändringsalternativ 1	52 - 54
"- 2	55 - 57
"- 3	58 - 60
"- 4	61 - 63
"- 5	64 - 66
"- 6	67 - 69

Bilaga: Fördelningsstudier från Danmark, Finland, Holland, Storbritannien,
USA.

Tabell 1

Totala indirekta skatter i procent av bruttointkomst, disponibel inkomst och totala utgifter.
Alla hushåll.

	Deciler										Genomsnitt
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Bruttointkomst	27,3	17,1	14,8	13,0	12,5	12,1	11,5	11,2	11,1	9,3	12,5
Disponibel inkomst	22,3	17,5	16,9	16,3	16,4	16,3	15,9	15,8	16,1	15,0	16,5
Totala utgifter	16,0	16,2	16,0	15,7	15,9	15,6	15,6	15,3	15,3	15,2	15,6

Tabell 2

Totala indirekta skatter; procent av bruttointkomst

Deciler	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	27,3	17,1	14,8	13,0	12,5	12,1	11,5	11,2	11,1	9,3	12,5
- utan barn	34,6	18,3	13,7	13,0	12,5	12,5	11,9	11,4	10,6	9,1	12,2
- med barn	29,1	19,4	16,2	15,1	13,4	13,3	12,6	11,9	11,5	9,9	13,5
Ensamstående utan barn	45,6	20,4	14,6	14,3	13,1	12,1	11,3	11,3	11,7	9,5	12,9
Ensamstående med barn	70,3	26,6	22,8	18,6	16,9	15,8	13,3	16,4	12,6	12,5	17,5
Sammanboende utan barn	22,9	13,3	13,2	12,3	13,9	11,5	11,1	10,7	10,5	8,3	11,7
Sammanboende med barn	24,2	17,3	15,6	14,0	13,3	12,9	11,8	12,3	10,8	9,9	13,1
Sammanboende med två barn	21,3	15,9	15,4	14,8	12,9	13,0	12,5	11,9	11,2	9,7	12,9
Alla hushåll 35-55 år	23,1	17,2	14,1	13,4	12,5	12,2	11,3	11,5	10,4	8,7	12,5

Tabell 4

Totala indirekta skatter i procent av totala utgifter

Deciler	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	16,0	16,2	16,0	15,7	15,9	15,6	15,6	15,3	15,3	15,2	15,6
- utan barn	16,5	16,1	16,5	17,0	16,0	16,2	15,6	15,5	16,2	14,7	15,8
- med barn	16,2	16,3	16,3	15,7	15,7	15,2	14,8	15,0	14,6	14,5	15,2
Ensamstående											
utan barn	15,9	15,5	15,9	16,7	16,0	15,1	15,6	14,9	16,0	15,3	15,6
Ensamstående med barn	14,9	15,8	16,0	15,5	15,5	14,7	14,5	14,6	15,0	14,3	15,0
Sammanboende											
utan barn	16,6	17,1	17,4	16,8	17,1	16,1	16,1	15,6	16,1	14,2	16,0
Sammanboende med barn	16,3	16,5	16,4	15,7	15,8	15,1	14,9	15,0	14,5	14,5	15,3
Sammanboende med två barn	16,6	16,3	16,0	15,8	15,9	15,0	14,6	14,8	14,3	13,7	15,0
Alla hushåll 35-55 år	16,2	16,3	15,7	15,6	15,6	15,2	15,9	15,2	14,8	14,5	15,4

Tabell 5

Moms i procent av bruttoinkomst

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	19,6	12,1	10,2	8,9	8,5	8,2	7,8	7,5	7,4	6,5	8,6
- utan barn	24,6	12,4	9,1	8,7	7,9	8,3	7,6	7,4	7,0	6,3	8,1
- med barn	21,3	13,7	11,3	10,7	9,4	9,1	8,7	8,3	8,3	7,3	9,6
Ensamstående utan barn	32,5	14,8	9,2	9,1	8,7	7,5	7,7	7,5	7,4	6,6	8,6
Ensamstående med barn	54,1	20,9	17,2	14,0	11,7	11,3	9,8	11,7	8,7	8,4	12,7
Sammanboende utan barn	15,8	9,1	8,7	8,0	9,1	7,2	7,0	7,3	7,1	5,7	7,8
Sammanboende med barn	16,9	12,1	11,1	9,7	9,3	8,8	8,2	8,7	7,8	7,3	9,3
Sammanboende med två barn	15,0	10,8	10,8	10,2	9,1	9,1	8,7	8,5	8,3	7,2	9,2
Alla hushåll 35-55 år	16,6	12,2	9,9	9,1	8,5	8,7	7,7	8,0	6,8	6,0	8,6

Tabell 6

Moms totalt i procent av disponibel inkomst

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	15,7	12,6	11,8	11,2	11,2	11,2	10,8	10,7	10,7	10,4	11,4
- utan barn	17,3	11,7	11,7	12,6	11,5	10,8	10,1	10,6	11,3	9,6	11,1
- med barn	16,8	12,6	12,8	12,2	11,3	11,5	11,3	10,9	11,4	10,8	11,9
Ensamstående utan barn	19,0	11,5	12,1	11,8	12,3	11,8	10,1	9,9	10,9	11,1	11,5
Ensamstående med barn	21,5	12,8	13,3	12,6	12,8	11,1	10,3	10,6	11,3	11,9	12,5
Sammanboende utan barn	14,9	11,7	11,5	11,9	10,5	10,4	10,8	9,4	11,2	9,4	10,8
Sammanboende med barn	16,2	12,8	12,4	11,9	11,6	11,5	11,1	11,3	11,1	10,7	11,8
Sammanboende med två barn	15,0	11,9	12,3	12,5	11,6	12,2	11,6	10,6	11,2	10,8	11,7
Alla hushåll 35-55 år	15,1	13,0	12,2	11,7	11,6	11,5	10,6	11,2	10,3	9,3	11,4

Tabell 7

Moms totalt i procent av totala utgifter

	Deciler										Genomsnitt
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Alla hushåll	11,1	11,0	11,0	10,9	10,9	10,5	10,6	10,5	10,6	10,7	10,7
- utan barn	10,8	11,1	10,8	10,7	10,5	10,5	10,3	10,4	10,6	10,3	10,5
- med barn	11,4	11,1	11,0	11,1	11,1	10,7	10,4	10,5	10,4	10,8	10,8
Ensamstående utan barn	11,0	10,4	10,8	11,0	10,2	10,2	9,7	9,9	10,9	10,3	10,4
Ensamstående med barn	11,3	11,1	11,3	10,9	11,5	11,1	10,8	10,2	11,2	10,1	10,9
Sammanboende utan barn	11,2	10,9	11,2	10,4	11,2	10,6	10,8	10,2	10,5	10,3	10,6
Sammanboende med barn	11,4	11,1	11,1	10,9	11,0	10,6	10,4	10,4	10,3	10,9	10,8
Sammanboende med två barn	11,6	10,9	10,9	10,9	11,3	10,5	10,4	10,3	10,6	10,2	10,6
Alla hushåll 35-55 år	11,3	10,9	11,0	10,9	10,6	10,4	10,8	10,5	10,4	10,2	10,6

Tabell 8

Matmons i procent av bruttoinkomst

	Deciler										Genomsnitt
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Alla hushåll	8,0	5,1	4,1	3,6	3,2	2,9	2,8	2,5	2,3	1,8	3,1
- utan barn	8,5	4,4	3,4	2,9	2,6	2,7	2,5	2,2	2,2	1,6	2,6
- med barn	9,2	5,6	4,6	4,1	3,7	3,6	3,3	2,9	2,8	2,3	3,6
Ensamstående utan barn	10,2	5,4	3,3	3,0	2,7	2,4	2,4	2,2	2,1	1,5	2,6
Ensamstående med barn	22,6	9,0	6,4	5,9	4,9	4,3	3,7	3,9	3,2	2,5	4,8
Sammanboende utan barn	5,8	3,9	2,9	3,0	2,9	2,5	2,4	2,3	2,0	1,6	2,6
Sammanboende med barn	7,3	5,0	4,4	3,8	3,6	3,4	3,1	3,0	2,6	2,3	3,4
Sammanboende med två barn	6,7	4,5	4,4	4,0	3,6	3,5	3,1	3,1	2,8	2,2	3,4
Alla hushåll 35-55 år	7,1	4,8	3,8	3,5	3,1	3,1	2,7	2,6	2,3	1,7	3,1

Tabell 9

Matmons i procent av disponibel inkomst

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	6,5	5,4	4,8	4,4	4,1	3,9	3,9	3,5	3,5	2,8	4,1
- utan barn	6,5	4,4	4,2	3,8	4,1	3,4	3,4	3,5	3,2	2,5	3,6
- med barn	7,0	5,5	5,1	4,8	4,4	4,4	4,1	3,9	3,8	3,3	4,4
Ensamstående utan barn	6,9	4,5	4,1	3,5	3,4	3,8	3,1	3,0	3,4	2,5	3,5
Ensamstående med barn	7,8	5,7	5,6	4,4	4,7	4,6	4,4	4,3	4,2	3,5	4,7
Sammanboende utan barn	6,0	4,7	4,3	4,1	3,3	3,7	3,5	3,1	3,1	2,5	3,6
Sammanboende med barn	6,9	5,4	5,1	4,7	4,5	4,2	4,0	4,0	3,7	3,3	4,4
Sammanboende med två barn	6,7	5,3	4,9	4,8	4,6	4,6	4,2	3,8	3,8	3,2	4,4
Alla hushåll 35-55 år	6,4	5,2	4,8	4,4	4,1	4,0	3,8	3,7	3,4	2,7	4,1

Tabell 10

Matmons i procent av totala utgifter

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	5,8	5,2	4,8	4,6	4,3	3,9	3,8	3,5	3,1	2,4	3,8
- utan barn	5,2	4,7	4,3	4,1	3,8	3,7	3,4	3,1	2,8	2,2	3,4
- med barn	5,7	5,2	4,9	4,7	4,5	4,1	3,8	3,7	3,4	2,7	4,0
Ensamstående utan barn	5,4	4,3	4,1	3,9	3,4	3,3	3,0	2,9	2,9	2,1	3,2
Ensamstående med barn	5,6	5,3	5,3	4,8	5,0	4,6	4,0	3,9	3,8	2,1	4,1
Sammanboende utan barn	5,4	4,8	4,7	4,1	4,2	3,9	3,4	2,9	2,9	2,2	3,5
Sammanboende med barn	5,7	5,1	4,8	4,7	4,4	4,0	3,8	3,7	3,4	2,8	4,0
Sammanboende med två barn	6,1	5,1	4,9	4,5	4,5	4,1	3,8	3,6	3,3	2,9	4,0
Alla hushåll 35-55 år	5,5	5,0	4,7	4,3	3,9	3,8	3,9	3,3	3,0	2,5	3,8

Tabell 11

Punktskatter totalt i procent av bruttolinkomst

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	7,6	5,0	4,6	4,1	4,0	3,8	3,7	3,6	3,7	2,8	3,9
- utan barn	10,0	6,0	4,6	4,3	4,6	4,2	4,2	4,1	3,6	2,8	4,1
- med barn	7,8	5,7	4,9	4,4	4,0	4,2	3,8	3,6	3,2	2,6	4,0
Ensamstående utan barn	13,2	5,7	5,4	5,1	4,4	4,6	3,6	3,8	4,2	2,8	4,3
Ensamstående med barn	16,3	5,7	5,6	4,6	5,3	4,5	3,6	4,7	3,9	4,1	4,8
Sammanboende utan barn	7,1	4,2	4,5	4,3	4,7	4,3	4,1	3,5	3,3	2,6	3,9
Sammanboende med barn	7,4	5,2	4,5	4,3	4,1	4,1	3,7	3,5	3,0	2,6	3,9
Sammanboende med två barn	6,4	5,1	4,6	4,6	3,8	3,9	3,9	3,4	2,9	2,6	3,8
Alla hushåll 35-55 år	6,6	5,0	4,2	4,3	4,0	3,5	3,6	3,6	3,5	2,7	3,8

Tabell 12

Punktskatter totalt i procent av disponibel inkomst

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	6,7	5,0	5,2	5,0	5,2	5,1	5,1	5,2	5,4	4,6	5,2
- utan barn	7,8	5,5	5,9	5,5	6,6	5,2	6,2	5,9	5,3	4,6	5,6
- med barn	6,6	5,5	5,0	4,9	4,6	5,3	4,9	4,8	4,6	4,0	4,9
Ensamstående utan barn	8,5	5,8	6,0	5,9	4,7	6,7	5,1	6,1	6,4	4,9	5,8
Ensamstående med barn	7,0	3,4	4,0	3,9	4,7	4,7	4,7	4,5	5,0	5,6	4,7
Sammanboende utan barn	7,0	5,4	6,1	6,1	6,1	5,7	5,6	5,0	4,9	4,5	5,5
Sammanboende med barn	6,6	5,9	5,2	5,0	4,9	5,3	4,9	4,7	4,5	3,8	4,9
Sammanboende med två barn	6,3	5,8	5,0	5,2	4,7	5,1	5,1	4,1	4,6	3,7	4,8
Alla hushåll 35-55 år	6,5	5,2	5,0	5,4	5,1	4,9	4,9	5,2	5,0	4,5	5,1

Tabell 13

Punktskatter totalt i procent av totala utgifter

Deciler											
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	4,9	5,2	5,1	4,9	5,0	5,1	5,0	4,9	4,8	4,5	4,9
- utan barn	5,7	5,0	5,7	6,4	5,5	5,7	5,3	5,1	5,7	4,4	5,3
- med barn	4,7	5,2	5,3	4,6	4,7	4,5	4,4	4,5	4,2	3,7	4,4
Ensamstående											
utan barn	4,8	5,1	5,1	5,7	5,8	5,0	5,9	5,0	5,1	5,0	5,2
Ensamstående med barn	3,6	4,7	4,7	4,6	4,0	3,6	3,7	4,4	3,8	4,2	4,1
Sammanboende											
utan barn	5,4	6,2	6,2	6,4	6,0	5,5	5,3	5,4	5,6	3,9	5,4
Sammanboende med barn	4,9	5,3	5,3	4,8	4,8	4,5	4,5	4,5	4,1	3,6	4,5
Sammanboende med två barn	5,0	5,4	5,1	4,9	4,7	4,5	4,2	4,5	3,7	3,5	4,4
Alla hushåll 35-55 år	5,0	5,3	4,7	4,7	5,0	4,7	5,2	4,8	4,3	4,2	4,7

Tabell 14

Energiskatt i procent av bruttoinkomst

Deciler		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll - utan barn - med barn	2,2	1,5	1,2	1,0	0,9	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,6	0,9
	2,3	1,5	1,0	0,7	0,8	0,8	0,8	0,9	0,7	0,7	0,6	0,8
	2,0	1,4	1,2	1,0	0,9	0,8	0,8	0,9	0,8	0,8	0,6	0,9
Ensamstående utan barn	2,5	1,6	1,2	0,8	0,8	0,9	0,9	0,7	0,7	0,8	0,6	0,8
	4,6	2,0	1,8	1,4	1,7	1,2	1,2	1,2	1,3	0,8	1,2	1,4
Sammanboende utan barn	1,8	1,2	0,7	0,7	1,1	0,9	0,9	0,8	0,7	0,7	0,6	0,8
	1,6	1,3	0,9	1,0	0,8	0,9	0,9	0,9	0,7	0,7	0,6	0,9
Sammanboende med två barn	1,5	1,4	0,9	1,1	0,7	0,7	0,7	0,9	0,8	0,7	0,7	0,9
	1,6	1,3	1,0	0,9	0,9	0,8	0,8	0,8	0,7	0,9	0,6	0,9

Tabell 16

Energiskatt i procent av totala utgifter

Deciler		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll - utan barn - med barn	1,3	1,4	1,1	1,2	1,1	1,2	1,2	1,2	1,2	1,1	1,0	1,2
	1,3	1,2	1,2	1,1	1,2	1,1	1,1	1,1	1,0	1,1	0,9	1,1
	1,1	1,1	1,1	0,9	1,0	1,1	1,1	1,0	1,1	1,1	0,8	1,0
Ensamstående utan barn Ensamstående med barn	1,2	1,4	1,1	1,2	1,1	1,1	0,9	1,3	0,9	0,8	0,9	1,0
	1,2	2,1	1,4	1,1	1,1	1,2	1,2	1,0	1,3	1,2	1,0	1,2
	1,1	1,1	1,1	1,4	1,2	1,1	1,1	1,1	1,1	1,2	1,0	1,1
Sammanboende utan barn Sammanboende med barn	1,0	0,9	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,1	1,1	1,1	0,8	1,0
	1,0	1,0	0,9	0,9	0,9	1,2	1,2	0,9	1,3	0,9	1,0	1,0
	1,1	1,2	1,0	1,2	1,0	1,2	1,2	1,0	1,2	1,1	1,0	1,1
Alla hushåll 35-55 år		1,1	1,2	1,0	1,2	1,0	1,2	1,0	1,2	1,1	1,0	1,1

Tabell 17

Alkoholskatt i procent av bruttointkomst

Deciler		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll - utan barn - med barn	1,4	0,7	0,6	0,6	0,6	0,6	0,7	0,7	0,7	0,8	0,6	0,7
	3,3	1,1	1,0	0,7	1,0	0,9	0,9	0,8	0,9	0,8	0,6	0,9
	1,1	0,6	0,6	0,5	0,5	0,7	0,5	0,5	0,5	0,5	0,6	0,6
Ensamstående utan barn Ensamstående med barn	5,2	1,3	1,1	1,3	1,1	0,9	0,9	0,7	0,9	1,1	0,5	1,0
	3,0	0,7	1,1	0,5	1,0	0,3	0,5	0,5	0,6	0,6	0,9	0,7
Sammanboende utan barn Sammanboende med barn Sammanboende med två barn	1,3	0,6	0,7	0,9	1,0	0,6	0,6	0,8	0,7	0,8	0,6	0,8
	0,9	0,6	0,5	0,5	0,6	0,6	0,5	0,5	0,5	0,5	0,6	0,6
	0,7	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,6	0,6	0,6	0,5	0,5	0,5
Alla hushåll 35-55 år	1,0	0,6	0,5	0,7	0,6	0,6	0,7	0,7	0,7	0,8	0,6	0,7

Tabell 18

Alkoholskatt i procent av disponibel inkomst

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	1,0	0,7	0,7	0,8	0,9	0,9	1,0	0,8	1,2	1,0	0,9
- utan barn	1,8	1,2	1,6	1,1	1,6	0,8	1,2	1,3	1,1	1,0	1,2
- med barn	0,9	0,6	0,7	0,6	0,6	0,7	0,7	0,7	0,6	0,9	0,7
Ensamstående utan barn	2,5	1,2	1,7	1,6	1,1	1,9	0,7	1,2	1,7	1,0	1,4
Ensamstående med barn	1,0	0,6	0,6	0,6	0,4	0,7	0,6	0,6	0,6	1,3	0,7
Sammanboende utan barn	1,0	1,0	1,0	1,4	1,0	1,0	1,2	1,0	1,2	0,8	1,1
Sammanboende med barn	0,9	0,6	0,7	0,6	0,7	0,7	0,7	0,6	0,7	0,9	0,7
Sammanboende med två barn	0,7	0,6	0,7	0,6	0,7	0,7	0,7	0,6	0,6	0,8	0,7
Alla hushåll 35-55 år	0,9	0,7	0,6	0,9	0,9	0,7	0,9	1,0	1,2	1,0	0,9

Tabell 19

Alkoholskatt i procent av totala utgifter

Deciler										
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
										Genomsnitt
Alla hushåll	0,6	0,7	0,7	0,8	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	1,0
- utan barn	1,1	1,0	1,1	1,3	1,1	1,2	1,2	1,1	1,3	1,0
- med barn	0,4	0,6	0,6	0,7	0,7	0,6	0,6	0,7	0,6	0,8
Ensamstående										
utan barn	1,1	1,1	0,9	1,5	1,3	1,2	1,3	1,2	1,3	1,2
Ensamstående										
med barn	0,4	0,5	0,8	0,5	0,7	0,6	0,6	0,6	0,5	0,8
Sammanboende										
utan barn	0,9	1,1	1,1	1,1	1,2	1,0	1,2	1,0	1,1	0,9
Sammanboende										
med barn	0,5	0,6	0,6	0,7	0,6	0,7	0,6	0,7	0,6	0,7
Sammanboende										
med två barn	0,4	0,5	0,7	0,7	0,6	0,5	0,7	0,8	0,5	0,7
Alla hushåll										
35-55 år	0,5	0,8	0,7	0,6	0,8	0,7	1,1	1,0	0,9	0,9

Tabell 20

Tobaksskatt i procent av bruttoinkomst

Deciler										
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Genomsnitt										
Alla hushåll	1,2	0,6	0,5	0,4	0,5	0,5	0,4	0,4	0,4	0,2
- utan barn	1,8	0,8	0,8	0,6	0,6	0,4	0,5	0,5	0,3	0,2
- med barn	1,3	0,7	0,7	0,5	0,5	0,4	0,4	0,4	0,3	0,2
Ensamstående utan barn	2,0	1,2	0,6	0,9	0,7	0,6	0,3	0,4	0,5	0,3
Ensamstående med barn	5,0	1,3	1,0	1,0	0,9	0,6	0,6	0,6	0,3	0,5
Sammanboende utan barn	1,1	0,5	0,6	0,7	0,5	0,5	0,4	0,4	0,2	0,2
Sammanboende med barn	0,9	0,6	0,6	0,5	0,4	0,4	0,4	0,4	0,3	0,2
Sammanboende med två barn	0,7	0,5	0,5	0,6	0,4	0,4	0,4	0,3	0,2	0,2
Alla hushåll 35-55 år	0,9	0,6	0,5	0,5	0,5	0,4	0,4	0,4	0,4	0,2

Tabell 21

Tobaksskatt i procent av disponibel inkomst

Deciler										
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Genomsnitt										
Alla hushåll	0,8	0,6	0,7	0,6	0,5	0,6	0,6	0,6	0,5	0,4
- utan barn	1,3	0,9	0,7	0,8	0,9	0,8	0,7	0,7	0,5	0,3
- med barn	0,8	0,8	0,7	0,5	0,5	0,6	0,5	0,5	0,5	0,4
Ensamstående utan barn	1,3	1,3	0,9	0,6	0,8	0,8	0,7	0,8	0,7	0,5
Ensamstående med barn	1,3	1,0	1,0	0,7	0,6	0,7	0,3	0,9	0,8	0,7
Sammanboende utan barn	0,9	0,6	0,7	0,9	0,7	0,7	0,7	0,5	0,3	0,2
Sammanboende med barn	0,7	0,7	0,6	0,5	0,6	0,5	0,6	0,5	0,4	0,4
Sammanboende med två barn	0,7	0,7	0,6	0,6	0,5	0,5	0,5	0,4	0,3	0,3
Alla hushåll 35-55 år	0,7	0,6	0,5	0,6	0,6	0,5	0,6	0,6	0,5	0,3

Tabell 23

Socioekonomisk uppdelning

Skatt i procent av bruttoinkomst, disponibel inkomst respektive totala utgifter

	Ej fackl. arbetare	Facklärda arbetare	Lägre tjm	Mellan tjm	Högre tjm	Lant- brukare	Före- tagare	Pensionärer	Summa (inkl. övriga)
Bruttoinkomst									
Ind. skatter totalt	13,3	13,4	12,9	11,9	10,7	15,3	14,3	11,4	12,5
Moms totalt	9,0	8,8	8,9	8,3	7,6	10,5	10,0	7,8	8,6
Matoms	3,5	3,2	2,8	2,7	2,3	4,4	3,7	3,3	3,1
Punktskatter	4,3	4,6	4,0	3,6	3,1	4,8	4,4	3,5	3,8
Disponibel inkomst									
Ind. skatter totalt	16,6	17,2	17,1	16,3	15,0	19,2	19,2	15,9	16,5
Moms totalt	11,2	11,3	11,9	11,4	10,7	13,2	13,4	10,9	11,4
Matoms	4,3	4,0	3,8	3,8	3,3	5,5	4,9	4,5	4,1
Punktskatter	5,4	5,9	5,3	4,9	4,3	6,0	5,9	4,9	5,2
Totala utgifter									
Ind. skatter totalt	16,2	16,4	15,6	15,3	14,4	15,2	16,2	15,6	15,6
Moms totalt	10,9	10,8	10,8	10,7	10,3	10,5	11,3	10,7	11,2
Matoms	4,2	3,9	3,4	3,5	3,1	4,4	4,1	4,5	3,8
Punktskatter	5,3	5,6	4,8	4,6	4,1	4,8	4,9	4,8	4,9

Tabell 24

Regional uppdelning

Skatt i procent av bruttoinkomst, disponibel inkomst respektive totala utgifter

	Stockholm	Göteborg	Malmö	Större städer	Södra mellanbygden	Norra tätbygden	Norra glesbygden	Summa
<u>Bruttoinkomst</u>								
Indirekta skatter totalt	11,7	12,2	13,0	12,5	12,6	13,2	13,3	12,5
Bensinskatt	1,1	1,4	1,4	1,6	1,7	1,8	2,0	1,5
Energiskatt	0,8	0,9	0,9	0,9	0,9	1,1	1,1	0,9
<u>Disponibel inkomst</u>								
Indirekta skatter totalt	16,2	16,1	16,7	16,5	16,5	17,0	17,4	16,5
Bensinskatt	1,5	1,9	1,8	2,1	2,2	2,3	2,7	2,0
Energiskatt	1,1	1,2	1,1	1,3	1,2	1,5	1,4	1,2
<u>Totala utgifter</u>								
Indirekta skatter totalt	15,3	15,0	15,4	15,6	15,9	15,9	16,3	15,6
Bensinskatt	1,4	1,7	1,6	2,0	2,2	2,2	2,5	1,9
Energiskatt	1,0	1,1	1,0	1,2	1,1	1,4	1,3	1,2

Tabell 25

Skatt i procent av bruttointkomst. Alla hushåll.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Gemensnitt
Indirekta skatter											
totalt	27,3	17,1	14,8	13,0	12,5	12,1	11,5	11,2	11,1	9,3	12,5
Moms totalt	19,6	12,1	10,2	8,9	8,5	8,2	7,8	7,5	7,4	6,5	8,6
- matmoms	8,0	5,1	4,1	3,6	3,2	2,9	2,8	2,5	2,3	1,8	3,1
Punktskatter totalt	7,6	5,0	4,6	4,1	4,0	3,8	3,7	3,6	3,7	2,8	3,9
- bensinskatt	2,4	1,8	1,9	1,8	1,6	1,6	1,5	1,5	1,4	1,0	1,5
- energiskatt	2,2	1,5	1,2	1,0	0,9	0,8	0,8	0,8	0,8	0,6	0,9
- alkoholskatt	1,4	0,7	0,6	0,6	0,6	0,7	0,7	0,7	0,8	0,6	0,7
- tobaksskatt	1,2	0,6	0,5	0,4	0,5	0,5	0,4	0,4	0,4	0,2	0,4

Tabell 26

Skatt i procent av disponibel inkomst. Alla hushåll.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter											
totalt	22,3	17,5	16,9	16,3	16,4	16,3	15,9	15,8	16,1	15,0	16,5
Moms totalt	15,7	12,6	11,8	11,2	11,2	11,2	10,8	10,7	10,7	10,4	11,4
- matmoms	6,5	5,4	4,8	4,4	4,1	3,9	3,9	3,5	3,5	2,8	4,1
Punktskatter totalt	6,7	5,0	5,2	5,0	5,2	5,1	5,1	5,2	5,4	4,6	5,2
- bensinskatt	2,5	1,8	2,0	2,0	2,1	1,9	2,1	2,1	2,1	1,8	2,0
- energiskatt	2,0	1,5	1,4	1,2	1,2	1,2	1,0	1,2	1,0	1,0	1,2
- alkoholskatt	1,0	0,7	0,7	0,8	0,9	0,9	1,0	0,8	1,2	1,0	0,9
- tobaksskatt	0,8	0,6	0,7	0,6	0,5	0,6	0,6	0,6	0,5	0,4	0,6

Tabell 27

Skatt i procent av totala utgifter. Alla hushåll

Deciler	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter											
totalt	16,0	16,2	16,0	15,7	15,9	15,6	15,6	15,3	15,3	15,2	15,6
Moms totalt	11,1	11,0	11,0	10,9	10,9	10,5	10,6	10,5	10,6	10,7	10,7
- matmoms	5,8	5,2	4,8	4,6	4,3	3,9	3,8	3,5	3,1	2,4	3,8
Punktskatter totalt	4,9	5,2	5,1	4,9	5,0	5,1	5,0	4,9	4,8	4,5	4,9
- bensinskatt	2,1	2,1	2,2	1,9	2,0	2,1	2,0	1,9	1,9	1,5	1,9
- energiskatt	1,3	1,4	1,1	1,2	1,1	1,2	1,2	1,2	1,1	1,0	1,2
- alkoholskatt	0,6	0,7	0,7	0,8	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	1,0	0,9
- tobaksskatt	0,7	0,7	0,6	0,6	0,6	0,6	0,5	0,5	0,4	0,4	0,5

Tabell 28

Skatt i procent av bruttointkomst.. Alla hushåll utan barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Gemensnitt
Indirekta skatter											
totalt	34,6	18,3	13,7	13,0	12,5	12,5	11,9	11,4	10,6	9,1	12,2
Moms totalt	24,6	12,4	9,1	8,7	7,9	8,3	7,6	7,4	7,0	6,3	8,1
- matoms	8,5	4,4	3,4	2,9	2,6	2,7	2,5	2,2	2,2	1,6	2,6
Punktskatter totalt	10,0	6,0	4,6	4,3	4,6	4,2	4,2	4,1	3,6	2,8	4,1
- bensinskatt	2,0	2,2	1,5	1,7	1,8	1,6	1,7	1,6	1,3	1,1	1,5
- energiskatt	2,3	1,5	1,0	0,7	0,8	0,8	0,9	0,7	0,7	0,6	0,8
- alkoholskatt	3,3	1,1	1,0	0,7	1,0	0,9	0,8	0,9	0,8	0,6	0,9
- tobaksskatt	1,8	0,8	0,8	0,6	0,6	0,4	0,5	0,5	0,3	0,2	0,5

Tabell 29

Skatt i procent av disponibel inkomst. Alla hushåll utan barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter											
totalt	25,1	17,3	17,6	18,1	18,1	16,0	16,3	16,4	16,6	14,2	16,8
Moms totalt	17,3	11,7	11,7	12,6	11,5	10,8	10,1	10,6	11,3	7,6	11,1
- matmoms	6,5	4,4	4,2	3,8	4,1	3,4	3,4	3,5	3,2	2,5	3,6
Punktskatter totalt	7,8	5,5	5,9	5,5	6,6	5,2	6,2	5,9	5,3	4,6	5,6
- bensinskatt	2,4	1,6	2,1	1,8	2,2	2,1	2,7	2,4	2,1	1,8	2,1
- energiskatt	1,9	1,5	1,1	1,2	1,2	1,0	1,2	1,0	1,0	1,0	1,1
- alkoholskatt	1,8	1,2	1,6	1,1	1,6	0,8	1,2	1,3	1,1	1,0	1,2
- tobaksskatt	1,3	0,9	0,7	0,8	0,9	0,8	0,7	0,7	0,5	0,3	0,7

Tabell 30

Skatt i procent av totala utgifter. Alla hushåll utan barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter											
totalt	16,5	16,1	16,5	17,0	16,0	16,2	15,6	15,5	16,2	14,7	15,8
Moms totalt	10,8	11,1	10,8	10,7	10,5	10,5	10,3	10,4	10,6	10,3	10,5
- matmoms	5,2	4,7	4,3	4,1	3,8	3,7	3,4	3,1	2,8	2,2	3,4
Punktskatter totalt	5,7	5,0	5,7	6,4	5,5	5,7	5,3	5,1	5,7	4,4	5,3
- borsinskatt	1,6	1,7	1,9	2,6	2,1	2,4	2,0	2,0	2,1	1,6	2,0
- energiskatt	1,3	1,2	1,2	1,1	1,2	1,1	1,1	1,0	1,1	0,9	1,1
- alkoholskatt	1,1	1,0	1,1	1,3	1,1	1,2	1,2	1,1	1,3	1,0	1,1
- tobaksskatt	1,3	0,8	1,0	0,9	0,7	0,7	0,5	0,5	0,6	0,3	0,6

Tabell 31

Skatt i procent av bruttolönsst. Alla hushåll med barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Gemensnitt
Indirekta skatter											
totalt	29,1	19,4	16,2	15,1	13,4	13,3	12,6	11,9	11,5	9,9	13,5
Moms totalt	21,3	13,7	11,3	10,7	9,4	9,1	8,7	8,3	8,3	7,3	9,6
- matmoms	9,2	5,6	4,6	4,1	3,7	3,6	3,3	2,9	2,8	2,3	3,6
Punktskatter totalt	7,8	5,7	4,9	4,4	4,0	4,2	3,8	3,6	3,2	2,6	4,0
- bensinskatt	3,0	2,6	2,1	2,1	1,8	2,0	1,7	1,7	1,4	1,0	1,7
- energiskatt	2,0	1,4	1,2	1,0	0,9	0,8	0,9	0,8	0,8	0,6	0,9
- alkoholskatt	1,1	0,6	0,6	0,5	0,5	0,7	0,5	0,5	0,5	0,6	0,6
- tobaksskatt	1,3	0,7	0,7	0,5	0,5	0,4	0,4	0,4	0,3	0,2	0,4

Tabell 32

Skatt i procent av disponibel inkomst. Alla hushåll med barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter											
totalt	23,5	18,1	17,8	17,1	15,9	16,8	16,2	15,7	16,0	14,8	16,8
Moms totalt	16,8	12,6	12,8	12,2	11,3	11,5	11,3	10,9	11,4	10,8	11,9
- matmoms	7,0	5,5	5,1	4,8	4,4	4,4	4,1	3,9	3,8	3,3	4,4
Punktskatter totalt	6,6	5,5	5,0	4,9	4,6	5,3	4,9	4,8	4,6	4,0	4,9
- bensinskatt	2,9	2,3	2,1	2,2	2,0	2,4	2,3	2,1	2,1	1,4	2,1
- energiskatt	1,6	1,4	1,2	1,2	1,2	1,1	1,1	1,0	1,0	0,9	1,1
- alkoholskatt	0,9	0,6	0,7	0,6	0,6	0,7	0,7	0,7	0,6	0,9	0,7
- tobaksskatt	0,8	0,8	0,7	0,5	0,5	0,6	0,5	0,5	0,5	0,4	0,6

Tabell 33

Skatt i procent av totala utgifter. Alla hushåll med barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter											
totalt	16,2	16,3	16,3	15,7	15,7	15,2	14,8	15,0	14,6	14,5	15,2
Moms totalt	11,4	11,1	11,0	11,1	11,1	10,7	10,4	10,5	10,4	10,8	10,8
- matmoms	5,7	5,2	4,9	4,7	4,5	4,1	3,8	3,7	3,4	2,7	4,0
Punktskatter totalt	4,7	5,2	5,3	4,6	4,7	4,5	4,4	4,5	4,2	3,7	4,4
- bensinskatt	2,4	2,5	2,5	2,1	2,1	2,0	2,0	1,9	1,7	1,2	1,9
- energiskatt	1,1	1,1	1,1	0,9	1,0	1,1	1,0	1,1	1,1	0,8	1,0
- alkoholskatt	0,4	0,6	0,6	0,7	0,7	0,6	0,6	0,7	0,6	0,8	0,6
- tobaksskatt	0,6	0,8	0,7	0,6	0,6	0,5	0,4	0,4	0,4	0,4	0,5

Tabell 34

Skatt i procent av bruttoinkomst. Ersättningsutän barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter											
totalt	45,6	20,4	14,6	14,3	13,1	12,1	11,3	11,3	11,7	9,5	12,9
Moms totalt	32,5	14,8	9,2	9,1	8,7	7,5	7,7	7,5	7,4	6,6	8,6
- matmoms	10,2	5,4	3,3	3,0	2,7	2,4	2,4	2,2	2,1	1,5	2,6
Punktskatter totalt	13,2	5,7	5,4	5,1	4,4	4,6	3,6	3,8	4,2	2,8	4,3
- bensinskatt	2,6	1,2	2,2	1,7	1,4	1,7	1,5	1,5	1,5	1,1	1,5
- energiskatt	2,5	1,6	1,2	0,8	0,8	0,9	0,8	0,7	0,8	0,6	0,8
- alkoholskatt	5,2	1,3	1,1	1,3	1,1	0,9	0,7	0,9	1,1	0,5	1,0
- tobaksskatt	2,0	1,2	0,6	0,9	0,7	0,6	0,3	0,4	0,5	0,3	0,6

Tabell 35

Skatt i procent av disponibel inkomst. Ensamstående utan barn.

Deciler		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Gemensnitt
Indirekta skatter												
totalt		27,5	17,2	18,1	17,7	17,0	18,5	15,2	16,1	17,3	16,0	17,3
Moms totalt		19,0	11,5	12,1	11,8	12,3	11,8	10,1	9,9	10,9	11,1	11,5
- matmoms		6,9	4,5	4,1	3,5	3,4	3,8	3,1	3,0	3,4	2,5	3,5
Punktskatter totalt		8,5	5,8	6,0	5,9	4,7	6,7	5,1	6,1	6,4	4,9	5,8
- bensinskatt		2,5	1,4	1,8	1,9	1,1	2,1	2,2	2,6	2,5	1,9	2,0
- energiskatt		1,7	1,5	1,1	1,1	1,1	1,1	1,1	1,1	1,0	1,0	1,1
- alkoholskatt		2,5	1,2	1,7	1,6	1,1	1,9	0,7	1,2	1,7	1,0	1,4
- tobaksskatt		1,3	1,3	0,9	0,6	0,8	0,8	0,7	0,8	0,7	0,5	0,8

Tabell 36

Skatt i procent av totala utgifter. Ensamstående utan barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter											
totalt	15,9	15,5	15,9	16,7	16,0	15,3	15,6	14,9	16,0	15,3	15,6
Moms totalt	11,0	10,4	10,8	11,0	10,2	10,2	9,7	9,9	10,9	10,3	10,4
- matmoms	5,4	4,3	4,1	3,9	3,4	3,3	3,0	2,9	2,9	2,1	3,2
Punktskatter totalt	4,8	5,1	5,1	5,7	5,8	5,0	5,9	5,0	5,1	5,0	5,2
- bensinskatt	1,1	1,3	1,7	1,6	2,0	1,9	2,1	1,8	2,0	1,9	1,8
- energiskatt	1,2	1,4	1,1	1,2	1,1	0,9	1,3	0,9	0,8	0,9	1,0
- alkoholskatt	1,1	1,1	0,9	1,5	1,3	1,2	1,3	1,2	1,3	1,2	1,2
- tobaksskatt	1,3	1,0	0,9	0,9	0,9	0,6	0,6	0,6	0,7	0,3	0,7

Tabell 37

Skatt i procent av bruttolönkost. Ersamstående med barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter totalt	70,3	26,6	22,8	18,6	16,9	15,8	13,1	16,4	12,6	12,5	17,5
Moms totalt	54,1	20,9	17,2	14,0	11,7	11,3	9,8	11,7	8,7	8,4	12,7
- matmoms	22,6	9,0	6,4	5,9	4,9	4,3	3,7	3,9	3,2	2,5	4,8
Punktskatter totalt	16,3	5,7	5,6	4,6	5,3	4,5	3,6	4,7	3,9	4,1	4,8
- bensinskatt	2,7	1,4	1,2	1,3	1,3	1,9	1,2	1,8	1,8	1,2	1,5
- energiskatt	4,6	2,0	1,8	1,4	1,7	1,2	1,2	1,3	0,8	1,2	1,4
- alkoholskatt	3,0	0,7	1,1	0,5	1,0	0,3	0,5	0,6	0,6	0,9	0,7
- tobaksskatt	5,0	1,3	1,0	1,0	0,9	0,6	0,6	0,6	0,3	0,5	0,8

Tabell 38

Skatt i procent av disponibel inkomst. Bristande med barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter											
totalt	28,5	16,2	17,3	16,6	17,5	15,8	15,0	15,1	16,3	17,4	17,2
Moms totalt	21,5	12,8	13,3	12,6	12,8	11,1	10,3	10,6	11,3	11,9	12,5
- matmoms	7,8	5,7	5,6	4,4	4,7	4,6	4,4	4,3	4,2	3,5	4,7
Punktskatter totalt	7,0	3,4	4,0	3,9	4,7	4,7	4,7	4,5	5,0	5,6	4,7
- bensinskatt	2,2	0,6	0,5	1,0	1,9	1,8	1,8	1,6	1,5	1,8	1,5
- energiskatt	1,9	1,0	1,3	1,4	1,2	1,3	1,8	1,0	1,9	1,3	1,4
- alkoholskatt	1,0	0,6	0,6	0,6	0,4	0,7	0,6	0,6	0,6	1,3	0,7
- tobaksskatt	1,3	1,0	1,0	0,7	0,6	0,7	0,3	0,9	0,8	0,7	0,8

Tabell 39

Skatt i procent av totala utgifter. Ersättningsmedel med barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter											
totalt	14,9	15,8	16,0	15,5	15,5	14,7	14,5	14,6	15,0	14,3	15,0
Moms totalt	11,3	11,1	11,3	10,9	11,5	11,1	10,8	10,2	11,2	10,1	10,9
- matmöms	5,6	5,3	5,3	4,8	5,0	4,6	4,0	3,9	3,8	2,1	4,1
Punktskatter totalt	3,6	4,7	4,7	4,6	4,0	3,6	3,7	4,4	3,8	4,2	4,1
- borsinskatt	0,8	0,8	1,4	1,9	1,4	1,1	1,2	1,5	1,2	1,3	1,3
- energiskatt	1,2	2,1	1,4	1,1	1,1	1,2	1,0	1,3	1,2	1,0	1,2
- alkoholskatt	0,4	0,5	0,8	0,5	0,7	0,6	0,6	0,6	0,5	0,8	0,6
- tobaksskatt	1,0	1,2	0,8	0,9	0,6	0,5	0,9	0,6	0,7	0,4	0,7

Tabell 40

Skatt i procent av bruttolohnst. Sammanboende utan barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter											
totalt	22,9	13,3	13,2	12,3	13,9	11,5	11,1	10,7	10,5	8,3	11,7
Moms totalt	15,8	9,1	8,7	8,0	9,1	7,2	7,0	7,3	7,1	5,7	7,8
- matoms	5,8	3,9	2,9	3,0	2,9	2,5	2,4	2,3	2,0	1,6	2,6
Punktskatter totalt	7,1	4,2	4,5	4,3	4,7	4,3	4,1	3,5	3,3	2,6	3,9
- bensinskatt	2,5	1,6	2,2	1,6	1,8	1,9	1,8	1,4	1,2	1,0	1,6
- energiskatt	1,8	1,2	0,7	0,7	1,1	0,9	0,8	0,7	0,7	0,6	0,8
- alkoholskatt	1,3	0,6	0,7	0,9	1,0	0,6	0,8	0,7	0,8	0,6	0,8
- tobaksskatt	1,1	0,5	0,6	0,7	0,5	0,5	0,4	0,4	0,2	0,2	0,4

Tabell 41

Skatt i procent av disponibel inkomst. Samboende utan barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter											
totalt	22,0	17,1	17,6	18,0	16,5	16,1	16,5	14,4	16,2	13,9	16,3
Moms totalt	14,9	11,7	11,5	11,9	10,5	10,4	10,8	9,4	11,2	9,4	19,8
- matmoms	6,0	4,7	4,3	4,1	3,3	3,7	3,5	3,1	3,1	2,5	3,6
Punktskatter totalt	7,0	5,4	6,1	6,1	6,1	5,7	5,6	5,0	4,9	4,5	5,5
- bensinskatt	2,4	2,1	2,6	2,1	2,8	2,3	2,2	1,9	1,9	1,9	2,2
- energiskatt	2,1	1,2	1,3	1,1	1,0	1,2	0,9	1,1	0,9	1,1	1,1
- alkoholskatt	1,0	1,0	1,0	1,4	1,0	1,0	1,2	1,0	1,2	0,8	1,1
- tobaksskatt	0,9	0,6	0,7	0,9	0,7	0,7	0,7	0,5	0,3	0,2	0,6

Tabell 42

Skatt i procent av totala utgifter. Samboende utan barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Gemensnitt
Indirekta skatter											
totalt	16,6	17,1	17,4	16,8	17,1	16,1	16,1	15,6	16,1	14,2	16,0
Moms totalt	11,2	10,9	11,2	10,4	11,2	10,6	10,8	10,2	10,5	10,3	10,6
- matmoms	5,4	4,8	4,7	4,1	4,2	3,9	3,4	2,9	2,9	2,2	3,5
Punktskatter totalt	5,4	6,2	6,2	6,4	6,0	5,5	5,3	5,4	5,6	3,9	5,4
- bensinskatt	2,2	2,5	2,7	2,8	2,5	2,2	2,1	2,4	2,0	1,3	2,1
- energiskatt	1,1	1,1	1,1	1,4	1,2	1,1	1,1	1,1	1,2	1,0	1,1
- alkoholskatt	0,9	1,1	1,1	1,1	1,2	1,0	1,2	1,0	1,1	0,9	1,0
- tobaksskatt	0,6	1,1	0,8	0,8	0,7	0,5	0,5	0,4	0,7	0,2	0,6

Tabell 43

Skatt i procent av bruttolohnst. Samboende med barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter totalt	24,2	17,3	15,6	14,0	13,3	12,9	11,8	12,3	10,8	9,9	13,1
Moms totalt	16,9	12,1	11,1	9,7	9,3	8,8	8,2	8,7	7,8	7,3	9,3
- matmoms	7,3	5,0	4,4	3,8	3,6	3,4	3,1	3,0	2,6	2,3	3,4
Punktskatter totalt	7,4	5,2	4,5	4,3	4,1	4,1	3,7	3,5	3,0	2,6	3,9
- bensinskatt	3,5	2,4	2,1	2,0	2,0	1,8	1,6	1,6	1,3	1,0	1,7
- energiskatt	1,6	1,3	0,9	1,0	0,8	0,9	0,9	0,7	0,7	0,6	0,9
- alkoholskatt	0,9	0,6	0,5	0,5	0,6	0,6	0,5	0,5	0,5	0,6	0,6
- tobaksskatt	0,9	0,6	0,6	0,5	0,4	0,4	0,4	0,4	0,3	0,2	0,4

Tabell 44

Skatt i procent av disponibel inkomst. Sammanboende med barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter											
totalt	22,7	18,7	17,5	16,9	16,5	16,8	15,9	15,9	15,6	14,5	16,7
Moms totalt	16,2	12,8	12,4	11,9	11,3	11,5	11,1	11,3	11,1	10,7	11,8
- matmoms	6,9	5,4	5,1	4,7	4,5	4,2	4,0	4,0	3,7	3,3	4,4
Punktskatter totalt	6,6	5,9	5,2	5,0	4,9	5,3	4,9	4,7	4,5	3,8	4,9
- bensinskatt	3,0	2,7	2,3	2,3	2,2	2,5	2,3	2,1	2,0	1,4	2,2
- energiskatt	1,6	1,4	1,1	1,2	1,0	1,2	0,9	1,1	1,0	0,8	1,1
- alkoholskatt	0,9	0,6	0,7	0,6	0,7	0,7	0,7	0,6	0,7	0,9	0,7
- tobaksskatt	0,7	0,7	0,6	0,5	0,6	0,5	0,6	0,5	0,4	0,4	0,5

Tabell 45

Skatt i procent av totala utgifter. Samboende med barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter totalt	16,3	16,5	16,4	15,7	15,8	15,1	14,9	15,0	14,5	14,5	15,3
Moms totalt	11,4	11,1	11,1	10,9	11,0	10,6	10,4	10,4	10,3	10,9	10,8
- matmoms	5,7	5,1	4,8	4,7	4,4	4,0	3,8	3,7	3,4	2,8	4,0
Punktskatter totalt	4,9	5,3	5,3	4,8	4,8	4,5	4,5	4,5	4,1	3,6	4,5
- bensinskatt	2,6	2,8	2,7	2,1	2,3	2,1	2,0	2,0	1,7	1,2	2,0
- energiskatt	1,0	0,9	1,0	1,0	1,0	1,0	1,1	1,1	1,1	0,8	1,0
- alkoholskatt	0,5	0,6	0,6	0,7	0,6	0,7	0,6	0,7	0,6	0,7	0,6
- tobaksskatt	0,5	0,7	0,6	0,7	0,5	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,5

Tabell 46

Skatt i procent av bruttolönskost. Samboende med 2 barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter											
totalt	21,3	15,9	15,4	14,8	12,9	13,0	12,5	11,9	11,2	9,7	12,9
Moms totalt	15,0	10,8	10,8	10,2	9,1	9,1	8,7	8,5	8,3	7,2	9,2
- matmoms	6,7	4,5	4,4	4,0	3,6	3,5	3,1	3,1	2,8	2,2	3,4
Punktskatter totalt	6,4	5,1	4,6	4,6	3,8	3,9	3,9	3,4	2,9	2,6	3,8
- bensinskatt	3,1	2,4	2,4	2,0	1,3	1,9	1,7	1,5	1,3	1,0	1,7
- energiskatt	1,5	1,4	0,9	1,1	0,7	0,7	0,9	0,8	0,7	0,7	0,9
- alkoholskatt	0,7	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,6	0,6	0,5	0,5	0,5
- tobaksskatt	0,7	0,5	0,5	0,6	0,4	0,4	0,4	0,3	0,2	0,2	0,4

Tabell 47

Skatt i procent av disponibel inkomst. Sammanboende med två barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Indirekta skatter											
totalt	21,3	17,8	17,3	17,7	16,4	17,3	16,7	14,7	15,8	14,5	16,6
Moms totalt	15,0	11,9	12,3	12,5	11,6	12,2	11,6	10,6	11,2	10,8	11,7
- matmoms	6,7	5,3	4,9	4,8	4,6	4,6	4,2	3,8	3,8	3,2	4,4
Punktskatter totalt	6,3	5,8	5,0	5,2	4,7	5,1	5,1	4,1	4,6	3,7	4,8
- bensinskatt	3,0	2,7	2,5	2,5	2,1	2,3	2,5	2,0	2,1	1,3	2,2
- energiskatt	1,6	1,5	0,9	1,2	1,1	1,2	1,0	0,8	1,1	1,1	1,1
- alkoholskatt	0,7	0,6	0,7	0,6	0,7	0,7	0,7	0,6	0,6	0,8	0,7
- tobaksskatt	0,7	0,7	0,6	0,6	0,5	0,5	0,5	0,4	0,3	0,3	0,5

Tabell 48

Skatt i procent av totala utgifter. Sammanboende med 2 barn.

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Gemensnitt
Indirekta skatter											
totalt	16,6	16,3	16,0	15,8	15,9	15,0	14,6	14,8	14,3	13,7	15,0
Moms totalt	11,6	10,9	10,9	10,9	11,3	10,5	10,4	10,3	10,6	10,2	10,6
- matmoms	6,1	5,1	4,9	4,5	4,5	4,1	3,8	3,6	3,3	2,9	4,0
Punktskatter totalt	5,0	5,4	5,1	4,9	4,7	4,5	4,2	4,5	3,7	3,5	4,4
- bensinskatt	2,8	3,0	2,4	2,3	2,3	2,2	1,9	1,9	1,7	1,2	2,0
- energiskatt	1,0	1,0	0,9	0,9	0,9	1,2	0,9	1,3	0,9	1,0	1,0
- alkoholskatt	0,4	0,5	0,7	0,7	0,6	0,5	0,7	0,8	0,5	0,7	0,6
- tobaksskatt	0,6	0,6	0,7	0,6	0,5	0,3	0,4	0,3	0,3	0,3	0,4

Tabell 49

Fördelningseffekter av förändringar i moms

Totala indirekta skatter i procent av bruttoinkomst, disponibel inkomst respektive totala utgifter

Alla hushåll

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Totalt
Bruttoinkomst											
Nuläge	27,3	17,1	14,8	13,0	12,5	12,1	11,5	11,2	11,1	9,3	12,5
Alt 1 (Moms på alla tjänster)	33,2	20,8	18,1	16,1	15,3	14,7	14,3	13,8	13,8	12,1	15,4
Alt 6 (Alt 1-Alt 4 sammanlagt*)	34,9	21,8	19,1	16,9	16,1	15,5	15,1	14,7	14,6	13,0	16,3
Disponibel inkomst											
Nuläge	22,3	17,5	16,9	16,3	16,4	16,3	15,9	15,8	16,1	15,0	16,5
Alt 1 (Moms på alla tjänster)	27,1	21,3	20,6	19,8	19,9	20,2	19,6	19,9	19,8	19,7	20,5
Alt 6 (Alt 1-Alt 4 sammanlagt*)	28,5	22,4	21,7	20,9	21,0	21,4	20,7	21,0	21,1	21,0	21,6
Totala utgifter											
Nuläge	16,0	16,2	16,0	15,7	15,9	15,6	15,6	15,3	15,3	15,2	15,6
Alt 1 (Moms på alla tjänster)	19,1	19,2	19,3	19,2	19,6	19,4	19,2	19,2	19,2	19,5	19,3
Alt 6 (Alt 1-Alt 4 sammanlagt*)	19,9	20,1	20,2	20,1	20,5	20,4	20,2	20,3	20,5	21,1	20,4

* Moms på alla tjänster, högre moms på kapitalvaror, slopade reduceringsregler för byggbranschen samt hotell- och restaurang.

Tabell 50

Fördelningseffekter av förändringar i moms

Totala indirekta skatter i procent av bruttoinkomst, disponibel inkomst respektive totala utgifter

Sammanboende med två barn

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Totalt
Bruttoinkomst											
Nuläge	21,3	15,9	15,4	14,8	12,9	13,0	12,5	11,9	11,2	9,7	12,9
Alt 1 (Moms på alla tjänster)	26,4	19,3	19,2	18,1	16,7	16,5	16,0	15,8	15,3	13,6	16,7
Alt 6 (Alt 1-Alt 4 sammantaget*)	27,3	20,3	20,0	19,0	17,4	17,1	16,8	16,6	16,1	14,4	17,5
Disponibel inkomst											
Nuläge	21,3	17,8	17,3	17,7	16,4	17,3	16,7	14,7	15,8	14,5	16,6
Alt 1 (Moms på alla tjänster)	25,8	21,7	21,1	22,3	20,4	21,7	20,7	20,0	21,4	20,9	21,4
Alt 6 (Alt 1-Alt 4 sammantaget*)	26,9	22,5	22,1	23,5	21,3	22,8	21,8	20,8	22,6	22,0	22,4
Totala utgifter											
Nuläge	16,6	16,3	16,0	15,8	15,9	15,0	14,6	14,8	14,3	13,7	15,0
Alt 1 (Moms på alla tjänster)	19,7	19,9	20,1	19,4	19,7	19,6	19,2	19,5	18,9	19,0	19,4
Alt 6 (Alt 1-Alt 4 sammantaget*)	20,5	20,6	20,7	20,1	20,5	20,3	19,9	20,4	20,1	20,3	20,3

* moms på alla tjänster, högre moms på kapitalvaror, slopade reduceringsregler för byggbranschen samt hotell- och restaurang.

Tabell 51

Förändringar i moms

Total indirekt skatt i procent av bruttoinkomst, disponibel inkomst respektive totala utgifter

	Nuläge	Alt 1 ¹	Alt 6 ²
Bruttoinkomst			
Alla hushåll	12,5	15,4	16,3
Alla hushåll utan barn	12,2	15,0	16,0
Alla hushåll med barn	13,5	17,1	18,0
Ensamstående utan barn	12,9	15,9	16,9
Ensamstående med barn	17,5	21,3	22,7
Sammanboende utan barn	11,7	14,4	15,3
Sammanboende med barn	13,1	16,7	17,5
Sammanboende med två barn	12,9	16,7	17,5
Pensionärer	11,4	13,6	14,4
Disponibel inkomst			
Alla hushåll	16,5	20,5	21,6
Alla hushåll utan barn	16,8	20,6	22,0
Alla hushåll med barn	16,8	21,2	22,3
Ensamstående utan barn	17,3	21,3	22,7
Ensamstående med barn	17,2	20,9	22,3
Sammanboende utan barn	16,3	20,1	21,3
Sammanboende med barn	16,7	21,2	22,3
Sammanboende med två barn	16,6	21,4	22,4
Pensionärer	15,9	19,0	20,1
Totala utgifter			
Alla hushåll	15,6	19,3	20,4
Alla hushåll utan barn	15,8	19,5	20,7
Alla hushåll med barn	15,2	19,2	20,3
Ensamstående utan barn	15,6	19,2	20,5
Ensamstående med barn	15,0	18,2	19,4
Sammanboende utan barn	16,0	19,7	21,0
Sammanboende med barn	15,3	19,4	20,4
Sammanboende med två barn	15,0	19,4	20,3
Pensionärer	15,6	18,6	19,8

¹ Moms införs på alla tjänster.

² Moms på alla tjänster, högre moms på kapitalvaror. Slopade reduceringsregler för byggbranschen samt hotell- och restaurang.

Tabell 53

Alt 1. Alla tjänster momsbeläggs.

Totala indirekta skatter i procent av disponibel inkomst

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	27,1	21,3	20,6	19,8	19,9	20,2	19,6	19,9	19,8	19,7	20,5
- utan barn	30,6	20,8	21,5	21,4	21,5	19,5	19,6	19,8	20,4	19,3	20,6
- med barn	28,2	21,7	21,8	21,3	19,7	20,8	20,0	20,5	21,0	20,2	21,2
Ensamstående utan barn	33,0	21,2	21,8	21,5	20,5	21,6	18,8	19,9	20,6	21,6	21,3
Ensamstående med barn	33,9	19,2	19,9	22,4	20,1	19,1	17,7	17,9	19,3	22,7	20,9
Sammanboende utan barn	27,0	20,1	21,4	20,9	19,8	19,3	19,7	18,0	20,1	19,3	20,1
Sammanboende med barn	27,3	22,4	21,5	21,3	20,7	20,6	20,2	20,7	20,7	20,0	21,2
Sammanboende med två barn	25,8	21,7	21,1	22,3	20,4	21,7	20,7	20,0	21,4	20,9	21,4
Alla hushåll 35-55 år	26,2	22,1	21,2	21,3	20,8	21,0	20,1	20,6	19,7	18,6	20,9

Tabell 54

Alt 1. Alla tjänster momsbeläggs

Totala indirekta skatter i procent av totala utgifter

Deciler	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	19,1	19,2	19,3	19,2	19,6	19,4	19,2	19,2	19,2	19,5	19,3
- utan barn	19,2	18,9	19,9	20,5	19,4	19,4	19,4	19,2	20,1	19,1	19,5
- med barn	19,3	19,5	19,9	19,2	19,3	19,3	19,0	19,1	18,9	19,2	19,2
Ensamstående utan barn	18,6	18,4	18,9	19,7	19,6	18,6	19,1	18,9	19,6	19,6	19,2
Ensamstående med barn	17,0	17,6	18,4	17,9	18,1	17,7	17,8	18,0	18,3	19,3	18,2
Sammanboende utan barn	19,5	20,4	20,6	20,3	20,3	19,2	19,8	19,5	20,0	18,9	19,7
Sammanboende med barn	19,6	19,9	20,1	19,4	19,5	19,4	19,2	19,3	18,8	19,2	19,4
Sammanboende med två barn	19,7	19,9	20,1	19,4	19,7	19,6	19,2	19,5	18,9	19,0	19,4
Alla hushåll 35-55 år	19,6	19,7	19,3	19,5	19,9	19,4	19,8	19,5	18,9	19,3	19,4

Tabell 55

Alt 2. Högre moms på kapitalvaror (30 %)

Totala indirekta skatter i procent av bruttoinkomst

Deciler	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	28,1	17,8	15,5	13,6	13,1	12,7	12,1	11,8	11,7	10,0	13,1
- utan barn	35,6	19,0	14,2	13,7	13,0	13,2	12,4	12,2	11,1	9,7	12,8
- med barn	30,3	20,2	17,0	16,0	14,0	13,8	13,3	12,5	12,2	10,6	14,2
Ensamstående											
utan barn	46,9	21,1	15,0	14,8	13,8	12,7	11,9	11,8	12,2	10,1	13,5
Ensamstående med barn	72,7	27,6	23,6	19,3	17,5	17,0	14,0	17,3	13,3	13,0	18,3
Sammanboende											
utan barn	23,7	13,9	14,0	13,0	14,8	12,2	11,7	11,3	11,2	8,8	12,4
Sammanboende med barn	25,1	18,1	16,6	14,7	13,9	13,6	12,5	12,9	11,5	10,6	13,8
Sammanboende med två barn	22,0	16,6	16,1	15,4	13,5	13,5	13,2	12,7	12,0	10,4	13,6
Alla hushåll 35-55 år	24,0	18,2	14,9	14,1	13,2	12,7	11,9	12,2	10,7	9,2	13,1

Tabell 56

Alt 2. Högre moms på kapitalvaror (30 %)

Totala indirekta skatter i procent av disponibel inkomst

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	23,2	18,2	17,7	17,0	17,1	17,2	16,7	16,1	17,1	16,0	17,4
- utan barn	25,9	17,8	18,3	19,1	18,9	16,8	17,2	17,3	17,5	15,2	17,6
- med barn	24,4	18,9	18,7	18,1	16,6	17,6	17,0	16,6	17,0	15,7	17,6
Ensamstående utan barn	28,5	17,6	18,7	18,3	17,9	19,4	15,7	16,7	18,2	17,0	18,1
Ensamstående med barn	29,8	16,6	18,0	17,2	19,1	16,7	15,6	15,8	16,7	18,3	18,0
Sammanboende utan barn	22,7	18,0	18,4	19,1	17,6	16,9	17,7	14,9	17,3	14,8	17,3
Sammanboende med barn	23,6	19,7	18,3	17,7	17,2	17,8	16,7	16,9	16,4	15,4	17,6
Sammanboende med två barn	22,0	18,3	18,1	18,6	17,0	18,3	17,6	15,4	16,8	15,5	17,4
Alla hushåll 35-55 år	22,4	19,2	18,2	17,9	17,5	17,3	16,2	17,1	16,0	14,5	17,4

Tabell 57

Alt 2. Högre moms på kapitalvaror (30 %)

Totala indirekta skatter i procent av totala utgifter

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	16,4	16,6	16,5	16,3	16,5	16,2	16,3	16,1	16,4	16,6	16,4
- utan barn	16,8	16,5	17,1	17,6	16,6	16,8	16,2	16,4	17,3	16,0	16,7
- med barn	16,6	16,8	16,7	16,3	16,4	15,9	15,4	15,8	15,5	15,9	16,0
Ensamstående											
utan barn	16,1	15,8	16,4	17,4	16,7	15,6	15,9	15,5	16,8	16,8	16,3
Ensamstående med barn	15,3	16,2	16,3	15,8	15,9	15,2	15,2	15,5	15,8	15,8	15,7
Sammanboende											
utan barn	16,9	17,5	18,0	17,4	17,9	16,8	17,0	16,8	17,2	15,6	16,9
Sammanboende med barn	16,8	16,9	16,9	16,2	16,5	15,7	15,6	15,7	15,5	15,9	16,1
Sammanboende med två barn	17,0	16,7	16,5	16,4	16,6	15,6	15,2	15,7	15,4	14,9	15,8
Alla hushåll 35-55 år	16,7	16,7	16,2	16,3	16,3	15,9	16,6	16,2	15,7	15,6	16,1

Tabell 58

Alt 3. Full moms på byggområdet

Totala indirekta skatter i procent av bruttoinkomst

Deciler											
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	28,6	17,9	15,4	13,5	13,0	12,5	11,9	11,6	11,5	9,7	13,0
- utan barn	36,0	19,0	14,1	13,5	13,0	12,9	12,3	11,8	10,9	9,5	12,7
- med barn	30,5	20,3	16,9	15,7	14,0	13,8	13,1	12,4	12,0	10,4	14,1
Ensamstående utan barn	47,5	21,4	15,2	14,8	13,7	12,6	11,9	11,7	12,2	9,9	13,5
Ensamstående med barn	73,8	27,9	24,1	19,5	17,8	16,6	14,1	17,2	13,2	12,9	18,4
Sammanboende utan barn	23,8	13,7	13,6	12,8	14,3	11,9	11,4	11,1	10,9	8,6	12,1
Sammanboende med barn	25,4	18,0	16,3	14,6	13,9	13,4	12,4	12,8	11,3	10,4	13,7
Sammanboende med två barn	22,3	16,6	16,1	15,4	13,5	13,6	13,1	12,5	11,7	10,3	13,5
Alla hushåll 35-55 år	24,1	17,9	14,7	13,9	13,1	12,7	11,8	12,0	10,8	9,1	13,0

Tabell 59

Alt 3. Full moms på byggområdet

Totala indirekta skatter i procent av disponibel inkomst

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	23,3	18,2	17,6	16,9	17,0	17,0	16,6	16,4	16,7	15,6	17,2
- utan barn	26,1	18,0	18,3	18,8	18,8	16,6	16,9	17,0	17,3	14,8	17,4
- med barn	24,5	18,9	18,5	17,9	16,6	17,5	16,8	16,4	16,8	15,6	17,5
Ensamstående											
utan barn	28,5	18,0	18,8	18,4	17,8	19,2	15,8	16,7	18,0	16,7	18,1
Ensamstående med barn	29,8	17,0	18,2	17,4	18,3	16,7	15,7	15,9	17,1	18,2	18,1
Sammanboende											
utan barn	22,7	17,7	18,1	18,4	17,0	16,6	17,0	14,9	16,9	14,5	16,9
Sammanboende med barn	23,8	19,5	18,2	17,6	17,2	17,5	16,6	16,7	16,3	15,3	17,4
Sammanboende med två barn	22,1	18,5	18,0	18,5	17,1	18,0	17,3	15,5	16,5	15,4	17,3
Alla hushåll 35-55 år	22,5	18,9	17,8	17,8	17,4	17,0	16,2	17,0	16,1	14,5	17,3

Tabell 60

Alt 3. Full moms på byggområdet

Totala indirekta skatter i procent av totala utgifter

Deciler											Genomsnitt
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Alla hushåll	16,8	16,9	16,7	16,4	16,5	16,2	16,2	15,9	15,9	15,8	16,8
- utan barn	17,3	16,3	17,2	17,6	16,6	16,8	16,2	16,1	16,8	15,3	16,4
- med barn	16,9	17,0	17,0	16,4	16,4	15,9	15,5	15,6	15,2	15,1	15,9
Ensamstående utan barn	16,8	16,4	16,7	17,4	16,7	15,8	16,3	15,5	16,6	15,9	16,3
Ensamstående med barn	15,9	16,7	16,8	16,4	16,2	15,5	15,2	15,3	15,7	14,9	15,7
Sammanboende utan barn	17,2	17,7	17,9	17,4	17,7	16,6	16,7	16,1	16,6	14,8	16,6
Sammanboende med barn	17,0	17,1	17,1	16,4	16,5	15,8	15,6	15,6	15,1	15,1	15,9
Sammanboende med två barn	17,3	17,0	16,7	16,4	16,5	15,7	15,3	15,5	15,0	14,4	15,7
Alla hushåll 35-55 år	17,0	17,0	16,4	16,2	16,3	15,9	16,6	15,9	15,4	15,1	16,0

Tabell 61

Alt 4. Full moms på hotell- och restaurangverksamhet
Totala indirekta skatter i procent av bruttoinkomst

Deciler	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	27,5	17,2	14,9	13,1	12,6	12,2	11,7	11,3	11,3	9,4	12,6
- utan barn	35,3	18,5	13,8	13,1	12,7	12,6	12,0	11,6	10,7	9,2	12,4
- med barn	29,3	19,5	16,3	15,3	13,5	13,4	12,7	12,1	11,7	10,1	13,7
Ensamstående											
utan barn	46,6	20,8	14,8	14,5	13,3	12,3	11,5	11,5	11,9	9,7	13,1
Ensamstående med barn	70,9	26,9	23,0	18,8	17,1	16,2	13,4	16,6	12,7	12,7	17,7
Sammanboende											
utan barn	23,2	13,4	13,4	12,5	14,0	11,7	11,3	10,8	10,7	8,4	11,8
Sammanboende med barn	24,4	17,4	15,7	14,1	13,5	13,0	12,0	12,4	11,0	10,1	13,3
Sammanboende med två barn	21,5	16,0	15,6	14,9	13,0	13,2	12,7	12,1	11,4	9,9	13,1
Alla hushåll 35-55 år	23,3	17,3	14,2	13,5	12,7	12,3	11,5	11,7	10,5	8,9	12,6

Tabell 62

Alt 4. Full moms på hotell- och restaurangverksamhet

Totala indirekta skatter i procent av disponibel inkomst

Deciler	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	22,5	17,7	17,1	16,4	16,6	16,5	16,1	16,1	16,3	15,2	16,7
- utan barn	25,4	17,5	17,9	18,3	18,3	16,3	16,6	16,7	16,8	14,4	17,0
- med barn	23,6	18,2	17,9	17,3	16,1	16,9	16,3	15,9	16,2	15,0	16,9
Ensamstående utan barn	27,9	17,5	18,4	18,0	17,3	18,7	15,5	16,4	17,6	16,3	17,7
Ensamstående med barn	28,9	16,4	17,4	16,7	17,6	16,1	15,1	15,3	16,5	17,8	17,4
Sammanboende utan barn	22,2	17,2	17,7	18,2	16,8	16,4	16,7	14,7	16,4	14,1	16,5
Sammanboende med barn	22,9	18,9	17,7	17,1	16,7	17,0	16,1	16,1	15,8	14,7	16,9
Sammanboende med två barn	21,4	17,9	17,5	17,9	16,5	17,5	16,8	14,9	15,9	14,7	16,7
Alla hushåll 35-55 år	21,8	18,3	17,3	17,3	16,9	16,5	15,7	16,5	15,7	14,0	16,7

Tabell 63

Alt 4. Full moms på hotell- och restaurangverksamhet
Totala indirekta skatter i procent av totala utgifter

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	16,1	16,3	16,2	15,9	16,0	15,8	15,8	15,5	15,6	15,4	15,8
- utan barn	16,7	16,3	16,8	17,3	16,3	16,4	15,9	15,8	16,5	14,9	16,1
- med barn	16,3	16,4	16,4	15,9	15,9	15,4	14,9	15,1	14,7	14,7	15,4
Ensamstående utan barn	16,1	15,8	16,2	17,0	16,3	15,4	15,9	15,2	16,3	15,6	15,9
Ensamstående med barn	15,0	16,0	16,2	15,6	15,7	14,8	14,8	14,8	15,1	14,7	15,2
Sammanboende utan barn	16,7	17,3	17,6	17,0	17,4	16,3	16,4	15,9	16,3	14,4	16,2
Sammanboende med barn	16,4	16,6	16,5	15,8	16,0	15,2	15,1	15,1	14,6	14,7	15,4
Sammanboende med två barn	16,7	16,4	16,2	15,9	16,1	15,1	14,8	15,0	14,5	13,9	15,2
Alla hushåll 35-55 år	16,4	16,4	15,8	15,7	15,8	15,4	16,1	15,5	15,0	14,7	15,6

Tabell 64

Alt 5. Full moms på bostadshyror

Totala indirekta skatter i procent av bruttoinkomst

Deciler	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	29,3	18,1	15,5	13,6	13,1	12,8	12,1	11,8	11,7	9,7	13,1
- utan barn	38,4	19,9	14,8	14,2	13,6	13,3	12,7	12,2	11,2	9,5	13,1
- med barn	31,1	20,4	16,9	15,7	14,0	13,7	13,0	12,2	11,8	10,1	14,0
Ensamstående utan barn	51,1	22,9	16,2	15,8	14,7	13,6	12,6	12,4	12,7	10,2	14,3
Ensamstående med barn	79,8	30,2	25,2	20,8	18,8	17,5	15,3	17,8	14,0	13,2	19,5
Sammanboende utan barn	24,3	14,0	14,1	13,0	14,5	12,0	11,6	11,2	10,9	8,5	12,2
Sammanboende med barn	25,1	17,9	16,0	14,5	13,7	13,3	12,1	12,6	11,1	10,1	13,5
Sammanboende med två barn	22,0	16,6	15,8	15,1	13,3	13,4	12,8	12,2	11,4	9,9	13,2
Alla hushåll 35-55 år	24,4	17,9	14,7	13,8	13,0	12,8	11,9	12,1	10,9	9,1	13,0

Tabell 65

Alt 5. Full moms på bostadshyror

Totala indirekta skatter i procent av disponibel inkomst

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	23,4	18,6	17,9	17,2	17,4	17,3	16,8	16,7	16,8	15,5	17,4
- utan barn	27,2	19,0	19,3	19,9	19,8	17,5	17,5	17,5	17,3	14,7	18,0
- med barn	24,4	19,1	18,7	17,9	16,7	17,4	16,8	16,1	16,3	15,1	17,4
Ensamstående utan barn	30,0	19,4	20,0	19,7	19,2	20,6	17,0	17,8	18,9	16,9	19,1
Ensamstående med barn	30,9	18,3	19,8	18,5	19,8	17,6	16,9	17,1	17,8	18,3	19,1
Sammanboende utan barn	23,0	18,2	18,7	19,1	17,4	16,9	17,3	15,0	16,7	14,1	17,1
Sammanboende med barn	23,5	19,4	18,1	17,4	17,1	17,4	16,4	16,3	15,9	14,7	17,2
Sammanboende med två barn	22,1	18,5	17,9	18,2	17,0	17,6	17,1	14,9	15,9	14,7	17,0
Alla hushåll 35-55 år	22,4	19,0	17,9	17,8	17,4	17,0	16,4	17,1	16,0	14,4	17,3

Tabell 67

Alt 6. Alt 1 - Alt 4 sammantaget

Totala indirekta skatter i procent av bruttoinkomst

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	34,9	21,8	19,1	16,9	16,1	15,5	15,1	14,7	14,6	13,0	16,3
- utan barn	44,5	23,7	17,2	16,4	16,0	16,2	15,3	14,8	13,9	13,0	16,0
- med barn	36,8	24,6	20,8	19,9	17,5	17,3	16,9	15,9	15,9	14,2	18,0
Ensamstående											
utan barn	59,4	26,1	18,9	17,9	16,7	15,3	15,3	14,8	15,2	13,6	16,9
Ensamstående med barn	85,6	33,2	29,6	23,9	22,1	23,0	17,0	20,7	16,3	16,5	22,7
Sammanboende											
utan barn	29,3	16,6	16,9	15,9	17,5	15,0	14,2	14,1	14,0	12,0	15,3
Sammanboende med barn	30,6	22,1	20,3	18,2	17,7	17,0	16,1	16,3	15,2	14,2	17,5
Sammanboende med två barn	27,3	20,3	20,0	19,0	17,4	17,1	16,8	16,6	16,1	14,4	17,5
Alla hushåll 35-55 år	29,2	22,4	18,5	17,6	16,8	16,2	15,4	15,4	13,8	12,3	16,6

Alt 6. Alt 1 - Alt 4 samantaget

Totala indirekta skatter i procent av totala utgifter

Deciler

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Genomsnitt
Alla hushåll	19,9	20,1	20,2	20,1	20,5	20,4	20,2	20,3	20,5	21,1	20,4
- utan barn	20,3	19,9	21,0	21,6	20,5	20,5	20,4	20,5	21,4	20,7	20,7
- med barn	20,1	20,3	20,6	20,0	20,2	20,2	19,9	20,1	20,0	20,9	20,3
Ensamstående											
utan barn	19,7	19,6	20,1	21,1	20,9	19,6	20,1	20,0	20,9	21,2	20,5
Ensamstående med barn	18,3	18,8	19,3	19,0	19,3	18,8	19,1	19,4	19,4	21,0	19,4
Sammanboende											
utan barn	20,3	21,3	21,6	21,3	21,4	20,3	21,0	20,9	21,2	20,6	21,0
Sammanboende med barn	20,4	20,6	20,9	20,1	20,4	20,2	20,1	20,2	20,0	20,9	20,4
Sammanboende med två barn	20,5	20,6	20,7	20,1	20,5	20,3	19,9	20,4	20,1	20,3	20,3
Alla hushåll 35-55 år	20,4	20,4	20,1	20,4	20,7	20,4	20,7	20,7	20,1	20,7	20,5

Bilaga 1

Resultat av fördelningstudier från Danmark, Finland, Holland, Storbritannien, USA

Land	Skattesats
Danmark	22,0
Finland	19,05
Holland	20,0 (6,0) ¹
Storbritannien	15,0 (0) ²
Sverige	23,46 (0, 3,95, 12,87)

1 Reducerad skattesats eller o-skattesats för delar av den inhemska produktionen.

2 USA har ingen moms utan uppgifterna avser teoretiska beräkningar gjorda i USA.

Table 8.4
Total(1) consumption tax burdens for different types of households in selected countries

	Deciles										Average
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Denmark (1981)											
Consumption:											
Single households	20.9	21.0	21.2	20.9	20.7	19.4	20.7	20.2	20.5(2)	17.2(2)	20.7
Childless couples	22.4	21.7	21.5	20.9	19.8	20.2	20.4	21.3	20.6	19.2	20.5
Two-child families	n.a.	11.7(2)	18.1	20.2	20.1	18.7	19.8	19.6	19.1	17.1	18.8
All households	21.0	21.2	21.1	20.7	20.3	19.9	20.4	20.4	20.1	18.5	20.0
Gross income:											
Single households	23.5	20.9	16.1	12.7	11.8	10.9	8.7	8.4	8.3(2)	5.3(2)	14.2
Childless couples	39.1(2)	21.3	17.4	15.1	13.7	11.8	11.9	10.6	9.1	7.3	11.2
Two-child families	32.7(2)	n.a.	18.1(2)	16.1	14.8	11.7	11.3	9.6	9.7	7.3	9.5
All households	24.1	21.0	16.8	14.1	12.9	12.0	11.3	10.4	9.6	7.7	11.2
Finland (1981)											
Consumption:											
Single households	21.5	20.3	18.9	19.4	19.2	19.2	19.2	21.5	19.9	21.2	20.2
Childless couples	23.7	21.9	22.0	22.6	22.6	22.8	22.8	23.0	22.3	22.6	22.6
Two-child families	23.7	23.4	23.3	22.4	22.4	22.9	22.9	22.1	23.4	20.7	22.7
All households	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
United Kingdom (1985)(3)											
Consumption:											
Pensioners	12.8	13.1	13.7	14.7	15.7	16.0	15.0	14.8	16.1	12.0	14.1
Households with no children	22.7	19.0	18.9	18.3	19.7	20.6	19.3	19.2	19.9	18.3	19.2
Households with children	18.2	17.7	17.6	17.8	17.0	17.0	16.9	18.0	17.7	16.1	17.1
All households	15.1	15.5	16.3	17.1	18.1	18.5	17.8	18.3	18.8	17.0	17.7
Gross income:											
Pensioners	12.1	13.5	16.0	14.2	13.7	12.2	10.4	n.a.	n.a.	n.a.	12.9
Households with no children	27.4	20.3	19.5	18.5	16.5	16.0	14.5	14.6	13.7	11.2	14.5
Households with children	42.2(2)	20.0	18.3	18.2	15.8	14.9	13.8	14.1	12.2	10.8	13.6
All households	15.9	15.9	17.4	17.0	15.8	15.2	14.0	14.2	12.9	11.3	13.8
United States (1983)(4)											
Consumption:											
Single households	7.6	7.6	7.5	7.6	7.5	7.1	6.8	6.5	6.9	6.8	7.4
Childless couples	7.9	7.7	7.7	7.6	7.8	8.0	7.8	7.6	7.5	6.9	7.5
Two-child families	8.5	9.3	8.1	8.9	8.6	8.4	8.5	8.2	8.0	7.6	8.0
Other households	7.9	8.2	7.9	8.0	8.0	8.3	8.1	8.2	8.1	7.4	7.9
All households	7.6	7.8	7.7	7.8	7.8	8.0	7.9	7.9	7.8	7.3	7.7
Economic income:											
Single households	16.9	9.6	7.5	6.4	5.6	5.0	4.6	4.0	3.5	2.8	6.1
Childless couples	59.2	12.9	10.3	9.1	7.3	6.3	5.8	5.1	4.3	3.0	5.0
Two-child families	-45.2	14.8	12.1	10.1	8.6	7.6	6.4	5.7	5.1	3.7	5.4
Other households	47.7	12.0	9.4	8.1	7.3	6.4	5.8	5.7	4.7	3.6	5.6
All households	23.8	11.0	8.9	7.8	6.9	6.2	5.7	5.2	4.6	3.3	5.5

(1) VAT plus excises except for the United States.

(2) The sample is very small.

Note: n.a. = Not available.

(3) Includes indirect effects.

(4) The broad-based single rate VAT system.

Bilaga 5

ÖVERSYN AV FORMERNA FÖR MERVÄRDEBESKATTNING VID IMPORT

av Åke Hjalmarsson

1 Utredningsuppdraget

1.1 Direktiven

Regeringen beslöt den 11 juni 1987 att tillkalla en kommitté (Fi 1987:06) med uppdrag att utreda den indirekta beskattningens omfattning och utformning (KIS). Översynen syftar främst till att undersöka positiva och negativa verkningar av en generell varu- och tjänstebeskattnings. Förslag bör enligt direktiven (dir. 1987:30) lämnas till hur en mervärdeskatt med breddad bas tekniskt bör utformas.

Som en bakgrund till kommitténs uppdrag i vad gäller mervärdeskatt vid import lämnar chefen för finansdepartementet bl.a. följande beskrivning.

Den tekniska utvecklingen under senare år har inneburit att möjligheterna att exportera och importera tjänster har ökat kraftigt. För närvarande saknas möjligheter att beskatta en tjänst som importeras. Detta kan när tjänsten importeras av någon som inte själv är redovisningsskyldig för mervärdeskatt, innebära att tjänsten blir billigare än om den köps inom landet och kan därför ha en negativ påverkan på konkurrensneutraliteten. I vissa utländska mervärdeskattesystem har tillskapats en särskild ordning för att ta ut mervärdeskatt i sådana fall.

Vid införsel av skattepliktiga varor skall i motsats till vad som gäller tjänsteområdet mervärdeskatt erläggas till tullmyndighet. Tullagen (1973:670) gäller i fråga om skatten, om regeringen inte förordnat om annat.

Redan när mervärdeskatten skulle införas diskuterades möjligheterna att mervärdeskatt inte skulle tas ut vid sådan införsel av varor som gjordes av någon som var skattskyldig till mervärdeskatt för dennes skattepliktiga verksamhet inom landet. Översynsutredningen framhöll i sitt betänkande (Fi 1967:10) att det var en onödig omgång att ta ut mervärdeskatt vid import om skatten senare fick dras av i importörens närmast följande redovisning av mervärdeskatt. Utredningen betonade framför allt de praktiska fördelarna för både tullverket och de skattskyldiga om importen inte i dessa fall beskattades. En underlättnad i beskattningen skulle inte heller leda till någon reell inskränkning i beskattningen som förtog skatten dess generella karaktär. Mervärdeskatt skulle enligt förslaget utgå enbart vid s.k. privatimport. I prop. 1968:100 i vilken mervärdeskatten föreslogs införd, tog departementschefen dock avstånd från förslaget om en i stor utsträckning skattefri import. Som skäl för förslaget att låta mervärdeskatten generellt omfatta också all import anfördes risken för att importen

favoriserades och för skatteförluster. Riksdagen godtog förslaget och mervärdeskatten har allt sedan införandet omfattat inhemsk omsättning av varor och tjänster och importen av varor.

För närvarande beskattas högst 60 % av den privata konsumtionen med mervärdeskatt. Många länder i Västeuropa har en bredare bas för mervärdeskatten än Sverige. Mot denna bakgrund och med hänsyn till att inskränkningarna av skatteplikten leder till betydande svårigheter vid tillämpningen bör det, enligt direktiven, övervägas om underlaget för mervärdeskatten kan breddas. En huvudinriktning bör vara att mervärdeskatten så långt möjligt görs generellt tillämpbar och konkurrensneutral i fråga om konsumtion av olika varor och tjänster.

Vidare anförts i direktiven.

Om det skattepliktiga varu- och tjänsteområdet för mervärdeskatten utvidgas innebär detta att antalet mervärdeskatteskyldiga importörer blir ännu större än i dag. Det är mot denna bakgrund angeläget att man på nytt förutsättningslöst prövar frågan om vi fortsättningsvis skall ha en generell beskattning av all import eller om man kan uppnå administrativa eller andra vinster för samhället eller för enskilda näringsidkare genom att begränsa beskattningen till att vid import omfatta endast de fall där importen sker av eller för icke mervärdeskattskyldigas räkning, dvs. de fall där skatten får reell effekt. Kommittén bör därvid samråda med tulldatautredningen (Fi 1986:04). Kommittén bör också utreda behovet av och förutsättningarna för mervärdebeskattning vid import av tjänster.

Kommittén bör i övrigt kunna lämna förslag till förenklingar och systematiska förbättringar av mervärdeskattesystemet. Kommittén bör särskilt beakta de mervärdeskatter som tillämpas av EG-länderna och det harmoniseringsarbete för mervärdeskatterna som pågår inom EG. Det finns enligt min mening ett betydande intresse av att den svenska mervärdeskatten tekniskt kan anpassas till vad som gäller i andra länder, och särskilt då EG-området. Det förhållandet att de nordiska länderna har mervärdeskattesystem som i stora delar nu överensstämmer bör dock beaktas. Därvid bör kommittén ta del av förslag som redovisats av den arbetsgrupp för att utreda möjligheterna till att harmonisera de generella omsättningsskattesystemen i Norden som de nordiska finansministrarna tillsatte i mars 1986.

Tulldatautredningen, som utredningen under sitt arbete bör samråda med, har i sitt delbetänkande (SOU 1987:40) Datorisering av tullens export- och importrutiner anfört bl.a. följande.

Mervärdeskatt är en viktig finansieringskälla för enskilda länder i EG och för EG-organisationen som sådan. Man har där valt att låta skattskyldigheten inträda vid gränsöverskridandet. I EG:s utveckling mot en inre marknad ingår dock att mervärdeskatt efter 1992 inte längre skall uppbäras i samband med gränspassage vid import från annat EG-land. Mervärdeskatt vid köp och försäljning över gränserna avses i stället behandlas som i inländsk handel. Ett särskilt clearingsorgan för att fördela mervärdeskatten mellan länderna avses inrättas.

Mot denna bakgrund finns skäl att något diskutera den administrativa ordning för hur mervärdeskatten debiteras och uppbärs i vårt land.

Tullen sänder nu årligen ut 300 000 fakturor till kreditimportörer.

Det kan ifrågasättas om det inte är möjligt att företagens post- eller bankgirokonto i stället kan belastas mer eller mindre automatiskt enligt en elektronisk debiteringslista som framställs av tullen. Även andra former för elektroniska debiteringar och betalningar finns. Åtskillig fysisk hantering skulle kunna elimineras med tekniker av detta slag.

Det kan också ifrågasättas om tullen skall debitera och uppbära mervärdeskatt på importerade varor. För all annan varuomsättning i landet utförs detta arbete från 1987 av länsskattemyndigheterna. En tänkbar ordning är därför att tullen beräknar skatten och överlämnar detta material till skattemyndigheterna som svarar för uppbörd.

Ytterligare en förenklingsmöjlighet är att, i fråga om mervärdeskattskyldiga importörer som är registrerade hos länsskattemyndigheterna, debitering och sedan avdrag av importmoms inte sker som separata transaktioner utan att dessa två händelser ingår i beräkningen på skattemyndigheten av mervärdeskatten för den skattskyldige. Tullen skulle i detta fall lämna underlag till skattemyndigheterna. Däremot kunde tullen debitera och uppbära moms för icke registrerade skattskyldiga. Denna ordning gäller f.ö. i fråga om punktskatter.

En konsekvens av en ordning där tullen inte debiterar och uppbär mervärdeskatt är att en stor del av dagens tullfakturor kommer att sluta på noll, eftersom huvuddelen av importen är tullfri och innehållet i tullfakturan i dessa fall enbart består av moms. En ordning av detta slag har visst samband med om meddelande skall lämnas till deklarant när tulltaxeringen innebär att uppgifter och beräkningar godtas av tullen.

I ett längre perspektiv kan det heller inte helt uteslutas att Sverige i någon form medverkar i den clearing av mervärdeskatt som EG-länderna avser att införa.

Regeringen har i generella direktiv av den 22 juni 1988 (dir. 1988:43) till samtliga utredningar uttalat att EG-aspekten skall beaktas i utredningsverksamheten. Uttalandena innebär i huvudsak att EG-ländernas regler och harmoniseringsarbete skall beaktas. Därvid har följande generella direktiv utfärdats.

- Kommittéer och särskilda utredare skall undersöka vilken gemensam ordning som i förekommande fall råder inom EG inom det aktuella ämnesområdet och i sina förslag ta tillvara de möjligheter till harmonisering som finns.
- Kommittéer och särskilda utredare skall redovisa hur de förslag som läggs fram förhåller sig till EG:s motsvarande regler, direktiv eller förslag till direktiv från EG-kommissionen. - Om kommitténs eller utredarens förslag skiljer sig härifrån, skall skälen för detta redovisas.
- Kommittéer och särskilda utredare skall redovisa de statsfinansiella och övriga samhällsekonomiska effekter som uppkommer av de förslag som läggs fram innebär anpassning till EG:s regler, direktiv eller förslag till direktiv från EG-kommissionen. Kommittéerna och utredarna skall i de fall då ökade statsfinansiella kostnader bedöms uppstå lämna förslag till finansiering. På motsvarande sätt skall effekterna av eventuella avvikelser från EG:s regelsystem redovisas.

1.2 Utredningsarbetets bedrivande

Inom kommittén har bildats en särskild arbetsgrupp - arbetsgrupp V - för att utreda frågor om importmomsen. I arbetsgruppen har medverkat följande personer

Sakkunnig

Rationaliseringschef Åke Hjalmarsson, ordförande

Experter

Tulldirektör Gunnar Isaksson

Kammarrättsassessor Per Kjellsson

Byråchef Åke Walleij

Biträdande sekreterare

Bitr. skattedirektör Sune Persson, sekreterare.

Det samrådsyttrande som inhämtats från tulldatautredningen framgår av bilaga 1.

Riksskatteverket har inhämtat länsskattemyndigheternas erfarenheter av tillämpningen av nuvarande införselbeskattning (Dnr F29-1324-88). Dessa erfarenheter redovisas i kap 7.

2 Mervärdeskatten

I detta kapitel presenteras kortfattat nuvarande bestämmelser och uppbördssystem för mervärdeskatt.

2.1 Allmänt

Mervärdeskatten, i dagligt tal benämnd momsen, är en statlig omsättningsskatt som fr.o.m. den 1 januari 1969 avlöste den tidigare allmänna varuskatten. Mervärdeskatten är i dag statens största enskilda inkomstkälla och inbringade budgetåret 1987/88 ca 76 miljarder kronor. Skatten tas ut på privat och offentlig konsumtion av skattepliktiga varor och tjänster. Konsumtions- och konkurrensneutralitet i beskattningen uppnås genom att

- skattskyldigheten omfattar samtliga led i produktions- och distributionskedjan,
- beskattningen avser det i respektive led tillförda mervärdet,
- importen är momsbelagd,
- exporten är momsbefriad.

Mervärdeskatten belastar inte de skattskyldiga företagen utan endast slutkonsumenten. Mervärdeskatten regleras av lagen (1968:430) om mervärdeskatt och mervärdeskatteförordningen (1968:431). Länsskattemyndigheterna är beskattningsmyndighet när det gäller försäljning eller annan omsättning inom landet. Tullverket är beskattningsmyndighet angående införselmoms.

Riksskatteverket är central förvaltningsmyndighet för mervärdeskatten och leder och ansvarar för skatteförvaltningens verksamhet beträffande mervärdeskatten. Närmare föreskrifter för tillämpningen av mervärdeskattelagen, såvitt gäller införsel, meddelas av generaltullstyrelsen.

2.2 Skattskyldighet, redovisningsskyldighet, avdragsrätt

Skattskyldighet

Skattskyldig är den fysiska eller juridiska person som driver skattepliktig verksamhet. Skattskyldighet uppkommer då skattepliktig vara eller tjänst omsätts inom landet i en yrkesmässig verksamhet. Med yrkesmässig verksamhet förstås att en intäkt vid inkomsttaxeringen utgör skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet, annan fastighet eller rörelse (kommunalskattelagen 1928:370). Med omsättning förstås att vara levereras i samband med försäljning, tjänst utförs eller förmedlas (tillhandahålls) mot vederlag, betalning uppbärs i förskott eller a conto för beställd vara eller tjänst eller att vara eller tjänst tas ut ur en verksamhet.

Export samt vissa s.k. kvalificerat skattefria varor och tjänster är inte belagda med mervärdeskatt. Den som yrkesmässigt tillhandahåller sådana varor och tjänster skall ändå vara registrerad som skattskyldig, så att rätt till avdrag för ingående skatt ges. Detta kallas teknisk skattskyldighet.

Redovisningsskyldighet

Den som är skattskyldig är redovisningsskyldig om den skattepliktiga omsättningen för beskattningsåret överstiger 30 000 kronor. Med skattepliktig omsättning avses summan av vederlagen och uttagvärdena, dvs. normalt försäljningssummorna respektive saluvärdet inklusive mervärdeskatt. Samma beloppsgräns tillämpas oavsett om mervärdeskatten redovisas på oreducerade eller reducerade vederlag (se 2.4). Beskattningsåret är i regel räkenskapsår. Med redovisningsskyldighet följer skyldighet att anmäla sig för registrering (se 2.3) och skyldighet att lämna deklaration och att till staten inbetala skillnaden mellan utgående (erhållen) och ingående (erlagd) skatt.

Den som inte är redovisningsskyldig skall räkna in den utgående skatten bland intäkterna och den ingående bland kostnaderna i sin inkomstdeklaration.

Avdragsrätt

Den som är redovisningsskyldig har rätt att i sin deklaration göra avdrag för ingående skatt på förvärv eller införsel som medför skattskyldighet. Rätten till avdrag gäller även vid inköp inom landet av en skattepliktig vara från någon som inte är skattskyldig för försäljningen. Detta kallas fiktiv skatt. Mervärdeskatt vid import erläggs till tullverket enligt ett särskilt uppbördssystem och är avdragsgill. Avdragsrätten är därmed i det närmaste generell, dvs. den omfattar alla slags anskaffningar med ett fåtal undantag.

Avdrag för ingående skatt skall alltid kunna styrkas av skattedebitering på inköpsfaktura, avräkningsnota eller motsvarande handling.

2.3 Registreringsskyldighet

Den som är skatt- och redovisningsskyldig skall, för var och en av de verksamheter som medför redovisningsskyldighet, anmäla sig för registrering hos länsskattemyndigheten i det län där verksamheten bedrivs. Detta anses vara i det län där företagets styrelse har sitt säte, där verksamheten drivs från fast driftställe eller i sista hand där den skattskyldige är bosatt. Registreringsanmälan skall senast 14 dagar innan verksamheten påbörjas lämnas till länsskattemyndigheten som beslutar om registrering och utfärdar bevis därom.

2.4 Beskattningsområde, skattesats och beskattningsvärde

Beskattningsområde

Mervärdeskatten utgår på varor och tjänster som omsätts inom landet i yrkesmässig verksamhet. Skatteplikten för *varor* är generell med vissa undantag. Dessa undantag är av två slag, dels kvalificerat skattefria varor vilka ger säljaren rätt till avdrag för ingående skatt (teknisk skattskyldighet), dels övriga skattefria varor, vilka inte ger avdragsrätt. Skatteplikten för *tjänster* är begränsad till tjänster som särskilt anges i mervärdeskattelagen, bl.a. sådana tjänster som avser skattepliktiga varor, markarbeten, skogsarbeten, arkitekttjänster och transporter. Undantag från skatteplikt kan delas in i kvalificerade skattefria och övriga skattefria tjänster. Den som tillhandahåller kvalificerat skattefria tjänster är skattskyldig och har rätt till avdrag för ingående skatt för sina förvärv. Övriga skattefria tjänster ger inte rätt till avdrag.

Skattesats och beskattningsvärde

Skattesatsen utgör sedan den 1 januari 1983 19 % av beskattningsvärdet, dvs. hela vederlaget inkl. mervärdeskatten. Detta motsvarar ett pålägg av 23,46 % på priset före skatt. Enligt huvudregeln utgör beskattningsvärdet hela vederlaget med skatten inräknad. I vissa fall utgör beskattningsvärdet 60 % resp. 20 % av vederlaget. Detta motsvarar en skattesats på 11,4 % resp. 3,8 % av priset inkl. skatt och ett skattepålägg med 12,87 % resp. 3,95 % av priset före skatt. Beskattningsvärdet utgör 60 % av vederlaget eller saluvärdet vid omsättning och uttag bl.a. av

- monteringsfärdigt hus,
- byggnads- och anläggningsentreprenad,
- servering,
- rumsuthyrning i hotellrörelse,
- uthyrning av byggnad eller lokal till en skattepliktig verksamhet.

Beskattningssvårheten utgör 20 % vid tillhandahållande av bl.a. tjänster avseende

- yttre ledning för vatten, avlopp, fjärrvärme etc.,
- väg, gata, bro,
- spårplanläggning, flygfält, hamn etc.,
- kontroll och besiktning samt projektering, ritning, konstruktion beträffande mark och byggnad,
- kontroll samt projektering, ritning, konstruktion och därmed jämförlig tjänst när den avser industri- eller verksamhetstillbehör.

2.5 Faktureringskyldighet

Skattskyldig skall utfärda faktura för varje skattepliktig transaktion. Detaljhandeln har undantagits från faktureringskyldighet. För att inte gå miste om avdragsrätten måste då köparen särskilt begära att få en faktura. Av fakturan skall framgå vissa bestämda uppgifter av betydelse för bedömningen av skattskyldighet och avdragsrätt, bl.a. beloppen av vederlaget och skatten samt säljarens och köparens namn och adresser.

2.6 Redovisningskyldighetens och avdragsrättens inträde

Enligt huvudprincipen inträder redovisningskyldigheten när affärshändelse enligt god redovisningssed bokförs eller borde ha bokförts. Avdragsrätten inträder enligt samma räkenskapsenliga princip. Vissa specialregler för redovisningskyldighetens och avdragsrättens inträde finns, bl.a. för byggnadsverksamhet och kreditförsäljning med återtaganderätt enligt lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m.fl.

Enligt bokföringslagen (1976:125) kan bokföringen av in- och utgående fakturor ske antingen löpande, periodiskt noteras i förteckningar eller bokföras vid räkenskapsårets utgång. Som en följd av detta kan den räkenskapsenliga mervärdeskatteredovisningen fullgöras enligt två olika metoder, nämligen faktureringsmetoden eller bokslutsmetoden. Vid redovisningen summeras all utgående mervärdeskatt och avdrag görs för den ingående skatt som enligt använd metod hänförs till aktuell redovisningsperiod.

Faktureringsmetoden

Faktureringsmetoden skall tillämpas i första hand av skattskyldiga som tillämpar en bokföring med sidoordnad redovisning (reskontra), eller som har en bokföring med löpande eller periodiskt förda förteckningar. Enligt faktureringsmetoden skall den skattskyldige redovisa mervärdeskatten på kontantaffärer, förskott samt utgående skatt på obetalda fakturor som bokförts eller noterats i förteckningar under redovisningsperioden. Rätten till avdrag för ingående skatt inträder på likartat sätt vid bokföring eller notering av affärshändelse eller obetald skuldfaktura.

Bokslutsmetoden

Bokslutsmetoden skall i första hand användas av skattskyldiga som i sin bokföring under löpande år endast bokför kontanta in- och utbetalningar. Mervärdeskatten på kundfakturor redovisas och ingående skatt på leverantörsfakturor dras av för den period då betalning sker. För årets sista period skall dock skatt redovisas även för obetalda fakturor. Ingående mervärdeskatt på obetalda leverantörsfakturor får dras av i deklarationen för beskattningsårets sista redovisningsperiod.

2.7 Deklarationsskyldighet och redovisningsperioder

Den som är redovisningsskyldig skall utan anmaning lämna deklaration till länsskattemyndigheten i registreringslänet. Redovisningsperioden omfattar enligt huvudprincipen två kalendermånader, januari-februari, mars-april osv. Efter beslut av länsskattemyndigheten kan även andra perioder förekomma. I regel får skattskyldiga med skattepliktig årsomsättning under 200 000 kronor tillämpa en period på halvt beskattningsår. Är omsättningen under 100 000 kronor kan perioden tillåtas vara helt beskattningsår. Om den ingående skatten regelmässigt överstiger den utgående med minst 1 000 kronor per månad, dvs. om den skattskyldige har en fordran på staten, kan länsskattemyndigheten medge att redovisningsperioden skall vara en månad. Det är särskilt exportföretag som regelmässigt har en fordran på staten.

Fördelning av antal skattskyldiga på olika redovisningsperioder i augusti 1988 framgår av tabell 2:1.

Tabell 2:1.
Antal skattskyldiga med olika redovisningsperioder

Redovisningsperiod	Antal skattskyldiga
1 månad	2 473
2 månader	258 111
6 —"	61 789
12 —"	130 188
Totalt	452 561

Källa: Riksskatteverket

Deklaration skall i regel lämnas senast den 5 i andra månaden efter utgången av aktuell redovisningsperiod. Deklaration som avser redovisningsperioden juli-december eller januari-december får dock lämnas senast den 5 april året därpå. Deklaration för en redovisningsperiod som slutar den 30 juni får lämnas senast den 20 augusti. Anstånd med att lämna deklaration och med inbetalning av skatt kan ges av länsskattemyndigheten om särskilda skäl föreligger. I tabell 2:2 presenteras sista redovisningsdag för olika redovisningsperioder.

Tabell 2:2.
Redovisningsperioder och redovisningsdagar

Sista redovisningsdag	Redovisningsperiod		
	Två mån	Halvt besk år	Helt besk år
5 apr år 2	jan-feb år 2	sep år 1-feb år 2	
5 jun år 2	mar-apr år 2	jul-dec år 1	jan-dec år 1
20 aug år 2	maj-jun år 2	nov år 1-apr år 2	maj år 1-apr år 2
5 okt år 2	jul-aug år 2	jan-jun år 2	jul år 1-jun år 2
5 dec år 2	sep-okt år 2	mar-aug år 2	sep år 1-aug år 2
5 feb år 3	nov-dec år 2	maj-okt år 2	
5 apr år 3	jul-dec år 2	jan-dec år 2	
	jan-feb år 3	sep år 2-feb år 3	

Källa: Riksskatteverkets Handledning – mervärdeskatt 1987

Vid redovisning och inbetalning på posten används förtryckt postgiroblankett som utgör både deklaration och inbetalningskort. I deklarationen lämnas uppgift om utgående och ingående skatt med uppgift om bokförd omsättning. Den skattskyldige beräknar själv skatt att betala eller återfå för perioden. Om avdragsgill ingående skatt överstiger utgående skatt uppkommer en skattefordran på staten, s.k. negativ moms. I sådana fall skall deklarationen sändas direkt till länsskattemyndigheten och inte hanteras av postgirot. Detsamma gäller i de fall då den skattskyldige av någon anledning inte betalar in skatten i samband med att deklarationen lämnas.

Kompletterande uppgifter lämnas i särskild skrivelse till länsskattemyndigheten och markeras på deklarationen. Deklarationen skall alltid undertecknas av fysisk person med rätt att teckna det skattskyldiga företagets firma. Inbetalning av skatt sker samtidigt som deklaration avlämnas. Negativ moms återbetalas skyndsamt av länsskattemyndigheten.

2.8 Fastställelse av skatt och särskilda avgifter

Skatt fastställs för varje redovisningsperiod. I och med att deklaration lämnats i rätt tid anses skatten automatiskt fastställd. Något särskilt beslut tillställs inte den skattskyldige. Om deklaration inte lämnats anses skatten fastställd till noll kronor.

Om skatten inte kan beräknas tillförlitligt med ledning av deklaration eller om deklaration inte lämnats fastställer länsskattemyndigheten skatt efter skälig grund genom beslut om fastställelse.

Både den skattskyldige och länsskattemyndigheten kan påkalla ändring av tidigare fastställd skatt. Ändring sker genom att länsskattemyndigheten meddelar beslut om fastställelse.

Efter utgången av den tid inom vilken deklaration för den sista redovisningsperioden under beskattningsåret skall lämnas får - under vissa förutsättningar - sådan ändring av fastställd skatt som berör mer än en redovisningsperiod under beskattningsåret hänföras till den sista redovisningsperioden under beskattningsåret.

Fråga om beslut om fastställelse av skatt skall väckas senast under sjätte året efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret gått till ända.

Om den skattskyldige är missnöjd med länsskattemyndighetens fastställelsebeslut kan han begära slutligt beslut. Sedan slutligt beslut meddelats kan ytterligare skatt påföras genom efterbeskattning. Över meddelat slutligt beslut och beslut om efterbeskattning kan den skattskyldige anförda besvär hos länsrätten.

Skatt som fastställs av länsskattemyndigheten genom meddelat beslut skall betalas inom tid som länsskattemyndigheten bestämmer.

Förseningsavgift påförs om deklaration lämnats för sent. Avgiftens storlek uppgår normalt till 100 kronor, men kan i vissa fall påföras med 200 kronor. Skattetillägg kan påföras om oriktig uppgift lämnats. Skattetillägg påförs även då länsskattemyndigheten fastställt skatt efter skälig grund på grund av avsaknad av deklaration, s.k. skönsbeskattning. Skattetillägget utgör 20 % av påfört skattebelopp. Rättar den skattskyldige frivilligt oriktig uppgift, t.ex. genom s.k. rättelsedeklaration, påförs inte skattetillägg. Restavgift påförs om skatt inte inbetalas senast på förfallodagen, dvs. då deklaration skall lämnas. Restavgift utgår även på särskild avgift som inte betalats inom föreskriven tid. Restavgiften är sex procent av obetalt eller för sent betalt belopp, dock minst 50 kronor.

2.9 De skattskyldigas redovisningsarbete

Redovisningsskyldighet medför deklarationsskyldighet. I deklarationen redovisas den uppburna (utgående) mervärdeskatten på den egna försäljningen varifrån avdrag görs för erlagd (ingående) skatt på egna inköp. Vidare skall i deklarationen anges storleken av skattepliktig, skattefri resp. exportomsättning. För att detta skall kunna ske på ett tillförlitligt sätt ställs krav på ett väl fungerande redovisningssystem.

Kontouppläggnig

Mervärdeskatten kan redovisas i ett företags räkenskaper på olika sätt. Den lämpligaste och allmänt brukade metoden är en uppläggnig av tre konton för mervärdeskatt, ett fordringskonto "ingående mervärdeskatt", ett skuldkonto "utgående mervärdeskatt" samt ett avräkningskonto. Erlagd eller uppburen mervärdeskatt är inte någon kostnad eller intäkt för den skattskyldige och skall inte heller bokföras som sådan. I stället noteras skattebeloppen löpande på kontona för ingående och utgående mervärdeskatt, vilka vid varje redovisningsperiods slut avslutas mot avräkningskontot. Detta utvisar då den skatt den skattskyldige skall inbetala eller återfå.

Deklaration

Generellt kan sägas att de skattskyldiga som regelmässigt har mervärdeskatt att fordra upprättar sin mervärdeskattedeklaration betydligt snabbare än de som har skatt att inbetala. Skälet till detta är naturligtvis de

ränteförluster resp. ränteutgifter som uppkommer. Deklarationen upprättas utifrån de tidigare beskrivna momskontona och noteras på baksidan av det förtryckta betalningskort den skattskyldige erhållit från postgirot. Senaste redovisningsdag är förtryckt på inbetalningskortet. Samtidigt som deklarationen lämnas skall eventuell skatt inbetalas på postgiro. Skattskyldig med negativ moms redovisar direkt till länsskattemyndigheten.

2.10 Postgirot

Postgirot svarar för utskrift och distribution av deklara-tionsblanketter/inbetalningskort, tar emot inbetalningar/deklarationer samt medverkar vid återbetalning av mervärdeskatt.

Utsändning av inbetalningskort/deklara-tionsblanketter

Förtryckta inbetalningskort/deklara-tionsblanketter sänds ut till de skattskyldiga i slutet av varje redovisningsperiod. Blanketterna förtrycks med uppgifter som behövs för identifiering av deklaration och inbetalning. Blanketter sänds ut varje månad.

Uppbörd

Inbetalning av mervärdeskatt sker till länsvisa postgirokonton. Postgiro-kontonumret är förtryckt på inbetalningskortet. Deklarationer och postgirokotobesked sänds dagligen av postgirot till länsskattemyndigheter-na. Varje dag sänds också ett magnetband för hela riket med uppgifter om inbetald mervärdeskatt till riksskatteverket. På länsskattemyndigheterna registreras deklara-tionsuppgifterna och vissa kontroller utförs i ett ADB-system. Bokföring av gjorda inbetalningar sker i ADB-systemet.

I de fall deklarationen utvisar överskjutande ingående skatt sker återbetalning av skatten till den skattskyldige. Sådan återbetalning sker i första hand med anlitande av postgirots fakturabetalningsservice.

I tabell 2:3 redovisas inbetald och återbetald mervärdeskatt för åren 1980-1988 (milj. kr.).

Tabell 2:3.
Inbetald och återbetald mervärdeskatt

År	Inbetald skatt till		Återbetald skatt	Netto-uppbörd
	tullverket	länsskattemyndigheterna		
1980	27689	31336	24447	34578
1981	29988	38946	29466	39468
1982	30794	39601	28633	41762
1983	36742	46198	35871	47069
1984	40585	54583	40830	54338
1985	46532	61277	46805	61004
1986	44544	69516	47982	66078
1987	56872	74017	55211	75678
1988	61778	80649	57353	85074

Källa: Riksskatteverket

Den moms tullverket uppbär avser skatt på importerade varor medan - med avsevärd förenkling - den mervärdeskatt länsskattemyndigheterna återterbetalar avser exporterade varor.

2.11 Kredittid

Mellan tillfället för de transaktioner som medför skattskyldighet och redovisningen till länsskattemyndigheten förfogar den skattskyldige över de influtna skattemedlen. Kreditperiodens längd beror på redovisningsperiodens och betalningsperiodens längder. Med betalningsperiod avses den tidsperiod inom vilken den skattskyldige skall redovisa föregående redovisningsperiod. Kredittiden beräknas som summan av betalningsperioden och halva redovisningsperioden.

Ungefär halva antalet av de skattskyldiga har två månaders redovisningsperiod. Med beaktande av den förlängda betalningsperioden i augusti erhåller dessa skattskyldiga en längsta kredittid på 80 dagar. Dessa skattskyldiga svarar för den helt dominerande delen av inbetald moms.

Redovisningen av mervärdeskatten är knuten till skattskyldigas beskattningsår. Detta medför att skattskyldiga med redovisningsperiod om halvt eller helt beskattningsår lämnar redovisning för olika tidsperioder beroende på bokföringsårets förläggning. Beroende på vilken tidsperiod redovisningen avser varierar den genomsnittliga kredittiden. Det stora flertalet använder sig av ett bokföringsår som överensstämmer med kalenderåret. Av samtliga skattskyldiga hade i augusti 1988 ca 72 % ett bokföringsår som motsvarade kalenderår. De redovisningsperioder som är aktuella ger helårsredovisare en kredittid på maximalt 275 dagar och halvårsredovisare 185 dagar. Nuvarande kredittider framgår av tabell 2:4.

Tabell 2:4.
Kredittider för mervärdeskatt

Redovisningsperiod	Betalningsperiod	Kredittid
2 månader	1 månad 5 dagar	65 dagar
2 månader	1 månad 20 dagar	80 dagar
6 månader	1 månad 5 dagar	125 dagar
6 månader	1 månad 20 dagar	140 dagar
6 månader	3 månader 5 dagar	185 dagar
12 månader	1 månad 5 dagar	215 dagar
12 månader	1 månad 20 dagar	230 dagar
12 månader	3 månader 5 dagar	275 dagar

Skattskyldiga som månadsvis redovisar mervärdeskatt har regelmässigt en fordran på staten. Den negativa kredittiden för dessa varierar, men kan uppgå till ca 30 dagar.

2.12 Länsskattemyndigheterna

Mervärdeskatteenheterna

Vid varje länsskattemyndighet finns en speciell enhet för handhavande av skatten, mervärdeskatteenheten. Denna har som huvuduppgifter registrering, uppbörd, kontroll och information. Som tidigare beskrivits anlitas postgirot för att handlägga delar av dessa arbetsuppgifter.

Registerföring

De som är redovisningsskyldiga för mervärdeskatt registerförs i ett ADB-system. Detta mervärdeskatteregister ingår i företagsskatteregistret som är en del av det centrala skatteregistret. Registret nås via terminaler. Uppdatering av registret sker dagligen. Utdataprodukter såsom registreringsbevis, meddelande om avregistrering m.m. framställs med vissa tidsintervaller med hjälp av länsskattemyndigheternas datorer.

Kontroll m.m.

Till mervärdeskatteenheterna inkommer vissa deklarationer direkt utan att passera postgirot. Det gäller i första hand deklarationer med negativ moms, dvs. en fordran på staten. Dessa registreras via terminal. Detta medför att påminnelse att deklarerat inte sänds ut.

Sedan deklarationerna levererats från postgirot bereder mervärdeskatteenheterna dessa varefter deklarationerna registreras på dataenheten. Vissa mervärdeskatteenheter svarar även för registrering av deklarationerna. På maskinell väg utförs en formell kontroll av deklarationerna, dvs. en kontroll av att deklarationerna fyllts i korrekt. Vidare undersöks deklarationerna i ett flertal andra bearbetningar, vilka syftar till rimlighetskontroller av olika slag.

För kontroll av att deklarations- och uppgiftsskyldigheten har fullgjorts granskas deklarationerna. I de fall där så anses vara nödvändigt utförs

skatterevision, vid vilken den skattskyldiges bokföring och deklara-tionsunderlag kontrolleras.

Skatt som inte betalats lämnas till kronofogdemyndigheten för indrivning. Uppgifter härom förs maskinellt över från mervärdeskatteregistret till kronofogdemyndigheternas ADB-system.

3 Principerna för införselmoms

I detta kapitel beskrivs de nuvarande reglerna i mervärdeskattelagen (ML) och i tullförfattningar beträffande importmoms (3.1). Vidare beskrivs bakgrunden till dessa regler (3.2). Därutöver behandlas bestämmelserna om frivilligt inträde (3.3) och regler för avdragsrätt avseende ingående skatt (3.4-3.5).

3.1 Nuvarande bestämmelser

Bestämmelserna om införsel återfinns i 58 och 59 §§ ML samt anvisningarna till 58 § ML. Dessa har i princip gällt sedan mervärdeskatten infördes i Sverige den 1 januari 1969. Innebörden av bestämmelserna är att mervärdeskatt skall erläggas inte bara vid skattepliktig omsättning inom landet utan också vid införsel (import) av skattepliktiga varor. Detta gäller oberoende av om den införda varan inköpts i utlandet eller förts in av annan anledning, exempelvis som gåva eller lån. Vissa undantag härifrån finns. Mervärdeskatt tas således inte ut vid införsel under omständigheter som medför frihet från skatt enligt bestämmelserna i lagen om frihet från skatt eller avgift vid införsel (1987:1066) eller i förordningen (1987:1072) om rätt för resande m.fl. att införa varor tull- och skattefritt. Skatt behöver inte heller erläggas då en vara förs in tillfälligt och innehåses med temporär tullfrihet, exempelvis varuprov, varor för utställning etc. Bestämmelserna i 7 § första och andra styckena samt 8 § ML gäller i tillämpliga delar i fråga om införsel.

Av 59 § ML framgår att skattesatsen även vid import är 19 % (för monteringsfärdiga hus 11,4 %) av beskattningsvärdet. Beskattningsvärdet utgörs av varans tullvärde med tillägg för tull och annan statlig avgift eller skatt inkl. mervärdeskatt. I vissa fall skall bestämmelserna i 15 § lagen (1987:1069) om tullfrihet m.m. tillämpas vid bestämmande av beskattningsvärde.

Tullverket är beskattningsmyndighet. Införselmoms fastställs och uppbärs av tullverket i den ordning som gäller för tull. Bestämmelserna om påförande och erläggande av tull och överklagande av tullmyndighets beslut gäller även för införselmoms.

Skattskyldig är den som anger en vara till förtullning (tullskyldig).

Som framgår ovan gäller införselbeskattningen varor. Någon införselbeskattning av tjänster förekommer således inte.

3.2 Bakgrund till nuvarande bestämmelser

Bestämmelserna om införselmoms har i princip hanterats på samma sätt sedan mervärdeskatten infördes i Sverige den 1 januari 1969. Av förarbetena framgår emellertid att andra principer för införselmoms har diskuterats.

De bestämmelser som gällde den allmänna varuskatten i fråga om importbeskattningen var utformade så att beskattningen begränsades till sådan införsel av skattepliktiga varor som gjordes av den som var att anse som konsument. Skattskyldigheten åvilade därvid den importerande konsumenten och inträdde vid införseltillfället.

Allmänna skatteberedningen, som fått i uppdrag att allsidigt och i ett sammanhang ompröva gällande skatte- och avgiftssystem, föreslog i sitt betänkande (SOU 1964:25) Nytt skattesystem att en allmän omsättnings-skatt (mervärdeskatt) skulle införas i landet. Därvid föreslog allmänna skatteberedningen att varuinförseln skulle skattebeläggas. Skattskyldigheten skulle dock inte gälla om införseln ägt rum för någon som blivit registrerad hos länsstyrelsen för näringsverksamhet här i riket. Som motiv för beredningens förslag anfördes bl.a. följande.

Omläggningen till mervärdeskatt borde i princip innebära, att skatt skall uttagas genom tullverkets försorg på all införsel till riket oavsett vilken ställning importören har. På detta sätt är den franska mervärdeskatten utformad och även det västtyska förslaget till sådan skatt går ut på en generell importbeskattning. Enligt beredningens uppfattning kan det emellertid ifrågasättas, om denna princip behöver upprätthållas. Redan nu är en betydande del av importen tullfri och allt talar för att tullfriheten kommer att bli än mer omfattande. En generell beskattning vid gränsen skulle därför medföra en väsentligt ökad arbetsbelastning för tullverket, som inte kan uppvägas av att man genom den generella beskattningen inte längre skulle behöva i varje särskilt fall bedöma om skatt skall utgå eller ej med hänsyn till importörens ställning. Det bör vidare beaktas, att olika åtgärder vidtagits eller övervägs i syfte att förenkla tullbehandlingen av importen. En generell importbeskattning torde allvarligt försvåra dessa rationaliseringssträvanden. Det framstår därför som angeläget att i möjlig mån begränsa tullverkets bestyr med mervärdeskatten. En möjlighet härtill synes enligt beredningens uppfattning vara, att begränsa beskattningen vid gränsen till annan import än sådan, som sker av skattskyldig näringsidkare för dennes skattepliktiga verksamhet här i riket. Då varje sådan skattskyldig liksom nu skall vara registrerad hos vederbörande länsstyrelse och därvid skall tilldelas särskilt registreringsnummer, bör det vara möjligt att anknyta skattefriheten vid import till införsel, som sker av sålunda registrerad skattskyldig. I huvudsak skulle därmed tullverkets bestyr med mervärde-skatten bli begränsat till den s.k. privatimporten.

Visserligen kan sägas att en i enlighet härmed utformad importbeskattning innebär ett avsteg från principerna för en mervärdebeskattning. I praktiken innebär emellertid den ifrågasatta lösningen endast att man underlåter att uttaga skatt, som importören skulle ha rätt att avdraga i närmast följande skatteredovisning för verksamheten här i riket. Det synes onödigt att upprätthålla en sådan beskattning, när den berör en och samma skattskyldig och där skatteuttaget vid import och skatteavdraget vid skatteredovisningen kan nära sammanfalla i tiden.

Härutöver bör emellertid också beaktas, att principen om omedelbart

avdrag för ingående skattebelastning medför, att det knappast kan innebära någon förmån av praktisk betydelse med skattefrihet vid import i jämförelse med skattebelagda inköp inom landet. Den i sistnämnda fallet uttagna skatten blir avdragsgill och begränsar därmed den skatt, som skall erläggas till staten. Skattefriheten vid import medför i stället, att den skattskyldiges skattepliktiga mervärde och därmed betalningsplikt blir större.

Den allmänna skatteberedningens förslag föranledde inte lagstiftning. I stället tillsattes 1965 en utredning med uppdrag att göra en översyn av allmänna skatteberedningens förslag angående bl.a. indirekt beskattning. I det betänkande (Stencil Fi 1967:10, Del 1 Mervärdeskatt) som utredningen angående indirekta skatter och socialförsäkringsavgifter lade fram i oktober 1967 vidhöll utredningen allmänna skatteberedningens förslag beträffande beskattning av varuinförsel och anförde följande.

I linje med nu antydda, av praktiska skäl betingade undantag, ligger också beredningens förslag att från beskattning vid gränsen undantaga sådan införsel av varor, som sker av skattskyldig för dennes skattepliktiga verksamhet här i riket. Vid remissbehandlingen har man uttryckt viss tvekan inför detta förslag och i några fall har man i stället förordat en generell importbeskattning. Såsom skäl härför har främst åberopats, att förslaget innebär ett visst gynnande av importen och därtill inrymmer risker för skatteflykt. Det kan inte förnekas, att dessa förhållanden talar för en generell beskattning av importen. Å andra sidan synes uppenbart, att ifrågavarande avsteg från en strikt tillämpning av mervärdeskatteprincipen erbjuder väsentliga praktiska fördelar för såväl tullmyndigheten som de skattskyldiga. Vi delar därför beredningens uppfattning att det ter sig som en onödig omgång att uttaga skatt vid införseltillfället med ett belopp som är avdragsgillt vid nästföljande skatteredovisning. Då vi dessutom såsom närmare kommer att redovisas i ett följande särskilt avsnitt ansluter oss till skatteberedningens förslag om full och omedelbar avdragsrätt för ingående skatt biträder vi också skatteberedningens förslag om en begränsad importbeskattning. Såsom framförts i vissa yttranden från företrädare för näringslivet bör frågan dock omprövas, om det visar sig att denna utformning av importbeskattningen medför allvarigare konkurrensmässiga eller andra olägenheter. Enligt vår mening föreligger dock inte någon risk härför. Skulle avdragsrätten för ingående skatt komma att utnyttjas såsom ett konjunkturpolitiskt instrument är det emellertid, såsom generelltullstyrelsen påpekat, nödvändigt att tillämpa en generell importbeskattning. Vi ställer oss dock tveksamma till möjligheten och lämpligheten att utnyttja mervärdeskattens avdragsrätt för konjunkturpolitiska syften. Till denna fråga återkommer vi i det följande.

Det bör betonas att den nu behandlade begränsningen av importbeskattningen inte innebär någon reell inskränkning i mervärdeskatten. Man underlåter endast att av skattskyldig uttaga sådan skatt som han sedan har rätt att avdraga i sin egen skatteredovisning. Begränsningen påverkar därför inte skatteeffekten på den slutliga konsumenten och kan därmed inte heller anses förta mervärdeskatten dess generella karaktär.

I den proposition som innehöll förslaget att införa mervärdeskatt i Sverige (prop. 1968:100) redovisades remissinstansernas inställning till beskattningen av varuinförseln på följande sätt.

Beträffande frågan om mervärdeskattens tillämpning på importen har förslaget om att begränsa uttaget till vad som kan kallas privatimporten lämnats utan kommentar i åtskilliga remissyttranden. I de fall frågan behandlats har de praktiska fördelarna åberopats för ett tillstyrkande av förslaget. Några remissinstanser anser emellertid att dessa fördelar övervärderats och även framhållit den favör för importörerna och de risker för skatteflykt, som förslaget innebär. Vidare har framhållits att förslaget har nackdelar i kontrollhänseende. Under åberopande av sådana synpunkter förordas eller ifrågasätts i stället en i princip generell importbeskattning av flera remissinstanser.

Vederbörande departementschef föreslog en i princip generell beskattning vid importen och anförde bl.a. följande.

Detta förslag, som utredningen själv betraktar som ett avsteg från en strikt tillämpning av mervärdeskatteprincipen, har rönt vissa erinringar vid remissbehandlingen. Det framgår att inställningen till denna lösning nu är mindre positiv än i remissyttrandena över skatteberedningens förslag till samma lösning. Uppfattningen är att förslaget innebär sådan favorisering av importen och sådana risker för skatteförluster, att det inte kan accepteras trots de praktiska fördelarna.

Dessa invändningar mot förslaget på denna punkt förtjänar enligt min uppfattning beaktande. Visserligen betyder förslaget avsevärda rent praktiska fördelar. En allt större andel av vår import kommer att vara undantagen från tull, vilket betyder att tullverkets arbete med varuinförseln i större utsträckning blir begränsad till kontroll och registrering. En generell mervärdesbeskattning av importen innebär att i princip alla varor som passerar gränsen skall underkastas en värdering och skattedebitering efter samma grunder som gäller för tullpliktig import. Följden av en sådan tillämpning av mervärdeskatten betyder ökad arbetsbelastning för tullverket och denna kan enligt generelltullstyrelsen inte bemästras utan ökade resurser och ökade kostnader. Jag anser likväl att de framförda synpunkterna av konkurrensteknisk art och riskerna för skattebortfall är av sådan betydelse att mervärdeskatten bör utgå vid i princip all import även om detta medför att ökade resurser krävs för tullverket. Enligt generelltullstyrelsens egna uppskattningar blir det dock fråga endast om en relativt begränsad kostnadsökning, som därtill mer än väl uppvägs av fördelarna för staten av ett skatteuttag redan i samband med införseln.

Jag föreslår således att mervärdeskatten utformas med en i princip generell beskattning av importen och att skatt därvid skall tas ut i samma ordning som gäller för tull och i övrigt enligt samma grunder som gäller vid skattepliktig omsättning inom landet.

3.3 Frivilligt inträde - speditionsverksamhet

Enligt 2 § tredje stycket ML kan regeringen efter ansökan förordna om skattskyldighet tills vidare för omsättning av annan tjänst än sådan som anges i 10 § första stycket eller 11 § ML, s.k. frivilligt inträde. Bestämmelserna har tillkommit i syfte att kunna undanröja kumulativa effekter.

Speditör är vid tillämpningen av ML den som i yrkesmässig verksamhet åtar sig att för annans räkning bl.a. ombesörja inrikes och gränsöverskridande transporter och i samband därmed eller separat utför olika uppdrag såsom förtullning, omlastning, lagring, förpackning och försäkring av gods.

Prestationer som utförs av en speditör betraktas normalt som skattepliktiga transporttjänster. En speditörs utlägg till tullen för införselmoms för en uppdragsgivares räkning medför inte avdragsrätt och ersättningen från uppdragsgivaren utgör inte skattepliktig omsättning. Mot denna bakgrund har därför ett flertal speditörer medgivits s.k. frivilligt inträde. Regeringen har således den 16 oktober 1975 förordnat att vissa expeditionsföretag skall vara skattskyldiga till mervärdeskatt även för verksamhet som innebär att företaget vid införsel till landet av skattepliktig vara för uppdragsgivares räkning har åtagit sig att vara tullskyldigt eller har åtagit sig betalningsansvar enligt tullagen. Detta innebär att speditören har avdragsrätt för införselmomsen som tullverket har påfört och att samma belopp skall tas upp som utgående skatt när utlägget faktureras på uppdragsgivaren.

3.4 Avdragsrätt för ingående skatt

Bestämmelserna om rätt till avdrag för ingående skatt återfinns i 17 § ML med anvisningar. Reglerna innebär i huvudsak att den som är redovisningsskyldig har rätt att göra avdrag för ingående skatt på förvärv eller införsel för den mervärdeskattepliktiga verksamheten. Avdragsrätten är därmed i det närmaste generell, dvs. den omfattar alla slags anskaffningar med ett fåtal undantag.

Vid blandad verksamhet gäller att ingående skatt avseende s.k. gemensamma förvärv skall fördelas efter skälig grund (andra stycket av anvisningarna till 17 § ML). Om ett förvärv till mer än 95 % avser den del av verksamheten som medför skattskyldighet, får - enligt 18 § tredje stycket ML - den ingående skatten dras av utan uppdelning efter skälig grund. Enligt sistnämnda lagrum får - om skattskyldighet föreligger för mer än 95 % av omsättningen - ingående skatt som inte överstiger 1 000 kr. för visst förvärv eller viss införsel dras av utan uppdelning efter skälig grund.

Avdragsrätt föreligger inte enligt 18 § första stycket ML för ingående skatt som belöper på stadigvarande bostad, anskaffning av personbil eller motorcykel för annan verksamhet än sådan som avser yrkesmässig återförsäljning eller uthyrning och inte heller för utgifter för spritdrycker och vin för vilka avdrag vid inkomsttaxeringen inte medges. I vissa fall kan emellertid en personbil föras in till landet utan att moms skall erläggas. Detta gäller enligt lagen (1987:1066) om frihet från skatt eller avgift vid införsel.

Huvudregeln om avdragsrätt är kompletterad med flera specialregler. Av dessa är följande av intresse i samband med införselmoms.

Det förekommer att utländska leverantörer säljer varor under leveransvillkor som innebär att leverantören svarar för tull och andra avgifter s.k. fritt förtullade leveranser. Detta innebär att leverantören själv erlägger införselmomsen. Leverantörens betalning får då ses som ett utlägg för den svenske kundens räkning och leverantören kan då på en och samma faktura debitera både varuvärdet och ett belopp motsvarande införselmomsen. Köparen bör kunna styrka sin avdragsrätt genom att förete en kopia av leverantörens införselhandling, av vilken införselmomsen framgår.

Det förekommer också att auktionsföretag låter föra in varor till Sverige

för en uppdragsgivares räkning och sedan ombesörjer försäljning på auktion av dessa varor. Auktionsföretaget kan då bli tullskyldigt och få betala införselmomsen. Detta betraktas dock inte som en sådan skatt för auktionsföretagets verksamhet som avses i 17 § ML varför auktionsföretaget inte har rätt till avdrag för införselmomsen.

Om kunden på grund av t.ex. konkurs inte betalar momsen, kan den utländske leverantören få befrielse från skatten. RSV prövar ansökningar om befrielse (76 § ML).

Om en skattskyldig köpare anlitar en speditör som betalningsansvarigt ombud och om speditören på grund av konkurs inte betalar införselmomsen till tullverket kan tullverket kräva köparen på skatten. Om köparen då redan har betalat speditören leder detta till att köparen tvingas betala införselmomsen två gånger. Härvid gäller dock att köparen alltid har rätt till avdrag för skatt som tullverket har debiterat. Beträffande betalningen till speditören gäller att om betalning har skett till en skattskyldig speditör (frivilligt inträde) mot en momsbarande faktura, föreligger avdragsrätt även för denna betalning. En betalning till en inte skattskyldig speditör medför emellertid inte någon avdragsrätt, eftersom det i detta fall inte finns någon momsbarande faktura.

3.5 Tidpunkt för avdragsrättens inträde

Enligt 17 § första stycket ML föreligger rätt till avdrag för ingående skatt för den redovisningsperiod då förvärvet eller införseln enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts. Tidpunkten för avdragsrättens inträde blir således beroende av efter vilken redovisningsmetod som den skattskyldige har att redovisa mervärdeskatt (se avsnitt 2.6). Från den 1 juni 1982 har emellertid gällt att rätten till avdrag för ingående skatt som tas ut vid införsel inträder tidigast när en av tullverket utfärdad tullräkning har mottagits av den skattskyldige (17 § tredje stycket ML). Detta gäller oavsett om skatt redovisas enligt faktureringsmetoden eller enligt bokslutsmetoden. Om en skattskyldig för införseln anlitar en skattskyldig speditör (frivilligt inträde) inträder avdragsrätten för speditören enligt bestämmelserna i 17 § tredje stycket ML, dvs. först sedan tullräkningen har mottagits. För den skattskyldige köparen inträder avdragsrätten enligt huvudregeln, dvs. när faktura mottagits av speditören. Speditören behöver inte invänta en tullräkning innan han fakturerar uppdragsgivaren.

Bakgrunden till sistnämnda bestämmelser framgår av prop. 1981/82:201. Vederbörande departementschef anförde därvid följande.

Företagen disponerar i princip fritt över kreditgivningen till sina kunder. Kreditgivningen omfattar normalt också den mervärdeskatt som belöper på priset för en vara eller tjänst. Eftersom redovisningen av mervärdeskatt och avdragsrättens inträde i stor utsträckning följer bokföringen av utställda eller mottagna fakturor spelar kreditgivningen mellan företagen ingen roll för skatteredovisningen. På en punkt är förhållandena dock andra. Vid kreditimport får importören utan någon kommersiell förhandling kredit med betalningen av mervärdeskatten till tullverket. Denna kredit har inte något samband med den ev. kredit som det

säljande företaget i utlandet kan lämna. Vid upphandling inom landet skall köparen betala mervärdeskatt till säljaren. Om han får någon kredit med denna betalning eller inte beror på det avtal han kan träffa med leverantören.

Den jämförelse som enligt min mening är relevant i detta senare fall är den mellan en upphandling inom landet med en genomsnittlig kredittid och en upphandling utom landet med en lika lång kredittid. Till denna jämförelse skall sedan läggas det förhållandet att en kreditimportör genomsnittligt får en kredit som är antingen 51 eller 68 dagar från importtillfället med att betala mervärdeskatten till tullverket. Det kan konstateras att en så lång kredittid inte torde vara vanlig inom näringslivet, mycket mindre motsvara en genomsnittlig kredittid. Det kan därför konstateras att det - om alla andra förhållanden är lika - kan framstå som mer fördelaktigt att köpa en vara av en utländsk leverantör än av en inhemsk, eftersom köparen på det sättet får längre kredittid med betalning av mervärdeskatten.

Denna fördel för kreditimporten jämförd med en upphandling inom landet bör undanröjas. Jag anser att ett lämpligt resultat uppnås om rätten till avdrag för ingående mervärdeskatt vid införsel senareläggs något. I stället för att som nu medge att avdraget får göras när tulldeklarationen har försetts med tullverkets redovisningsnummer bör avdraget få göras tidigast när den centralt utfärdade tullräkningen har mottagits. Bortsett från de ekonomiska effekter denna åtgärd har står den i god överensstämmelse med den faktureringsmetod som numera som en huvudregel gäller för redovisning av mervärdeskatt.

En sådan senareläggning av avdraget innebär i princip att detta kommer de skattskyldiga kreditimportörerna till godo i genomsnitt 24 dagar (hemtagning) eller 23 dagar (annankreditimport) senare än som nu är fallet.

I 17 § andra stycket bör införas en bestämmelse av innebörd att rätten till avdrag för mervärdeskatt som tas ut vid import inträder tidigast när tullverkets tullräkning har mottagits av den skattskyldige.

Om importören har anlitat ett ombud, som har åtagit sig betalningsskyldigheten och som är skattskyldigt till mervärdeskatt, bör den nya bestämmelsen om avdragsrättens inträde gälla endast den skatt som ombudet skall betala till tullverket.

Om ett anlitat ombud inte är skattskyldigt till mervärdeskatt, skall den nya bestämmelsen gälla i fråga om uppdragsgivarens avdragsrätt. Detta innebär att ombudet får förse uppdragsgivaren med tullräkningen eller en kopia av den. I de fall detta inte är möjligt eller lämpligt, t.ex. därför att räkningen upptar införsel för flera uppdragsgivare, bör ombudet i stället kunna tillhandahålla ett utdrag ur tullräkningen.

4 Tullproceduren och företagen

Med verkan från och med den 1 januari 1974 genomfördes en genomgripande reform av själva tullförfarandet. Ett hemtagningsförfarande och ett system med privat godsvård infördes. En väsentlig nyhet var också att tulltaxering skulle ske med ledning av en deklaration som fylldes i av den tullskyldige. Nuvarande ordning innebär således att tullskyldig själv eller med hjälp av ett av tullverket godkänt ombud upprättar importanmälan med tulldeklaration.

I detta kapitel beskrivs tullproceduren sett ur företagens synvinkel. I kapitel 5 beskrivs tullproceduren mera utförligt och då ur tullverkets synvinkel.

4.1 Införsel av varor

Normalt gäller att vara som förs in till landet skall registreras. Godsregistreringen kan sägas utgöra en varudebitering i ett godsredovisningssystem. Registreringen görs för att tullverket skall kunna kontrollera att allt gods blir tullklarat.

Genom den tullprocedur som infördes 1974 upphörde tullverkets befattning med godsvården. I stället infördes godsvård i privat regi. Tullverket ger enskilda företag tillstånd att inrätta tullupplag, där oförtullade varor får förvaras under kortare tid i avvaktan på att de förtullas eller tullklaras på annat sätt. Företaget svarar således för att en oförtullad vara inte lämnas ut utan att tullklarering ägt rum.

Hemtagningsystemet, som också infördes 1974, innebär att en större del av importgodset kan frigöras omedelbart vid importtillfället utan att en tulldeklaration då lämnas. Importören får också längre betalningsfrist. Företag som vill använda hemtagningsystemet måste ansöka hos tullverket om att bli hemtagare. Ansökan om att få bli hemtagare anses även innefatta ansökan om att få bli kreditimportör, vilket innebär att tull, annan skatt och avgifter betalas mot särskild tullräkning. Till kontrolltullanstalt skall hemtagaren lämna tulldeklaration efter gjord hemtagning. Om en hemtagare önskar få varor utlämnade genom hemtagningsförfarandet, lämnar han en hemtagningsanmälan till utlämningsstället.

Speditionsföretag och liknande företag får inte tillstånd att bli hemtagare.

Med förtullning avses tullmyndighets åtgärder för att tillåta fri förfoganderätt över varor vid införsel. I samband med förtullningen fastställs tull, annan skatt och avgift för varor vid införsel. Klassificeringen av varan (tulltaxering) är grunden för beräkning av tull och för bestämmande av om införselbestämmelser gäller.

Förtullning efter hemtagning sker när en hemtagare mot avlämnande av en hemtagningsanmälan tagit hem oförtullat gods. Han skall då inom fastställd tid till kontrolltullanstalten inlämna importanmälan med tulldeklaration. Importanmälan med tulldeklaration får upprättas och lämnas genom godkänt ombud. Enligt tullagen har ombud, som får lämna importanmälan med tulldeklaration, rätt att åta sig tullskyldigs betalningsansvar gentemot tullverket om ombudet har tullkredit.

Förtullning utan föregående hemtagning, dvs. direktförtullning, sker på samma sätt som förtullning efter hemtagning. Godset finns dock tillgängligt för eventuell undersökning.

Den som direktförtullar kan vara kreditimportör eller kontantbetalande. En kreditimportör betalar tull, annan skatt och avgifter mot särskild tullräkning som sänds ut av generelltullstyrelsen. Den kontantbetalande

betalar till den tullanstalt som skött förtullningen.

4.2 Antal importörer

År 1985 importerade inemot 40 000 företag varor till Sverige till ett värde av totalt 245 miljarder kr. Ett fåtal koncerner står för merparten av Sveriges import. Färre än 200 koncerner svarade för två tredjedelar av det totala importvärdet. Av dessa svarade de 50 största importörerna för halva importen. Mindre än 10 % av det totala importvärdet belöpte på fler än 30 000 mindre, fristående företag. Hela 27 500 av dessa hade ett importvärde som understeg 1 milj. kr. och av dessa hade 18 300 företag ett importvärde som var mindre än 100 000 kr. Importens fördelning på importörer belyses i tabell 4:1.

År 1985 utställdes 2,7 miljoner tullsedlar. Inemot 1,7 miljoner tullsedlar hänförde sig till gods som tidigare hade tagits hem. Av totala antalet tullsedlar hänförde sig 0,5 miljoner eller 18 % till gods som direktförtullades.

Tabell 4:1.
Importens fördelning på importörer

Kategori	Antal koncerner/ företag	Andel koncerner/ företag	Andel importvärde	Antal tullsedlar
Stora koncerner därav de största	187 (49)	0,5 (0,1)	66,5 (50,9)	1 770 000 *) (1 375 000 *)
Medelstora koncerner och företag	4 262	11,7	26,3	710 000 *)
Små	32 000	87,8	8,2	220 000 *)
Summa	36 449	100,0	100,0	2 700 000

*) Uppskattat antal

Källa: Tulldatautredningens delbetänkande (SOU 1987:40) Datorisering av tullens export- och importrutiner.

Även om andelen av importvärdet inte är direkt översättbart till antal tullsedlar bör man ändå kunna dra slutsatsen att på motsvarande sätt om ett fåtal företag står för merparten av importvärdet, så står också ett fåtal företag för huvuddelen av antalet tulldeklarationer och tullsedlar.

Flera av de största enskilda importörerna är stora företag inom verkstads- och elektroindustrin. Dessa är samtidigt våra största exportföretag. Sveriges största exportföretag är f.ö. landets största importör. Bland andra stora importörer återfinns t.ex. de största företagsgrupperna inom partihandeln. Till importörerna kan också räknas handelshusen, dvs. företag som i eget namn och i fast räkning bedriver import- och exportverksamhet.

En speditör erbjuder som ombud för en importör tjänster som krävs för en handelstransaktion mellan parter i olika länder. Speditören kan stå för transportplanering, transport, leverans, distribution, lagring samt den dokumenthantering som en sådan handelstransaktion kräver.

Speditören kan därmed utföra alla de moment som ligger i hemtagning, transitering och förtullning av en vara. Speditören kan också för importörens räkning betala tullräkningen. Det finns ca 340 företag anslutna till Sveriges Speditörsförbund. Av dessa är mellan fem och tio företag betydligt större än de övriga.

4.3 Betalning av tull

Den som betalar tull, annan skatt och avgift kontant till tullverket skall erlägga debiterat belopp inom 15 dagar. När betalning skett eller säkerhet ställts får importören förfoga över godset. Endast en mycket liten del av tull m.m. betalas kontant. Huvuddelen av importen görs i stället av företag som är kreditimportörer. Dessa betalar debiterade avgifter mot särskild tullräkning. Denna skall betalas inom 15 dagar från den dag räkningen ställts ut. En tullräkning ställs ut drygt tre veckor efter det att tulldeklaration lämnats.

En hemtagare har tullkredit och betalar tull m.m. mot tullräkning som utfärdas av generaltullstyrelsen. Betalning sker över postgiro. Många företag överlåter även betalningen av tull m.m. åt sitt ombud, som därmed ombesörjer all hantering gentemot tullverket. Ombudet debiterar därefter importföretaget för sina kostnader inkl. tull, skatt och avgifter. Den normala omloppstiden från hemtagningsanmälan till dess att tullräkningen skall betalas är f.n. 55 dagar.

Även många företag som direktförtullar har tullkredit. Vid direktförtullning blir omloppstiden mellan den dag godset kan disponeras och den dag tullräkningen skall betalas något kortare än vid hemtagning men kan ändå uppgå till ca 38 dagar.

Vissa företag utan hemtagningsstillstånd är skyldiga att betala tull m.m. innan de kan förfoga över godset. En ytterst ringa del av importsändningarna tas in i landet på detta sätt.

Tullräkningar skall således normalt betalas senast inom 15 dagar. Det kan dock nämnas att för vissa företag som fått tillstånd att tulldeklarera med hjälp av ADB har betalningsfristen förkortats. Anledningen härtill är att respiten för att inge tulldeklarationer förlängts.

De nu beskrivna reglerna och tullverkets administrativa rutiner, som i huvudsak är uppbyggda på veckorytm, ger för kreditimportörerna en sammanlagd kredittid som framgår av följande tabell 4:2.

Tabell 4:2.
Sammanlagd kredittid för kreditimportörer (antal dagar)

	Hemtagare	Icke hemtagare
Respit för att inge tulldeklaration (genomsnitt)	14 (11-17)	0
Tulltaxering	7	4
Dataregistrering och databearbetning hos GTS; produktion och distribution av tullräkningar	19	19
Tullräkning betalas	15	15
SUMMA	55	38

Källa: Tullagsberedningens betänkande (Ds UD 1985:4) Översyn av tullagstiftningen.

5 Tullverkets bestyr med mervärdeskatten

5.1 Inledning

Tullagen (1987:1065) gäller enligt sin inledande bestämmelse tull och annan skatt som tas ut vid införsel av varor och tullverkets övervakning av införsel och utförsel av varor. Enligt 58 § ML gäller tullagen i fråga om mervärdeskatt vid införsel. Detta innebär att denna skatt tas ut enligt den vanliga tullproceduren. I själva verket utgör numera mervärdeskatten den helt övervägande delen av tullverkets uppbörd, nämligen under budgetåret 1987/88 58,7 miljarder kr. mot 6,5 miljarder för övrig uppbörd.

Tullagen innehåller vissa särbestämmelser om mervärdeskatt när det gäller återbetalning (28 § första stycket tredje meningen) och ränta (30 § tredje stycket). Dessa innebär ett förbud att återbetala belopp som får dras av vid redovisning av mervärdeskatt till länsskattemyndighet, och att ränta inte skall utgå vid debitering i efterhand av sådana belopp.

5.2 Förtullningsskyldighet

I fråga om varor som införs till landet (tullområdet) är grundprincipen att importören inte får förfoga över dem innan de har förtullats. Vid förtullning tar tullverket ut tull och annan skatt samt införselavgifter för varorna. I samband med förtullningen kontrollerar tullverket även att varorna får införas, dvs. att gällande införselvillkor är uppfyllda.

5.3 Godsregistrering

Normalt gäller att varor som införs till landet skall registreras. Denna godsregistrering innebär en varudebitering i ett godsredovisningssystem som skall säkerställa att allt gods blir tullklarat. Vara som inte kan frigöras i direkt anslutning till gränspassagen anmäls i regel till uppläggning på s.k. tullupplag.

För att kunna redovisa gods rörelser och gods i lager för sina uppdragsgivare och för tullverket håller tullupplagen en noggrann godsredovis-

ning. Ett tullupplag, som vid uppläggning av gods upptäcker att i lastförteckning upptagna varor inte överensstämmer med de faktiska förhållandet, är skyldigt att meddela detta till tullverket.

5.4 Vem som helst får uppträda som tullskyldig

Den som anmäler en vara till förtullning eller hemtagning blir tullskyldig och skall deklarera sin import.

Tullverket har tre slag av kunder.

1. Hemtagare. En hemtagare måste vara registrerad som kreditimportör.
2. Kreditimportörer andra än hemtagare. En viktig grupp bland dessa utgörs av ombud (i regel speditörer), vilka för närvarande inte får registreras som hemtagare.
3. Kontantimportörer. En tulldeklaration får lämnas genom ombud som har godkänts av generaltullstyrelsen. En speditör kan också välja att själv uppträda som tullskyldig. När han är ombud för en hemtagare eller för en annan kreditimportör kan han välja mellan att åberopa den tullskyldiges rätt till tullkredit eller att åberopa sin egen tullkredit, vilket innebär att han gentemot tullverket åtar sig att fullgöra den betalningsskyldighet som eljest åvilar den tullskyldige. Som ombud för en kontantimportör åberopar han regelmässigt sin egen tullkredit. Även utländska företag kan uppträda som tullskyldiga och de företräds därvid normalt av något godkänt ombud som är kreditimportör i Sverige.

5.5 Tullklarering för hemtagare

När en hemtagare vill ta hand om en vara, måste han själv eller genom ombud lämna en hemtagningsanmälan.

Alla varor som hemtagaren har tagit hand om under en kalendervecka skall anmälas till förtullning eller annan tullklarering senast torsdagen i andra veckan efter hemtagningsveckan. Anmälan till förtullning skall alltid - oberoende av var hemtagningen skett - göras vid den tullanstalt som har utsetts till hemtagarens kontrolltullanstalt.

5.6 Förtullningsanmälan och tulldeklaration

Varor som förs in till landet läggs i regel upp på tullupplag av fraktförare eller annan som transporterar varan. Förvaringstiden på tullupplag är högst 30 dagar.

Förtullningsanmälan görs på blanketten Enhetsdokument. Till varje förtullningsanmälan skall fogas faktura och andra handlingar som behövs för förtullningen.

På enhetsdokumentet lämnas normalt tulldeklaration för varan. För andra än hemtagare gäller i vissa fall undantag från deklarationsplikten, t.ex. för varor som införs med post eller som införs för enskild person

annat än i handelssyfte eller för yrkesmässig användning.

5.7 Preliminär debitering

Under vissa förhållanden kan en preliminär tulldeklaration avlämnas i stället för en slutlig. Tullmyndigheten fastställer då avgifterna preliminärt och utfärdar en preliminär tullsedel.

Om den tullskyldige är registrerad hos länsskattemyndighet för mervärdeskatt antecknas den preliminärt bestämda mervärdeskatten på sådant sätt att den i tullräkningen blir upptagen såsom definitiv skatt och importören får därigenom möjlighet att i sin redovisning till länsskattemyndigheten även dra av preliminärt bestämd mervärdeskatt.

När avgifterna har fastställts slutligt krediterar tullmyndigheten de preliminärt bestämda avgifterna.

5.8 Tulltaxering

Med ledning av tulldeklaration eller motsvarande uppgifter fastställer tullmyndigheten tull och annan skatt (tulltaxering) och avgör om varan får införas.

Tulltaxeringsbeslut kommer till uttryck genom att granskaren förser förtullningsanmälan med sin namnteckning. På den så utfärdade tullsedeln antecknar tullanstalten ett redovisningsnummer.

I granskningsarbetet skiljer man mellan primärgranskning och sakgranskning. Primärgranskning innebär att alla tulldeklarationer granskas enbart i formellt och tekniskt hänseende, under det att sakgranskning innebär att vissa deklarationer granskas närmare, främst i materiellt hänseende.

5.9 Mervärdeskatten i tulltaxeringsarbetet

Som framgår av ovanstående upptar tulldeklarationer både beskattningsvärde och mervärdeskattebelopp. Beskattningsvärdet exkl. skatt utgörs av tullvärdet med tillägg av tull och sådan annan statlig avgift eller skatt som tas ut av tullverket i samband med införseln. Mervärdeskatten beräknas regelmässigt med 23,46 % av detta belopp.

Skatt efter annan procentsats förekommer vid import endast för monteringsfärdiga hus. För dessa beräknas skatten med 12,87 % av beskattningsvärdet exkl. mervärdeskatten. Avgränsningen av monteringsfärdigt hus utgör ett problemområde inom mervärdeskatteområdet, men med hänsyn till den avvikande skattesatsen kommer dessa hus att bli föremål för en prövning vid varje importtillfälle.

Undantagen från skatteplikt enligt 8 § ML gäller även i fråga om införsel. Eftersom mervärdeskatt utgår för det helt övervägande antalet sändningar, kommer dessa undantag att uppmärksammas i granskningsarbetet och bli föremål för prövning.

Skattskyldighet vid införsel föreligger oberoende av om den införda varan inköpts i utlandet eller förts in av annan anledning, exempelvis som

gåva eller lån. För en maskin som införs under ett hyresavtal beräknas mervärdeskatt med utgångspunkt från maskinens hela värde, inte på de aktuella hyresbeloppen. Detta medför speciella värderingsproblem i de fall, där förhyraren inte har tillgång till det aktuella försäljningspriset för maskinen eftersom han aldrig har erbjudits att köpa den utan endast att hyra den.

Eftersom beskattningsvärdet vid införsel grundas på tullvärdebestämmelserna kan det även i andra avseenden skilja sig från motsvarande beskattningsvärden vid den inrikes beskattningen. I normalfallet är tullvärdet lika med transaktionsvärdet för varan, dvs. inköpspriset med tillägg av frakt och försäkring.

Tullverkets befattning med mervärdeskatten rör skattepliktiga varor, inte skattepliktiga tjänster. Transporttjänster, som ej utgör personbefordran, är i princip skattepliktiga men räknas som exporttjänster vid transport direkt till eller från utlandet. Enligt tullvärdebestämmelserna skall emellertid i tullvärdet ingå transportkostnaden för den importerade varan fram till införselorten. Dessa kostnader kommer därför att omfattas av varubeskattningen vid import.

Enligt lagen (1987:1066) om frihet från skatt eller avgift vid införsel utgår inte skatt i sådana fall som för en tullpliktig vara medför tullfrihet enligt vissa särskilda bestämmelser i lagen om tullfrihet m.m. eller enligt vissa föreskrifter som har meddelats med stöd av den lagen. Sådana föreskrifter finns i tullfrihetsförordningen (1987:1289) och i förordningen (1987:1072) om rätt för resande m.fl. att införa varor tull- och skattefritt. I dessa fall följer skattefriheten automatiskt tillämpningen av en viss tullfrihetsbestämmelse och erbjuder i allmänhet inte några särskilda svårigheter. Ett typiskt exempel är svenska eller i Sverige förut förtullade varor som återinförs utan att ha bearbetats i utlandet. För tullfria trycksaker som införs till landet som gåva eller annars utan vederlag innehåller 8 § första stycket punkt 12 ML ett särskilt undantag från skatteplikt.

För postförsändelser med lågt värde finns en särskild föreskrift i 108 § tullagen. Enligt denna bestämmelse skall tull och annan skatt inte tas ut för en varuförsändelse som inkommer med post, när den tull och annan skatt som är föreskriven för försändelsen sammanlagt inte uppgår till 50 kr. Om endast mervärdeskatt kommer i fråga, innebär detta skattefrihet när försändelsens värde uppgår till högst 213 kr.

Avgränsningen av begreppet "vara" enligt 7 § ML medför normalt inga problem i tullverkets hantering av mervärdeskatten, eftersom tullverkets verksamhet i stor utsträckning är inriktad på sådana varor (inbegripet transportmedel) som är flyttbara över gränserna.

Särskilda bestämmelser om beskattningsvärdet i vissa fall finns i 59 § tredje stycket ML. Dessa regler ansluter väl till de bestämmelser om tullindring som gäller för varor som har reparerats eller bearbetats på annat sätt i utlandet eller som har tillverkats av svenskt eller i Sverige förtullat material eller med utnyttjande av svenskt konstruktionsarbete eller annan liknande svensk prestation. De problem som kan uppkomma sammanhänger med den tullskyldiges svårigheter i vissa fall att visa vad

som i annan ordning har belagts med mervärdeskatt. En del importörer som har avdragsrätt för den av tullverket uttagna mervärdeskatten föredrar att betala mervärdeskatt på fulla värdet för att undvika sådant merarbete med utredning och bevisning som skulle kunna behövas för tillämpning av de berörda bestämmelserna.

En vara som har reparerats gratis i utlandet, t.ex. på grund av garanti-åtagande, blir enligt de nämnda bestämmelserna fri från både tull och mervärdeskatt. Väljer emellertid den utländske säljaren att sända en annan vara som ersättning för den felaktiga (i stället för att reparera), utgår tull och mervärdeskatt på ersättningsvarans hela värde även om den levereras gratis.

En tullskyldig skall styrka uppgifterna i tulldeklarationen med faktura. Fakturan behålls av kontrolltullanstalten när sändningens värde överstiger 10 000 kr. Varje år arkiveras på detta sätt ca två miljoner fakturaakter. Uppgifterna om importör och leverantör ligger till grund för ett fakturaregister med vars hjälp fakturor kan återfinnas.

5.10 Betalningsvillkor

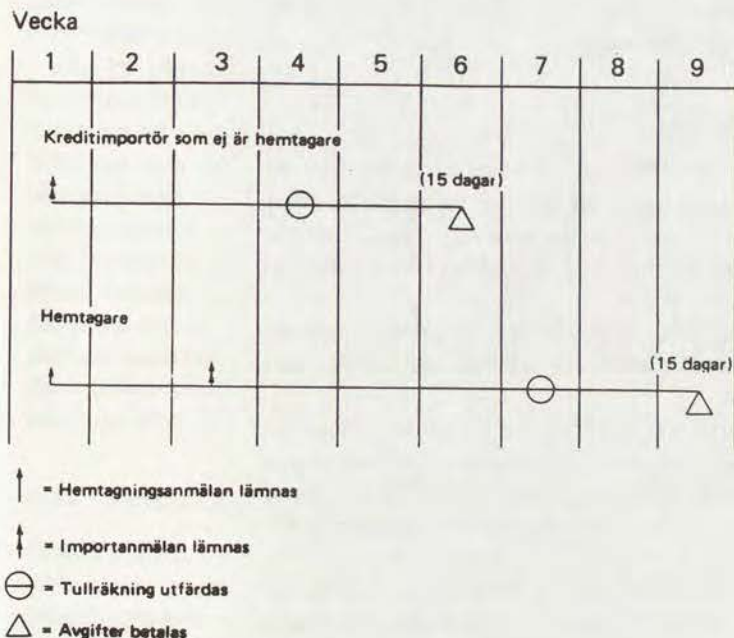
För en kontantimportör utgör tullsedeln en räkning som förfaller till betalning 15 dagar efter utfärdandet. Varan får emellertid inte disponeras förrän avgifterna är erlagda och 15-dagarsfristen saknar därför i normala fall betydelse.

För en kreditimportör utgör tullsedeln inte en räkning utan de fastställda beloppen tas upp på en hos generaltullstyrelsen periodvis utfärdad särskild tullräkning.

En kreditimportör får tullräkning från tullverkets centralkassa en gång varje vecka. Räkningen omfattar normalt samtliga avgiftsbelopp som har påförts under en sjudagarsperiod (fredag - torsdag) enligt tulldeklARATIONER/tullsedlar, preliminära tullsedlar och debiteringsavier. Om tullräkningens slutsumma är större än 500 kr. innehåller räkningen även tullräkningsavgift (10 - 50 kr.). Betalningen skall göras till centralkassans postgirokonto senast på räkningens förfallodag som normalt infaller 15 dagar efter utfärdandet. Varje år utfärdar tullverket närmare 380 000 tullräkningar.

Den faktiska kredittiden för avgifter till tullverket, dvs. räknat från det datum då varan fick disponeras till det datum då tullräkningen senast skall

betalas, framgår av följande tidsdiagram.



Om ett ombud har mottagit medel av tullskyldiga för betalning av tullräkningar, skall ombudet enligt 26 § tullagen hålla dessa medel skilda från andra tillgångar.

Enligt gällande rätt är en tullskyldig och ett ombud som har åtagit sig betalningsansvar för den tullskyldiges räkning solidariskt betalningsskyldiga för tullverkets fordran. Detta innebär att tullverket alltid kan kräva den tullskyldige på betalning, när ett betalningsansvarigt ombud underlåter att betala debiterade belopp. En förskottsbetalning till ombudet befriar alltså inte den tullskyldige från betalningsansvaret, utan han kan i vissa fall tvingas att betala två gånger.

Genom att ombuden fullgör föreskriften att avskilja medel, som de har tagit emot för sina huvudmäns räkning, blir huvudmannens rätt till medlen skyddad enligt lagen (1944:181) om redovisningsmedel. Ett ombud som underlåter att avskilja medlen gör sig skyldig till förskingring eller olovligt förfogande.

5.11 Uppbörd

Betalas inte tull eller annan skatt inom föreskriven tid utgår restavgift. Restavgiften är 6 % av obetalt belopp, dock minst 50 kr. Nästan all uppbörd som flyter in i tullverkets verksamhet (ca 99 %) kommer från hemtagare och andra kreditimportörer som fått tillstånd av generaltullstyrelsen att betala tull och andra skatter samt avgifter enligt särskild

tullräkning. Centrala kontroller, som kan utföras med datorstöd och små personalinsatser, säkerställer att samtliga debiteringar/krediteringar enligt tullsedlar m.m. kommer upp på tullräkningar och att betalning (i ett mindre antal fall efter indrivningsåtgärder m.m.) erläggs för 99,97 % av de skatter och avgifter som påförts räkningarna.

5.12 Rättelse av tulltaxeringsbeslut

Tullmyndigheten skall rätta ett felaktigt tulltaxeringsbeslut genom omtulltaxering om den tullskyldige begär det eller om myndigheten eljest finner att det är felaktigt och felet inte är att anse som ringa. Rättelse genom omtulltaxering kan vara såväl till den tullskyldiges fördel som till hans nackdel.

En tullmyndighet får besluta om eftertulltaxering, om uppgift i tulldeklaration är felaktig och har medfört att tull eller annan skatt har påförts med för lågt belopp.

En tilläggsdebitering på grund av omtulltaxering eller eftertulltaxering riktas alltid mot den tullskyldige. Det betalningsansvar som ett ombud kan ha iklätt sig i förtullningsanmälan avser inte belopp som påförts på grund av omtulltaxering eller eftertulltaxering efter det att det först debiterade beloppet har betalats.

Tulltaxeringsbeslut som har fattats av en lokal tullmyndighet får överklagas hos generaltullstyrelsen. Talan mot generaltullstyrelsens beslut förs hos kammarrätten i Stockholm, vars beslut kan prövas av regeringsrätten.

Belopp som får dras av vid redovisning av mervärdeskatt till länsskattemyndighet återbetalas inte i samband med överklagande eller omtulltaxering.

5.13 Tullverkets kontrollverksamhet

Vid förtullning utan föregående hemtagning (direktförtullning) finns godset tillgängligt för eventuell undersökning när det skall tulltaxeras.

Beträffande hemtagare kan godsundersökning ske i form av stickprov vid hemtagningstillfället för jämförelse i efterhand med den tulldeklaration som senare kommer att avlämnas till hemtagarens kontrolltullanstalt. Möjlighet finns också att undersöka varor hos hemtagaren i samband med tullverkets kontrollbesök.

Det ingår i kontrolltullanstaltens uppgifter att övervaka importen hos hemtagarna. Kontrollbesöken görs främst för att undersöka om det importerade godset deklarerats korrekt. Besöken kan avse information om tullbestämmelser m.m., varuundersökningar, kontroll att varor med förfogandeförbud inte skingras eller kontroll av handelsböckerna (bokföringsgranskning).

Kontrollbesöken utgör ett led i tullverkets verksamhet för att bekämpa ekonomisk brottslighet och riktar sig även mot andra tullskyldiga än hemtagare. Även den för vars räkning en vara har införts eller utförts och

annan som bedriver verksamhet av sådan beskaffenhet att uppgift som är av betydelse för kontrollen kan hämtas ur anteckningar eller andra handlingar, som rör verksamheten, kan bli föremål för tullverkets kontrollbesök. Kontrollbesök kan således göras hos t.ex. speditorsföretag eller bokföringsbyråer.

Om tull eller annan skatt inte kan beräknas tillförlitligt vid tulltaxering, omtulltaxering eller eftertulltaxering, fastställs vad som skall erläggas efter skälig grund (skönstulltaxering enligt 24 § tullagen). Om det finns anledning anta att en uppgift som har lämnats enligt tullagen eller enligt föreskrift som har meddelats med stöd av den lagen inte är riktig får tullmyndigheten anlita särskild sakkunnig för att få fram den upplysning som behövs. En sådan uppgift kan avse en varas tull- eller skattepliktiga värde. Om den lämnade uppgiften visas vara oriktig, är den som lämnat uppgiften skyldig att stå för kostnaden för den sakkunnige i de fall det slutligen fastställda värdet överstiger det uppgivna med minst 10 procent. Även tullvärdebestämmelserna innehåller som en sista utväg att beräkna tullvärdet efter skälig grund.

5.14 Sanktioner mot oriktiga deklarationer

Oriktig uppgift i tulldeklaration och annat vilseledande i samband med tullbehandling av vara kan i vissa fall medföra straff enligt varusmugglingslagen. Normalt väcks dock inte åtal för mindre allvarliga smugglingsbrott om tulltillägg har påförts. Ansvar enligt varusmugglingslagen inträder inte för den som frivilligt vidtar åtgärd som leder till att tull, annan skatt eller avgift kan påföras med rätt belopp.

Hemtagare eller ombud som lämnar oriktiga eller ofullständiga deklarationer riskerar att förlora hemtagningstillståndet respektive ombudsgodkännandet.

Tulltillägg kan utgå om en tullskyldig i en tulldeklaration har lämnat en uppgift som befinns vara oriktig. Tulltillägget är 20 % av den tull och annan skatt, således även mervärdeskatt, som inte skulle ha påförts, om den oriktiga uppgiften hade godtagits. Om en tullskyldig frivilligt har rättat en oriktig uppgift påförs inte tulltillägg. Tulltillägg får helt efterges när det belopp som kunde ha undandragits genom felaktigheten är att anse som ringa. För närvarande gäller detta om det undandragna beloppet understiger 1 000 kr.

I varusmugglingsmål och i fråga om tulltillägg anföras ofta från de tullskyldigas sida att den undandragna mervärdeskatten ändå skulle ha varit avdragsgill i ett senare led och att statsverket därför inte skulle ha gjort någon reell förlust utom möjligen i räntehänseende. Sådana argument har dock i allmänhet inte vunnit gehör hos de dömande eller beslutande instanserna. I den proposition som föregick införandet av tulltillägg (prop. 1985/86:41) förordade departementschefen att tulltillägg skulle påföras även mervärdeskatteregistrerade importörer på grund av att viss import inte redovisats eller att för lågt angivna varuvärden angetts till ledning för

tullverkets fastställande av mervärdeskatt.

5.15 Resursfrågor

När mervärdeskatten skulle införas från och med den 1 januari 1969 bedömdes resursbehovet för tullverket till 40 årsarbetskrafter för det merarbete som förväntades i jämförelse med den allmänna varuskatten, där tullverket i huvudsak hade haft hand om debitering och uppbörd endast för dem som var att anse som konsumenter i det skattesystemet. Vid denna tid tillämpades ett system med officialtulltaxering där tullverkets tjänstemän fastställde beskattningsvärden och räknade ut skatten i tullsedlarna. Från och med den 1 januari 1974 tillämpas i tullverket ett obligatoriskt deklarationssystem där tullverket i huvudsak har kontrollerande uppgifter.

Tullvärde, avsändningsland och statistiskt nummer m.m. utgör grund för importstatistiken. Det statistiska värdet för en importerad vara utgör varans värde beräknat enligt de regler som gäller för fastställande av tullvärde. Med utgångspunkt från detta tullvärde och utgående tull och annan skatt blir beräkningen av mervärdeskatt en mekanisk procedur, som med fördel kan bli föremål för automatisk databehandling. Den besparing som kunde uppstå om tullverket inte skulle ta ut mervärdeskatt av sådana importörer som är registrerade hos länsskattemyndighet har av tullverket uppskattats till högst 10 till 15 årsarbetskrafter. Av dessa skulle 3 till 4 finnas hos generaltullstyrelsen och återstoden hos regionala och lokala tullmyndigheter.

6 Punktskatter

Vid införsel av varor till landet tar tullverket ut tull, mervärdeskatt, punktskatt och annan införselavgift. Bestämmelserna om punktskatter vid införsel finns i punktskatteförfattningarna. I det följande redovisas dessa bestämmelser.

I de olika punktskatteförfattningarna anges vem som är skattskyldig. Skattskyldigheten medför i princip redovisningsskyldighet som i sin tur innebär att bl.a. skatteredovisning skall ske. Den redovisningsskyldige är skyldig att anmäla sig för redovisning (obligatorisk registrering) hos beskattningsmyndigheten, vanligen två veckor innan den skattepliktiga verksamheten påbörjas eller övertas. Ändras de förhållanden som tagits upp i en anmälan om registrering skall beskattningsmyndigheten underlättas om detta. Särskilda bestämmelser gäller för stämpelskatt på aktier och lotterivinstskatt. Från dessa skatter bortses i detta sammanhang.

Riksskatteverket (RSV) är beskattningsmyndighet för punktskatter. Hos RSV finns ett register över de som är skattskyldiga till punktskatt. För stämpelskatt och lotterivinstskatt - som inte utgår för fortlöpande perioder - finns dock inte några bestämmelser om registrering.

För punktskatterna på varor gäller att endast den som yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor inom landet är skattskyldig och därmed *skyldig* att vara registrerad hos RSV. Om en skattepliktig vara importeras

av någon annan, skall importören betala punktskatt till tullmyndigheten vid importtillfället.

I fråga om de flesta punktskatterna finns emellertid en möjlighet för större importörer att ansöka om registrering som skattskyldig hos RSV (s.k. frivillig registrering). Denna möjlighet har tillkommit för att dessa importörer inte skall diskrimineras i förhållande till inhemska producenter. Registreringen hos RSV innebär nämligen att den skattskyldige kan hålla obeskattade lager och därmed förlänga sin kredittid.

Systemet med s.k. frivillig registrering innebär att tullmyndigheten måste ha tillgång till uppgifter om vilka importörer som är registrerade hos RSV och således inte skall erlägga skatt vid införseln. RSV lämnar därför varannan vecka en lista, "Förteckning över importörer" till generaltullstyrelsen. I listan finns uppgifter om registrerade (och avregistrerade) importörer.

Från tullmyndigheten lämnas till RSV särskilda uppgifter om importerade motorfordon (importör, skattepliktiga fordon m.m.).

7 Länsskattemyndigheternas erfarenheter av nuvarande bestämmelser

Riksskatteverket har i en skrivelse den 30 augusti 1988 till länsskattemyndigheterna begärt in myndigheternas erfarenheter av tillämpningen av reglerna om införselmoms. I detta kapitel sammanfattas de synpunkter länsskattemyndigheterna lämnat. Riksskatteverkets skrivelse återges i bilaga 2.

7.1 Allmänna synpunkter

Den av tullverket debiterade införselmomsen redovisas i samma ordning och enligt samma regler som gäller för annan ingående skatt. De nuvarande bestämmelserna om införselbeskattning av varor medför därför inte några egentliga administrativa problem för länsskattemyndigheterna. Den dubbla hanteringen medför dock självfallet ett administrativt och kontrollmässigt merarbete genom att den av tullverket påförda införselmomsen i stort sett avlyfts och därmed ger upphov till ett stort antal negativa deklarationer att återbetalas av länsskattemyndigheterna.

Flera länsskattemyndigheter har bl.a. framhållit att det nuvarande systemet med införselmoms när importen sker för en mervärdeskatteskyldigs räkning framstår som en otidsenlig och helt onödig omgång. Några länsskattemyndigheter anser vidare att den nuvarande införselbeskattningen i sig medför kontrollproblem. Införselmomsen medför ett ökat antal kontroller och ökar "toleransnivån" beloppsmässigt vid länsskattemyndigheternas deklarationskontroll. Några av dessa kontrollproblem återges i det följande.

7.2 Kontroll av negativa deklarationer

Under 1988 återbetalades sammanlagt ca 58 miljarder kr. fördelat på drygt 490 000 återbetalningstillfällen. Återbetalning grundad på negativa deklarationer utgjorde ca 442 000. Under 1980-talet har antalet återbetalningar fördubblats. Hur stor del av de negativa deklarationerna som härrör från av tullverket debiterad införselmoms kan inte anges. Större delen av länsskattemyndigheternas granskningsverksamhet har emellertid varit inriktad mot negativa deklarationer. Riksskatteverket har genom riktlinjer för länsskattemyndigheternas verksamhet sökt styra länens granskningsverksamhet från negativa deklarationer till granskning av positiva deklarationer.

Länsskattemyndigheten i Stockholms län har angivit att 20 % av mervärdeskatteenhetens resurser ägnas åt kontroll av negativa deklarationer. Enligt myndighetens uppfattning har en inte oväsentlig del av granskningssignalerna i det maskinella kontrollsystemet från negativa deklarationer sin grund i att den ingående skatten inrymmer införselmoms.

Flera länsskattemyndigheter har anfört att ett slopande av införselmomsen skulle innebära ett minskat antal negativa deklarationer. Därigenom skulle behovet av särskilda kontrollinsatser mot negativa deklarationer bli mindre. Länsskattemyndigheten i Östergötlands län menar att slopandet av införselmomsen med all sannolikhet skulle medföra att resurser skulle komma att frigöras. Frigiorda resurser skulle enligt länsskattemyndigheten kunna styras från kontroll av negativa deklarationer till branschvisa kontroller, kontroll av momsspecifika företag och till kontroll av positiva deklarationer.

7.3 För tidigt avdragen ingående skatt

Enligt huvudregeln i 17 § första stycket ML inträder rätten till avdrag för ingående skatt under den redovisningsperiod då förvärvet eller införseln enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts. Avdrag för införselmoms får - som framgår av 17 § tredje stycket ML - dock göras först när den skattskyldige har mottagit en av tullverket utfärdad tullräkning.

Länsskattemyndigheternas kontroll av ingående skatt har i första hand inriktats mot att kontrollera om avdraget för införselmoms gjorts i rätt redovisningsperiod. Flera länsskattemyndigheter har kunnat konstatera att skattskyldiga gjort avdrag för införselmomsen i en för tidig redovisningsperiod. De skattskyldiga har därvid åberopat bestämmelserna i 17 § första stycket ML, som man ansett tagit över bestämmelserna i tredje stycket.

Den som redovisar mervärdeskatt enligt bokslutsmetoden (se avsnitt 2.6) får dra av ingående skatt på leverantörsskulder först i den sista deklarationen för räkenskapsåret. Detta gäller dock inte om avdraget baseras på införselmoms. I dessa fall får avdrag ske först när tullräkningen mottagits. Länsskattemyndigheterna har kunnat konstatera felaktigheter även i detta avseende. Som stöd för det för tidiga avdraget har be-

stämmelsen i 17 § första stycket ML återopats.

7.4 Bristande underlag för avdragen ingående skatt

Avdraget för ingående skatt måste kunna styrkas genom en faktura eller motsvarande handling. Några länsskattemyndigheter har uppmärksammat att avdrag för ingående skatt har gjorts med felaktiga eller bristfälliga handlingar som underlag. Således förekommer att avdrag för ingående skatt sker med tullsedel som underlag. Såväl tullsedel som tullräkning innehåller uppgift om momsbelopp. Likaså förekommer att endast "tullmomsfakturan" finns i räkenskaperna medan själva varufakturan saknas. När utländsk säljare förskotterat införselmomsen och därefter återkräver den av den svenska köparen saknar köparen ibland handling i form av tullsedel eller expeditionsnota som styrker avdraget.

7.5 Införsel med hjälp av speditör

Flera län har pekat på problem som uppkommer när en speditör har anlitats för införseln.

Länsskattemyndigheten i Stockholms län framhåller sålunda att myndigheten genom sin kontrollverksamhet märkt att reciprocitetsprincipen alltmer satts ur spel när en speditör varit inblandad i en importaffär. Speditörerna fakturerar systematiskt leveranser utförda i slutet av en redovisningsperiod. Detta får till följd att kunderna yrkar avdrag i en period medan speditörerna regelmässigt deklarerar den utgående skatten i perioden efter. Även om rättsläget i detta avseende är något oklart förlorar statsverket idag ränta på detta tillvägagångssätt, en ränta som kommer speditörerna tillgodo. Länsskattemyndigheten i Skaraborgs län menar att speditörernas inkomster till stor del består av räntevinster som uppkommer genom den frivilliga skattskyldigheten till mervärdeskatt och genom att de av tullverket utsetts till kreditimportörer.

Länsskattemyndigheten i Älvsborgs län pekar på att det enligt nuvarande ordning inte föreligger någon skyldighet för speditör att begära frivilligt inträde. Eftersom en speditör som saknar frivilligt inträde inte äger rätt att debitera moms i sina fakturor i samband med införseln råder oklarhet hos uppdragsgivaren om tidpunkten för avdragsrättens inträde. Det kan vara svårt för en uppdragsgivare att avgöra om en speditör har frivilligt inträde eller inte. Speditören kan ju vara - och är också som regel - registrerad till mervärdeskatt för annan verksamhet.

Den nuvarande införselbeskattningen medför enligt länsskattemyndigheten i Östergötlands län risk för dubbelavdrag, eftersom speditörerna i många fall preliminärdilaterar införselmomsen i avvaktan på slutlig debitering. Länsskattemyndigheten i Örebro län konstaterar att det förekommer att avdraget för ingående skatt ibland avser hela det belopp speditören debiterat sin kund. Importföretaget får ofta flera handlingar som upptar speditörens utlägg. En av dessa handlingar kan innehålla endast en totalsumma bestående av mervärdeskatt, tull och punktskatter.

Med det nuvarande systemet kan - enligt länsskattemyndigheten i Västerbottens län - en importör som anlitar en skattskyldig speditör tvingas betala införselmoms utan att omedelbart ha rätt till avdrag. Detta förhållande uppkommer när speditören kräver förskottsbetalning utan att ha erhållit tullräkning.

7.6 Skatteförvaltningens åtgärder med anledning av tullverkets beslut

Länsskattemyndigheten i Östergötlands län tar upp frågan om tullverkets påföring av s.k. tulltillägg i sådana fall då införselmoms - avdragsgill hos skattskyldig till mervärdeskatt hos länsskattemyndigheten - debiteras med för lågt belopp. Myndigheten anser att det framstår som obilligt att en beskattningsmyndighet debiterar särskilda avgifter i fall skattedebiteringen blivit för låg men avdragsrätt föreligger för såväl den ursprungligt debiterade införselmomsen som för tilläggsommens. Länsskattemyndigheten anför att en sådan ordning är svår att motivera för de skattskyldiga och menar att detta medför en minskad tilltro till mervärdeskattesystemet och till beskattningsmyndigheterna.

Enligt länsskattemyndigheten i Malmöhus län har myndigheten i flera fall återregistrerat ett företag för att kunna återbetala av tullverket efterdebiterad införselmoms.

7.7 Övriga synpunkter

I det nuvarande systemet finns det enligt länsskattemyndigheten i Stockholms län en ren förlustrisk inbyggd. Kreditimportörerna har nämligen i vissa lägen möjlighet att få överskjutande ingående skatt återbetald från skatteförvaltningen innan betalning skall ske till statsverket. Om företaget är på obestånd löper tullverket risk att tullräkningen aldrig betalas.

När ett svenskt företag hyr dyrbar maskinutrustning från ett utländskt företag debiterar tullverket mervärdeskatt på hela varuvärdet. Det svenska företaget saknar egentligen avdragsrätt. För att ett materiellt sett riktigt resultat skall uppnås har i några fall det utländska företaget av länsskattemyndigheten i Malmöhus län ansetts driva verksamhet här i landet och därför registrerats till mervärdeskatt.

I en varas tullpliktiga värde skall ingå bl.a. transportkostnader, provisio-
ner, emballage, lastnings- och lossningskostnader. Importmomsen beräknas på detta tullvärde samtidigt som för flera av dessa kostnader dessutom mervärdeskatt erläggs i landet. Enligt länsskattemyndigheten i Malmöhus län sker i dessa fall en dubbelbeskattning, vilket snedvrider verksamhetens mervärdeskatte-redovisning. Kontrollresurser kommer att brukas i flera fall där en naturlig förklaring finns till stora återbetalningar. Problemet förekommer enligt länsskattemyndigheten ofta bland utländska företag med svenska dotterbolag. Det bör i detta sammanhang påpekas att den är tullskyldig som anger en vara till förtullning. Den som erhåller debiteringen

av införselmomsen behöver inte vara importgodsets ägare eller köpare.

Länsskattemyndigheten i Kristianstads län påpekar att i samband med returer av importerade varor påförs skatt ånyo vid ersättningsanskaffningen. Har återbetalning inte ännu skett kommer den skattskyldige att drabbas likviditetsmässigt.

Om tullverket inte får betalt av en speditör som saknar frivilligt inträde kräver tullverket speditörens kund. Enligt länsskattemyndigheten i Göteborgs och Bohus län uppkommer därvid problem därigenom att speditörens kund inte har avdragsrätt för det belopp han erlagt till speditören. Betalningen till speditören utgör nämligen inte avdragsgill ingående skatt.

8 Införselmomsen inom EG

I detta kapitel redovisas de nuvarande reglerna om mervärdebeskattning i samband med införsel, och de förslag till förändringar som aviseras genom den s.k. vitboken.

8.1 Nuvarande regler

Import- och exportbeskattningen inom EG hanteras nu i flertalet länder på motsvarande sätt som vid beskattning av export och import i Sverige. Detta innebär avlyft av all skatt vid export, dvs. nollbeskattning, och importbeskattning vid gränsen. Från detta mönster avviker tre av EG:s medlemsländer, nämligen Belgien, Holland och Luxemburg. I dessa tre länder har importbeskattningen - när det gäller skattskyldiga till mervärdeskatt - flyttats från gränserna och sker i stället inom ramen för det ordinarie deklarationsförfarandet. Export- och importtransaktioner mellan Benelux-länderna måste därvid ske vid bestämda gränsstationer och med särskilda dokument.

I Storbritannien tillämpades under åren 1973-1984 en ordning som innebar att tullmyndigheten endast debiterade mervärdeskatten för importörer som var registrerade som skattskyldiga till mervärdeskatt. Någon betalning gjordes inte till tullmyndigheten utan all redovisning gjordes i stället i den vanliga mervärdeskattedeklarationen. Den av tullmyndigheten debiterade skatten fördes upp som utgående skatt och kvittades mot ett motsvarande avdrag för ingående skatt. År 1984 infördes i Storbritannien ett system som i stora drag motsvarar det som nu tillämpas i Sverige.

Ett förslag med uppskjuten beskattning diskuterades tidigare inom EG, ett s.k. zero-rate-notification system. Detta system innebar en nollbeskattning av exporten och en beskattning av importen. Införselmomsen skulle redovisas i den vanliga mervärdeskattedeklarationen. Varje exportör skulle med denna metod redovisa all export (namn på exportör/ importör och varuslag) till sitt eget lands skatteadministration. Uppgifterna skulle vidarebefordras till importlandets skatteadministration. Detta system skulle medföra motsvarande skattecredit som Benelux-ländernas system innebär.

Både Benelux-systemet och zero-rate-notification-systemet bygger på principen med uppskjuten redovisning. I EG:s fjortonde mervärdeskatte-direktiv, som lades fram 1982, föreslogs att mervärdeskatt inte skulle debiteras och uppbäras i samband med importen för registrerade skattskyldiga. Syftet med förslaget var att underlätta varuhandeln mellan medlemsländerna inom EG. Detta direktiv har aldrig antagits av EG-parlamentet. Förslaget har numera blivit inaktuellt i och med beslutet att skapa en inre marknad.

8.2 Förslag till förändringar

Till grund för EG-samarbetet ligger Rom-fördraget från 1957. En målsättning med fördraget var att åstadkomma en gemensam enhetlig europeisk marknad bland medlemsländerna. Redan vid fördragets tillkomst ansåg man att det skulle bli nödvändigt att utjämna skillnaderna i beskattning mellan medlemsländerna för att uppnå denna målsättning. Inom kommissionen har man därför arbetat på en samordning av medlemsländernas skattesystem och i samtliga medlemsländer har införts mervärdeskatt och mervärdeskatt utgör en förutsättning för nytt medlemskap. År 1970 beslöts att gemenskapens verksamhet delvis skulle finansieras genom mervärdeskatten. Detta förutsatte bl.a. en mer enhetlig skattebas hos de olika medlemsländernas mervärdeskattesystem. Genom det sjätte mervärdeskattedirektivet 1977 uppnåddes detta. Under 1980-talet har strävandena återupptagits för att uppnå en fullständigt enhetlig marknad. I mars 1985 fick kommissionen i uppdrag att lämna förslag till ett detaljerat program och en tidtabell för genomförandet av den inre marknaden före utgången av år 1992. Resultatet blev den s.k. vitboken. Denna innehåller i fråga om handeln med varor och tjänster åtaganden hänförliga till tre huvudområden, nämligen borttagande av fysiska, tekniska och avgiftsmässiga handelshinder.

Ett upphävande av de inre gränserna kräver enligt vitboken en betydande inbördes anpassning av skattenivåerna. För att gränskontrollerna skall kunna tas bort krävs vidare att ett system utvecklas inom vilket försäljningar över gränserna kan behandlas på samma sätt som försäljningar inom de enskilda medlemsländerna. Vid köp över gränserna inom EG skall således säljaren kräva full mervärdeskatt av köparen i det andra landet, utan avdrag för exporten i säljarens momsredovisning. Samtidigt skall köparen vid en importaffär ha full avdragsrätt för importen, oavsett i vilket annat EG-land moms fakturan utställts.

Även om nuvarande regler inom gemenskapen slopas anses det enligt kommissionen nödvändigt att även i fortsättningen åstadkomma att mervärdeskatten för en viss vara eller tjänst tillfaller staten i det land där varan eller tjänsten konsumeras. Detta följer av de allmänna principerna för mervärdebeskattningen och är också nödvändigt med hänsyn till regeringarnas fiskala intressen. Om ett land har ett stort exportöverskott, är det inte meningen att mervärdeskatten på den exporten skall stanna i exportlandet och tillfalla dess regering.

För att möjliggöra överflyttningen av mervärdeskatten till konsum-

tionslandet uppstår ett behov av ett särskilt clearing-system för gemenskapen när den särskilda import- och exportbeskattningen avskaffas.

Ett clearingsystem skall säkerställa att "överskjutande" mervärdeskatt från de länder som är nettoexportörer tillförs de länder som är nettoimportörer. Inom gemenskapen innebär det att särskilt Förbundsrepubliken Tyskland, Holland, Belgien och Luxemburg skall tillskjuta skatt till clearing, medan särskilt Frankrike, Storbritannien och Danmark erhåller utbetalningar. Beloppen kan vara betydande. Kommissionen har beräknat betalningarna från Förbundsrepubliken Tyskland till över 20 miljarder kr. för år 1986.

Under år 1986 diskuterades ett relativt komplicerat clearingsystem. Det krävde bilaterala clearingåtgärder mellan varje land, och skulle bl.a. nödvändiggöra att de skattskyldigas mervärdeskattedeklarationer kompletterades med detaljerade uppgifter om export resp. import till vart och ett av de övriga länderna.

I den modell som under 1987 framförts av kommissionen, men som ännu inte tagit formen av ett slutligt förslag till direktiv, förespråkas en enklare lösning. Den bygger på att ett centralt clearingkonto upprättas och administreras av kommissionen. Nettoexporterande länder skall betala till detta konto och nettoimportörerna får utbetalningar därifrån, i båda fallen månadsvis. In- och utbetalningar från eller till ett visst land bygger i princip helt på de uppgifter som lämnas till clearingssystemet.

I samtliga länder får de skattskyldiga i sina mervärdeskattedeklarationer, utöver vad som nu sker, lämna uppgifter om totalt debiterad skatt för export till övriga EG-länder, resp totala avdrag avseende import från övriga EG-länder. Med hjälp av deklARATIONERNA kan varje land beräkna sin totala nettoposition månad för månad. I enlighet därmed får inbetalning till clearingkontot göras, eller återbetalning därifrån begäras.

Det är naturligtvis nödvändigt att de uppgifter som lämnas till clearing är tillförlitliga och att de kan kontrolleras. Kommissionen har lagt fram en rad förslag på detta område. Man konstaterar dock att enbart ett slopande av de nuvarande export- och importreglerna i sig självt innebär stora fördelar ur kontrollsynpunkt och att det samarbete som nödvändiggörs av clearing, också kommer att få positiva verkningar för kontrollen.

För att underlätta förfarandet är avsikten också att skattskyldiga med låg omsättning skall undantas från clearing. En gräns motsvarande en årsomsättning om ca 250 000 kr. anses lämplig. Vidare skall all försäljning i detaljhandeln undantas från clearing. Detta gäller dock inte postorderhandel mellan länderna.

Om allt fungerar som det är tänkt kommer inbetalningarna till clearingssystemet att bli större än utbetalningarna. Detta beror på att förvärv till företag med ej skattepliktig verksamhet, eller förvärv till privatpersoner, inte ger upphov till anspråk på avdrag för EG-import. Det överskott som uppkommer i clearing skall fördelas ut till länderna enligt en särskild ordning.

Kommissionen publicerar fortlöpande tidtabeller för det planerade genomförandet av vitboksprogrammet. I tidtabellen från oktober 1987 har satts som mål att direktivförslagen om mervärdeskattesatser och importbe-

skattningen skall kunna tas upp till bindande beslut i ministerrådet 1989. För clearingsystemet anges att ett slutligt direktivförslag avses lämnas under 1987 och att ett slutligt beslut bör föreligga 1990. Något slutligt förslag beträffande clearingsystemet har dock ännu inte lämnats.

8.3 Beskattning av införsel av tjänster

I detta avsnitt behandlas kortfattat de regler som gäller vid införsel av tjänster inom EG och då speciellt i Danmark.

EG

I avsnitt 8.2 har beskrivits innebörden av EG:s sjätte mervärdeskattedirektiv och vad införandet av den gemensamma inre marknaden kommer att medföra.

EG:s regler beträffande tjänsteimporten bygger inte på något importbegrepp inom EG. Frågan om beskattning av tjänster med anknytning till icke medlemsländer avgörs i princip av EG:s allmänna regler om var en tjänst skall anses tillhandahållen. Om en tjänst anses tillhandahållen i ett medlemsland så skall tjänsten beskattas i detta land. Med hänsyn till att skattebaserna hos medlemsländer resp. icke medlemsländer kan vara olika, finns det möjligheter för en medlemsstat att vid vissa transaktioner med icke medlemsländer frångå EG:s regler om var en tjänst skall anses tillhandahållen.

För svenska tjänsteföretags vidkommande innebär huvudregeln att export till EG inte beskattas. En tjänst anses nämligen vara tillhandahållen där tillhandahållaren har sitt driftställe eller, vid avsaknad av sådant, där tillhandahållaren är bosatt. I sjätte direktivet anges emellertid vissa undantag. Dessa undantag - som inte redovisas här - avser i de flesta fall sådana tjänster som ofta tillhandahålls över nationsgränserna.

Danmark

Enligt den danska mervärdeskattelagen utgår skatt vid omsättning av varor och tjänster i yrkesmässig verksamhet samt vid införsel från utlandet. Skatteplikten är generell genom att den omfattar alla varor och tjänster som inte särskilt undantagits genom uppräkningslagen. I Danmark administrerar tullmyndigheten hela mervärdeskatten.

Ministern för skatter och avgifter har med stöd av ett bemyndigande i den danska mervärdeskattelagen förordnat om importskatt på tjänster i vissa fall. Nedan anges vilka tjänster som kan bli föremål för importbeskattning.

I: a. Reklamtjänster.

b. Tjänster avseende rådgivningsverksamhet, ingenjörer, projekteringsverksamhet, advokater och revisorer samt andra liknande tjänster.

c. Databehandling och informationslämnande.

- d. Tjänster från vikariebyråer ("vikarbureauer").
 - e. Åtagande att helt eller delvis underlåta antingen att utöva en yrkesmässig ("erhvervsmaessig") verksamhet eller att nyttja vissa immateriella rättigheter (upphovsrätt, patenträtt, licens rättighet, varumärkesrätt, "faellesmaerker" och mönsterrätt samt andra liknande rättigheter).
 - f. Uthyrning av lösöre, med undantag av alla slags transportmedel.
 - g. Tjänster som utföres av mellanmän, som handlar i annans namn och för andras räkning, under förutsättning att verksamheten rör tillhandahållande av tjänster av ovan angivet slag.
- II: a. Tjänster avseende fast egendom, som är belägen i Danmark. Detta inkluderar tjänster av fastighetsmäklare, fastighetshandlare m.fl. samt projekterings- och rådgivningstjänster.
- b. Arrangemang m.m. avseende idrott, underhållning, undervisning, vetenskap m.m., under förutsättning att arrangemanget är mervärdeskattepliktigt och faktiskt genomförs i Danmark.
 - c. Arbete utfört på lösöre i Danmark.
 - d. Sakkunnig värdering av lösöre i Danmark, under förutsättning att värderingen är mervärdeskattepliktig.

Beskattningen av nu uppräknade tjänster tillgår på följande sätt. Vid inköp i utlandet skall köparen påföras dansk mervärdeskatt, om inte mervärdeskatt redan är påförd av ett EG-land. Importskattereglerna syftar till att tjänster skall mervärdesbeskattas i Danmark eller i annat EG-land när tjänsterna utnyttjas helt eller delvis i Danmark eller i något annat EG-land.

Köparen har såväl upplysnings- som betalningsplikt i förhållande till den danska tullmyndigheten och dessa skyldigheter är straffsanktionerade. Tullmyndigheten kan bl.a. förordna om hur köparens räkenskaper skall vara utformade för fullgörandet av skyldigheterna.

En mervärdeskatteregistrerad köpare skall dock inte påföras någon importskatt för sina inköp, om han har full avdragsrätt vid motsvarande inköp i Danmark.

Om den utländske säljaren av tjänsten är mervärdeskatteregistrerad i Danmark, så skall denne debitera mervärdeskatt.

Enligt uppgift från det danska skatteministeriet fungerar importbeskattningen av tjänster bra.

9 Överväganden

9.1 Bakgrund

I KIS uppdrag (dir. 1987:30) ingår att förutsättningslöst pröva frågan om vi fortsättningsvis skall ha en generell beskattning av all import eller om man kan uppnå administrativa eller andra vinster för samhället eller för enskilda näringsidkare genom att begränsa beskattningen till att omfatta endast de fall där importen sker av eller för icke mervärdeskatteskyldigas räkning, dvs. de fall där skatten får reell effekt.

Denna fråga uppmärksammades redan av allmänna skatteberedningen i dess betänkande (SOU 1964:25) Nytt skattesystem. Beredningen såg praktiska nackdelar i att upprätthålla principen om en generell importbeskattning. Sålunda skulle en generell importbeskattning ge upphov till en väsentligt ökad arbetsbelastning för tullverket. Vidare skulle rationaliseringssträvanden i syfte att förenkla tullbehandlingen av importen allvarligt försvåras. Beredningen pekade härvid på att en betydande del av importen var tullfri och att tullfriheten skulle komma att bli än mer omfattande. Mot denna bakgrund föreslogs då att tullverkets bestyr med mervärdeskatten skulle begränsas till den s.k. privatimporten. Detta innebar att man underlåter att ta ut skatt som yrkesmässiga importörer har rätt att dra av i närmast följande skatteredovisning. Enligt beredningens mening syntes det onödigt med en beskattning som berör en och samma skattskyldig och där skatteuttaget vid import och skatteavdraget vid skatteredovisning kan nära sammanfalla i tiden.

Allmänna skatteberedningens förslag om bl.a. indirekt beskattning sågs över av en utredning. I sitt betänkande (Stencil Fi 1967:10, Del 1 Mervärdeskatt) anslöt sig översynsutredningen till allmänna skatteberedningens förslag om hur beskattningen av införsel borde ske. Ett avsteg från principen om en strikt tillämpning av mervärdeskatteprincipen ansågs erbjuda väsentliga praktiska fördelar för såväl tullmyndigheten som de skattskyldiga. Det tedde sig som en onödig omgång att ta ut skatt vid införseltillfället med ett belopp som är avdragsgillt vid nästföljande skatteredovisning. Översynsutredningen betonade att begränsningen av importbeskattningen inte innebar någon reell inskränkning i mervärdeskatten. Begränsningen påverkade inte skatteeffekten på den slutliga konsumenten och förtog heller inte mervärdeskatten dess generella karaktär.

Frågan om hur beskattningen skulle tillämpas på varuinförsel berördes särskilt i prop. 1968:100 om införandet av mervärdeskatt. Föredraganden ansåg att förslaget om begränsningen av importbeskattningen hade avsevärda rent praktiska fördelar. I och med att en allt större del av importen undantas från tull innebär en generell mervärdebeskattning av importen att alla varor som passerar gränsen skall underkastas en värdering och skattedebitering efter samma regler som gäller för tullpliktig import. Följden av en sådan tillämpning av mervärdeskatten betyder ökad arbetsbelastning för tullverket. Föredraganden ansåg emellertid att av vissa remissinstanser framförda synpunkter av konkurrensteknisk art samt riskerna för skattebortfall var av sådan betydelse att mervärdeskatt i princip borde utgå på all import även om detta medför att ökade resurser krävs för tullverket.

I kapitel 5 har beskrivits det bestyr tullverket nu har med mervärdeskatten. Stora förändringar inträffade 1974 när ett tulldeklarationsförfarande infördes. I och med detta förfarande minskade tullverkets behov av resurser för hanteringen av mervärdeskatten. Behandlingen av mervärdeskatten är integrerad i tulltaxeringsförfarandet. Det är därför knappast möjligt att ange hur stora resurser som tullverket använder för administrationen av enbart införselmomsen. Av avsnitt 5.15 framgår dock att

det f.n. inom tullverket bedöms att arbete motsvarande högst 10 till 15 personår skulle falla bort om verket inte administrerade importmomsen.

Vi kan nu konstatera att man vid ett par tidigare tillfällen övervägt hur mervärdebeskattningen av import borde utformas. Flertalet viktiga principiella och praktiska frågeställningar har därvid berörts. Ställningstaganden har självfallet gjorts med ledning av värderingar som rått vid beslutstillfällena.

På vissa områden har emellertid utvecklingen snabbt gått vidare efter det att beslut 1968 fattades om den tekniska utformningen av införselbeskattningen. År 1972 slöts sålunda ett frihandelsavtal mellan EG och EFTA-länderna. Härmed kom ungefär 75 % av Sveriges import att omfattas av frihandeln. Tullavvecklingen för industrivaror mellan EG och EFTA är vidare helt genomförd sedan 1984. Ursprungsreglerna förenklas. Detta har medfört att den övervägande delen av alla importsändningar numera är tullfria i Sverige. I dessa fall beräknar, fakturerar och uppbär tullverket endast mervärdeskatt från importörerna.

I prop. 1986/87:66 om Sverige och den västeuropeiska integrationen uttalas att vi skall medverka i EFTA:s och EG:s arbete på att skapa ökad rörlighet för varor, tjänster, människor och kapital i Västeuropa. Den inre marknad som EG nu håller på att förverkliga innebär att gränskontrollerna mellan EG-länderna skall undanröjas. För att detta skall vara möjligt måste bl.a. former för debitering och skattesatser för mervärdeskatt och andra varuskatter ändras. I fråga om mervärdeskatten avses - vid handel mellan EG-länderna - skattefrihet vid export och därmed återbetalning av överskjutande ingående skatt och ny beskattning vid import att upphöra. Skatt debiterad i ett land blir i stället avdragsgill i ett annat land. Någon intern gränskontroll motiverad av mervärdeskatt behövs därmed inte.

Mervärdeskatt på införsel är således en ordning som medverkar till behov av gränskontroll i samband med utrikeshandel. Detta gäller även till viss del i vårt land. Önskar vi medverka till att öka rörligheten för varor i Västeuropa finns det därför anledning att ånyo - och med delvis nya värderingar - överväga den administrativa formen för debitering och uppbörd av införselmoms, som nu tillämpas i vårt land.

Under 1970-talet har tullverket tagit i anspråk successivt förbättrad datateknik för att hantera central uppbörd av tull och mervärdeskatt. En långtgående datorisering av tullverkets export- och importrutiner förestår. Även skatteförvaltningen har genomfört en genomgripande datorisering av skatterutinerna. Möjligheter - som inte fanns i slutet av 1960-talet - finns därmed tillgängliga. Nya förutsättningar finns för informationsutbyte mellan tullverket och skatteförvaltningen, vilka verksamt kan användas för att motverka skattebortfall vid en praktiskt lämplig utformning av hanteringen för beskattningen av införda varor. Ett sådant informationsutbyte har inte i den omfattning som är möjlig tagits i anspråk i den arbetsfördelning som idag råder mellan generaltullstyrelsen och riksskatteverket.

Som framgår av kapitel 6 tillämpas i fråga om vissa punktskatter ett system som innebär att hos riksskatteverket registrerade skattskyldiga kan föra in varor skattefritt i landet. Beskattningen sker i stället vid första

inhemska omsättning.

9.2 Olika metoder

Mot bakgrund av de delvis nya förutsättningar som redovisats i avsnitt 9.1 presenteras i det följande några olika administrativa former i vilka införselbeskattningen kan hanteras. Vi har valt följande tre metoder.

1. Införselbeskattningen slopas för hos skatteförvaltningen momsregistrerade skattskyldiga.
2. Tullverket debiterar mervärdeskatt på samma sätt som nu, men uppbörden sker genom skatteförvaltningen.
3. Införselbeskattningen slopas för hos skatteförvaltningen momsregistrerade skattskyldiga som är registrerade som kreditimportörer hos tullverket.

I metod 1 och 3 gäller att införselbeskattningen inte slopas för vissa särskilt angivna varor. En sådan ordning anser vi - mot bakgrund av vad länsstatemyndigheterna anfört - vara nödvändig för att minska möjligheterna att orättmätigt importera vissa begärliga varor skattefritt.

Metod 1 och 3 innebär att skattskyldigheten vid införsel flyttas från importtillfället till den första inhemska omsättningen. Denna förändring innebär inte att principen om den generella mervärdebeskattningen slopas. Skattefriheten vid import medför i stället att den skattskyldiges skattepliktiga mervärde och därmed betalningsplikt blir större i följande redovisningsperiod. Ett slopande av införselbeskattningen leder till administrativa förenklingar genom att ett beskattningsled helt slopas. Det är således inte fråga om någon övervältring av arbetsuppgifter.

I det följande lämnas en översiktlig beskrivning av de tre olika metoderna.

9.2.1 Införselbeskattningen slopas för hos skatteförvaltningen momsregistrerade skattskyldiga

Om införselbeskattningen slopas för hos skatteförvaltningen momsregistrerade skattskyldiga innebär det att tullverket bibehåller de arbetsuppgifter verket utför idag med förtullning av det införda godset. Någon beräkning och debitering av mervärdeskatt sker dock inte för hos skatteförvaltningen momsregistrerade skattskyldiga.

Den mervärdeskatt som debiteras på införsel för en mervärdeskatteregistrerads räkning i dennes verksamhet är i dag med några få undantag avdragsgill. Avdragsrätten kan även vara begränsad när den införda varan skall användas i en s.k. blandad verksamhet, dvs. en verksamhet som delvis medför skattskyldighet och delvis inte. Om ett mervärdeskatteregistrerat företag för in en vara som inte har något samband med den mervärdeskattepliktiga verksamheten föreligger naturligtvis inte någon avdragsrätt.

I ett system med slopad införselbeskattning för samtliga momsregistrerade skattskyldiga finns risk för att viss mport kan bli obeskattad. Enligt vår mening bör införselbeskattning därför i princip slopas endast för sådan

import för vilken avdragsrätt föreligger. Det bör dock inte åligga tullmyndigheten att göra någon prövning av om avdragsrätt föreligger. I princip skall tullmyndigheten kunna godta en mervärdeskatteregistrerad importörs uppgift om att varan är avsedd för dennes skattepliktiga verksamhet.

Av det föregående följer att införselmoms endast bör slopas efter en viljeyttring från importören. Viljeyttringen, som bör framställas i enkel form, bör innehålla en försäkran om att införseln avser sådant gods för vilket avdrag skulle ha medgivits om införselmoms tagits ut. En felaktig uppgift i detta avseende bör kunna medföra skattetillägg och i vissa fall straffansvar.

Enligt denna metod kommer införselbeskattning hos tullverket att omfatta införsel som sker av annan än momsregistrerad, dvs. i praktiken privatimport och import av företag som ligger helt utanför mervärdebeskattningen. Införselbeskattningen hos tullverket kommer också att omfatta sådana fall där en momsregistrerad importör inte önskar slopad införselbeskattning. Vid införselbeskattningen kommer tullverket att beräkna, debitera, fakturera och uppbära betalning på samma sätt som sker f.n.

Om en vara införs av en momsregistrerad importör och skall t.ex. ingå i en verksamhet med begränsad verksamhet (blandad verksamhet) eller avdragsrätt eljest inte gäller skall beskattningsfunktionen åvila skatteförvaltningen.

I ett system med slopad införselbeskattning kommer beskattningen att ske genom en uttagsbeskattning. Skatteförvaltningens arbete i denna del motsvarar i princip det arbete som utförs med prövning av avdragsyrkande. Detta innebär att arbetsbelastningen torde bli ungefär densamma.

Tullmyndigheten skall således enligt denna metod kontrollera att den som inte vill bli påförd införselmoms är registrerad hos skatteförvaltningen som mervärdeskatteskyldig. Däremot skall tullmyndigheten i princip inte kontrollera om avdragsrätt skulle ha förelegat. Ett särskilt problem erbjuder dock de varor för vilka avdragsförbud föreligger enligt 18 § ML. Enligt detta lagrum föreligger förbud mot avdrag för ingående skatt för anskaffning av personbil eller motorcykel för annan verksamhet än yrkesmässig återförsäljning eller uthyrning. Avdragsförbud föreligger också för anskaffningar som avser stadigvarande bostad. För sådana varor bör införselmomsen alltid påföras oavsett vilken viljeyttring importören gör. Undantag bör dock kunna medges särskilt t.ex. för import av personbilar för en viss yrkesmässig återförsäljare.

Det kan dessutom finnas skäl att alltid införselbeskatta vissa varor som kan vara särskilt intressanta att försöka importera genom en skattepliktig verksamhet trots att de egentligen inte tillhör denna. Således kan även företagares införsel av båtar, flygplan, husvagnar, antikviteter, persondatorer etc. undantas från slopadet av införselbeskattning. Detta bör tullverket klara genom att varje sådan vara skall åsättas ett statistiskt nummer och genom ADB-systemet kan sådana nummer spärras eller markeras så att införselbeskattning utlöses. I de fall där avdragsrätt ändå föreligger får importören ansöka om avdrag hos skatteförvaltningen precis som i dag.

Det förslag som här skisserats skulle idag omfatta ca 450 000 skattskyl-

diga. De förslag KIS förväntas lägga fram kommer att medföra att antalet skattskyldiga till mervärdeskatt kommer att öka med uppskattningsvis 60 000 - 70 000. En förutsättning för att denna metod skall kunna genomföras är att tullverket genom skatteförvaltningen får information om vilka som är momsregistrerade. Sådan information kan överföras till tullverket med hjälp av ADB-system. Uppgifterna ur momsregistret bör överföras till tullverket veckovis.

För att eliminera risken för skattebortfall fordras ett nära samarbete mellan tullverket och skatteförvaltningen. Häri behöver ingå en informationsöverföring till skatteförvaltningen om införda varor, tullvärde och importtidpunkt. Ett kontrollsystem måste således skapas för att förhindra att importerade varor hamnar utanför företagarens bokföring.

Inom skatteförvaltningen har skapats ett kontrollsystem för mervärdeskatt som utförs med ADB. I detta system sker beräkningar och jämförelser med utgångspunkt från redovisade uppgifter om utgående och ingående skatt. I den redovisade ingående skatten ingår idag införselmoms. Skatteförvaltningen kan därför idag sägas ha tillgång till uppgifter om import. För att kunna hantera det maskinella kontrollsystemet även i fortsättningen och utföra motsvarande beräkningar krävs tillgång till importuppgifter. Detta kan lösas genom en informationsöverföring från tullverket till skatteförvaltningen. Momsredovisningen sker till huvudsaklig del genom deklarationer som avlämnas varannan månad. Bearbetningar i det maskinella kontrollsystemet hos länsskattemyndigheterna sker varje dag. Större delen av antalet mervärdeskattedeklarationer kommer in till länsskattemyndigheterna i nära anslutning till resp. redovisningsdag. Vi bedömer därför att en informationsöverföring från tullverket som sker en gång i veckan är tillräcklig.

9.2.2 Tullverket debiterar mervärdeskatt på samma sätt som nu, men uppbörden sker genom skatteförvaltningen

Om tullverket debiterar mervärdeskatt på samma sätt som nu, men uppbörden sker genom skatteförvaltningen innebär det att tullverket bibehåller de arbetsuppgifter verket har idag med förtullning av det införda godset och debitering av skatter och avgifter. Tullverket framställer som idag ett underlag för påföring av mervärdeskatt grundat på den importanmälan som företaget gjort. Debiteringsuppgifter framställs och dessa överförs till skatteförvaltningen som underlag för förvaltningens uppbörd. Detta alternativ motsvarar det system som under mer än tio år tillämpades i Storbritannien.

I det system som nu tillämpas redovisar den skattskyldige i sin mervärdeskattedeklaration den skatt som belöper på hans försäljning inom landet (= utgående skatt) och den skatt som belöper på hans inköp (= ingående skatt). Enligt den här aktuella modifierade metoden skall den skattskyldige redovisa dessa uppgifter. Därutöver skall han också som utgående skatt (på särskild rad) redovisa den moms tullverket har debiterat honom för import. Om den skattskyldiges verksamhet helt och hållet är skattepliktig skall han som ingående och således avdragsgill skatt (också på

särskild rad) redovisa den av tullverket debiterade moms. Införselmomsen kvittas således bort mot det avdrag som den berättigar till och kommer således i detta fall inte att medföra någon betalningsskyldighet eller betalningstransaktion. Driver en skattskyldig en verksamhet som endast delvis är skattepliktig eller sker import av varor för vilka avdragsförbud gäller enligt 18 § ML föreligger inte avdragsrätt för ingående skatt på anskaffningar för den skattefria verksamheten eller för de särskilt angivna varorna. Den skattskyldige får i dessa senare fall dra av tullmomsen endast i den omfattning avdragsrätt föreligger. Härigenom blir en skattskyldig med s.k. blandad verksamhet eller som importerar varor med avdragsförbud beskattad av länsskattemyndigheten och inte av tullverket. En viss tidsmässig förskjutning av beskattningsåtgärderna kommer att uppstå enligt denna metod.

På samma sätt som i den först beskrivna metoden förutsätts att tullverket påför och svarar för uppbörden av införselmoms för företag som inte är registrerade till mervärdeskatt och för ren privatimport.

Av i princip samma skäl som anförts beträffande metod 1 måste även för metod 2 informationsöverföring ske av uppgifter om importen från tullverket till skatteförvaltningen. Vad som anförts om tullverkets informationsbehov beträffande vilka som är registrerade till mervärdeskatt gäller även för metod 2.

I dagens tulltaxeringsförfarande sker framställning av tullräkningar en gång varje vecka. Enligt metod 2 bör motsvarande åtgärder hos tullverket och informationsöverföring till skatteförvaltningen ske med samma tidsintervall. De till skatteförvaltningen överförda uppgifterna kan användas för avstämning av de av den skattskyldige lämnade uppgifterna i mervärdeskattedeklarationen.

9.2.3 Införselbeskattningen slopas för hos skatteförvaltningen momsregistrerade skattskyldiga som är registrerade som kreditimportörer hos tullverket

Tull, annan skatt och avgifter skall betalas kontant till tullverket. Efter ansökan kan generaltullstyrelsen registrera en importör som kreditimportör. En sådan kreditimportör får tullräkning från tullverkets centralkassa en gång i veckan. Tullräkningen skall betalas inom 15 dagar.

Kreditimportörer kan delas upp i två grupper, nämligen hemtagare och övriga kreditimportörer. Bland de sistnämnda ingår speditörer med tullkredit. Antalet kreditimportörer uppgår f.n. till ca 14 000 och antalet hemtagare till ca 11 000. Kreditimportörerna svarar för 85 till 90 % av all import och införselmoms.

Enligt den här behandlade metoden slopas införselbeskattningen för den import som sker av en momsregistrerad kreditimportör eller för en sådans räkning. För övrig införsel sker beskattningen och uppbörden hos tullverket. Importmoms skall således erläggas när speditör utnyttjar sin tullkredit vid import för ett företag som inte är kreditimportör. För skattskyldiga importörer som inte är kreditimportörer och således beskattas av tullverket för sin införsel kommer avdragsrätt för ingående skatt - och

därmed också för påförd importmoms - att föreligga.

Tullverket utför enligt denna metod alla övriga åtgärder i samband med tullklarering utom att debitera mervärdeskatt. Tullverket överlämnar uppgifter om gjord momsfri import till skatteförvaltningen med hjälp av ADB-teknik.

Genom ADB-teknik kan också samtliga tullanstalter ges tillgång till uppgifter om för vilka företag införselbeskattningen är slopad. Dessa uppgifter kan uppdateras kontinuerligt med ledning av uppgifter från skatteförvaltningen.

Denna metod liknar till stora delar den först beskrivna metoden. De kontrollproblem som vi beskrivit i metod 1 bedömer vi bli mindre i denna metod. Detta hänger samman med att denna metod omfattar ett begränsat antal företag med mindre risk för sammanblandning av företagets och företagsägarens privata verksamhet. Även i denna tredje metod föreligger motsvarande behov av informationsutbyte som beskrivits för metod 1. Vad som anförts i metod 1 beträffande varor med avdragsförbud enligt 18 § ML gäller även för metod 3.

9.3 Värdering av metoderna

Tidigare har beskrivits de ändrade förutsättningar som nu föreligger jämfört med förhållandet i slutet av 1960-talet då den nuvarande tekniska utformningen av införselbeskattningen beslutades. Vi har också översiktligt beskrivit några metoder för hur en ändrad införselbeskattning kan hanteras administrativt.

Metod 1 leder till slopad införselbeskattning för praktiskt taget alla skattskyldiga. Många av dessa skattskyldiga har aldrig importerat och kommer sannolikt aldrig att importera varor för sin verksamhet. Denna metod leder till krav på ökade administrativa insatser och ökat kontrollbehov. Informationsöverföringarna mellan tullverket och skatteförvaltningen kommer att beröra ett stort antal skattskyldiga varav endast en liten del hanterar huvuddelen av importen. För företagen skulle administrativa förenklingar uppkomma.

Metod 2 skulle medföra att skatteinbetalningen till tullverket i det närmaste upphör. Tullverkets bestyr med debitering av införselmoms skulle i princip hanteras på samma sätt som idag. Däremot skulle tullverket inte ha något uppbörsarbete av betydelse. Vissa administrativa vinster i samband med införsel av varor skulle uppkomma för den enskilde importören.

Om möjligheterna till momsfri import begränsas på det sätt som metod 3 beskriver skulle både administrativa och kontrollmässiga fördelar uppstå. De som är kreditimportörer svarar för 85 till 90 % av importen till vårt land såväl värdemässigt som vad beträffar antalet importtillfällen. För denna del av importen, dvs. huvuddelen, skulle tullverket inte behöva debitera och uppbära skatt. Samtidigt kommer länsskattemyndigheternas återbetalningar av överskjutande ingående skatt att beloppsmässigt minska. Även för företagen skulle administrativa förenklingar uppkomma.

I metod 3 behöver tullverket debitera moms för ca 20 000 företag vid

ca 300 000 importtillfällen per år. Det rör sig här i regel om företag som normalt inte anskaffar varor genom import.

Om en annan administrativ form för beskattning av import skall användas, synes, mot bakgrund av vad som nu anförts, en lämplig praktisk metod vara att införselmoms slopas för sådan import som sker för momsregistrerade kreditimportörer.

9.4 Effekter

I detta avsnitt skall kortfattat beskrivas de administrativa, kontrollässiga, finansiella och konkurrenstekniska effekter metod 3 ger upphov till.

9.4.1 Administrativa effekter

Ett slopande av införselmomsen enligt metod 3 kommer att innebära administrativa förenklingar både för den statliga verksamheten och för företagen. Ändringen medför att ett led i beskattningsprocessen helt faller bort. Ett system för informationsöverföring mellan tullverket och skatteförvaltningen måste dock skapas. För företagens del uppkommer administrativa förenklingar därigenom att företagen inte behöver räkna ut, betala och i ett senare skede göra avdrag för moms. Hur stora besparingar detta kan ge upphov till har inte undersökts. Ett slopande av införselmomsen enligt metod 3 leder således till en besparing av reala resurser för samhället.

Som redovisats i avsnitt 2.10 betalades under 1987 knappt 57 miljarder kr. till tullverket i form av införselmoms. Enligt en rapport som riksdagens revisorer lämnat under 1988 angående statistik beträffande mervärdeskatt avser importmomsen endast till några hundratal milj. kr. privatimport. Huvuddelen av importmomsen utgör således avdragsgill ingående skatt i företagens momsdeklarationer. Den totala ingående skatten för samtliga momsregistrerade företag uppgick under perioden november 1986 - oktober 1987 till ca 300 miljarder kr. Genom den föreslagna ordningen skulle således den totala ingående skatten reduceras med ca 20 %. Detta förhållande bör leda till att antalet negativa deklarationer minskar. En negativ deklaration kräver fler administrativa åtgärder inom länsskattemyndigheterna än en positiv deklaration. En viss arbetsminskning uppstår härigenom.

Den föreslagna ordningen leder till behov av informationsöverföring mellan skatteförvaltningen och tullverket. En viss lagring av uppgifter på ADB-medium bedöms uppkomma. Varken för tullverkets eller skatteförvaltningens del ställer detta förhållande några nämnvärda krav på utökade ADB-resurser i form av minneskapacitet. Överföringen av uppgifter mellan tullverket och skatteförvaltningen bedöms behöva ske varje vecka med hjälp av magnetband eller datakommunikation. Detta system för informationsöverföring, lagring och hantering av uppgifter kommer att innebära vissa kostnader för staten.

För skatteförvaltningens del kommer ett slopande av införselmomsen enligt metod 3 att innebära att personal kan frigöras för andra uppgifter.

Av avsnitt 5.15 framgår att tullverket beräknat att resurserna skulle kunna minskas med högst 10 till 15 årsarbetskrafter om tullverket inte skulle debitera och uppbära moms. Av dessa årsarbetskrafter sysselsätts 4 inom generaltullstyrelsen. I detta sammanhang kan erinras om att tullverket 1969 tillfördes 40-50 tjänster för att administrera importmomsen. I samband med att tulldeklarationsförfarandet infördes 1974 sågs en del av dessa tjänster ha dragits in.

För tullverket bortfaller vidare vissa kostnader för tryckning och distribution av tullräkningar, porto, betalningspåminnelser och rest-avgiftsdebiteringar samt vissa datorbearbetningskostnader.

9.4.2 Kontrollmässiga effekter

Som motiv för en generell införselbeskattning anförde föredraganden 1968 att detta minskade riskerna för skattebortfall. I avsnitt 9.2.1 har vi redovisat ett antal kontrollproblem som kan uppkomma vid ett slopande av införselbeskattningen. Vi har också pekat på vilka möjligheter som finns för att minska dessa risker. Bl.a. utgör ADB-tekniken i dag ett hjälpmedel som inte var tillgängligt i samma utsträckning vid tidpunkten för mervärdeskattens införande.

Brottsförebyggande rådet (BRÅ) har gjort undersökningar av förekomsten av fel och oegentligheter i tulldeklarationer under 1984. BRÅ konstaterade vid fördjupade undersökningar betydande felvärden i deklarationerna. I ungefär 30 % av sändningarna, eller för ca 700 000 sändningar, förekom felaktig moms. Netto bedömdes staten förlora uppskattningsvis (865-476) 400 milj. kr. vid importen 1984. Härav kan minst 90 % antas utgöra moms. Det bör betonas att de kontroller som utvalda deklarationer genomgick i undersökningen hade en kvalitet som normalt endast någon procent av tulldeklarationerna utsätts för. De fel som upptäcktes vid undersökningen är således sådana som normalt inte skulle ha upptäckts av tullverket. Här redovisade felaktigheter avser sändningar som faktiskt deklarerats till tullverket. I vilken utsträckning importörer helt underlåter att anmäla varor till förtullning är inte närmare bekant.

Som framgår av vad som redovisats i föregående avsnitt motsvarar importmomsen ca 20 % av den totala ingående skatt som tas upp på momsdeklarationerna. Ett slopande av importmomsen kommer därför att medföra att den ingående skatten värdemässigt minskar. Antalet negativa deklarationer att kontrollera kommer därmed också att minska något.

Av de erfarenheter länsskattemyndigheterna redovisat och som sammanfattats i kapitel 7 framgår att myndigheternas kontroll i mycket inneburit en kontroll inriktad mot periodiceringsfel. Ett slopande av importmomsen kommer att medföra att skatteförvaltningens kontroll i fortsättningen skulle kunna koncentreras på vad som är egentliga negativa deklarationer, dvs. sådana negativa deklarationer som bygger på normala kommersiella transaktioner mellan skattskyldiga. Även vissa andra problem länsskattemyndigheterna pekat på bör kunna minskas om importmomsen slopas.

I samband med den prövning som föregår ett beslut om kreditillstånd

gör tullverket en kontroll av företagens betalningsförmåga. Om ett företags betalningsförmåga bedöms vara otillräcklig krävs säkerhet. Betalningsförseningar leder till omedelbara åtgärder från tullverkets sida och kan också innebära att beslutet om kredittillstånd återkallas. Genom detta förfaringsätt har tullverkets kreditförluster under årens lopp varit mycket små.

Så snart bristande betalning av skatt uppmärksammas av länsskattemyndigheterna leder detta till betalningskrav. Uteblir betalningen helt överlämnas kravet till kronofogdemyndigheten för indrivning. Inom såväl tullverket som skatteförvaltningen finns således möjligheter att vidta åtgärder vid bristande betalning från företagen. Det föreligger dock en skillnad mellan tullverkets och skatteförvaltningens agerande vid bristande betalning. Skillnaden består i att tullverket kan dra in kredittillståndet för en importör. Härigenom har tullverket ett instrument för betalningskontroll som inte disponeras av skatteförvaltningen.

En kreditimportör som inte betalar av tullverket debiterad införselmoms har likväl rätt till avdrag för ingående skatt i sin momsdeklaration. En utebliven betalning - högst tre uteblivna betalningar från en enskild importör - till tullverket kan därför leda till en förlust för statsverket. Ett slopande av införselmomsen minskar risken för sådana förluster.

För att i ett system med slopad införselbeskattning för kreditimportörer upprätthålla en hög säkerhet i betalningarna bör en återkoppling ske från skatteförvaltningen till tullverket i det fall en kreditimportör inte betalar skatt enligt mervärdeskattedeklaration.

9.4.3 Likviditets- och ränteeffekter

Ett slopande av importmomsen får vissa effekter på statens resp. företagens likviditet. Dessa effekter beskrivs nu.

Tullverket utfärdar i det nuvarande systemet tullräkningar varje vecka medan den inrikes momsen i regel betalas varannan månad. Ett slopande av införselmomsen innebär därför med viss förenkling en övergång från veckouppbörd till uppbörd varannan månad. Detta leder till att företagen får en genomsnittligt sett längre skattecredit om införselmomsen slopas och beskattningen i stället inträder vid första inhemska omsättning.

Ett slopande av importmomsen kommer att medföra att den betalning tullräkningarna nu resulterar i uteblir. I gengäld kommer något avdrag för tullmoms i momsdeklarationerna inte att kunna göras. Momsdeklarationerna avlämnas vid olika tidpunkter. En del av de negativa deklarationerna avlämnas redan i början eller mitten av månaden närmast efter redovisningsperiodens slut medan andra negativa deklarationer lämnas i nära anslutning till den ordinarie redovisningsdagen, dvs. den 5 i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång. De positiva deklarationerna lämnas nästan uteslutande i nära anslutning till redovisningsdagen.

Vi har funnit att företagen med här beskriven ordning kan disponera över skattemedlen under längre tid. Detta innebär med andra ord att företagets likviditet förstärks. Statsverket gör en motsvarande likviditetsförlust. Den årliga ränteeffekten härav - positiv för företagen och negativ för staten - kan för de 85 till 90 % av importmomsen som bortfaller

uppskattas till ca 500 milj. kr. vid en ränta av 10 %.

Vi har också funnit att under det år en förändring genomförs ger betalningförskjutningen upphov till att det kassamässiga budgetutfallet tillfälligt försämras. Försämringen uppkommer därigenom att ca sju veckouppbördar mindre flyter in till staten än vad som skulle ha skett med ett oförändrat system. Försämringen av budgetutfallet har vi beräknat till inemot 7 miljarder kr. Denna försämring av budgetutfallet kan fördelas på två budgetår om förändringen genomförs per den 1 juni.

Beräkningarna redovisas närmare i bilaga 3.

9.4.4 Konkurrenstekniska effekter

Allmänna skatteberedningen anförde i sitt betänkande att det knappast kunde innebära någon förmån av praktisk betydelse med skattefrihet vid import i jämförelse med skattebelagda inköp inom landet. Översynsutredningen, som också förordade en begränsad införselbeskattning, anförde att frågan om en begränsad införselbeskattning borde omprövas om det skulle visa sig att den förordade begränsningen i importbeskattningen medförde allvarliga konkurrensmässiga eller andra olägenheter. Enligt översynsutredningens uppfattning förelåg dock inte någon risk för sådana effekter.

I prop. 1968:100 anförde departementschefen att remissinstansernas inställning till det förslag om begränsad införselbeskattning som översynsutredningen föreslog var mindre positiv än i remissyttrandena över skatteberedningens förslag till samma lösning. Remissinstansernas uppfattning nu var att importen påtagligt favoriserades. Mot bakgrund bl.a. härav föreslog departementschefen ordningen med en generell importbeskattning. Sedan dessa uttalanden gjordes har skattesatsen höjts från 10 till 19 %.

Den 1 juli 1982 infördes bestämmelser i 17 § andra stycket ML av innebörd att rätten till avdrag för mervärdeskatt som tas ut vid import inträder tidigast när tullverkets tullräkning har mottagits av den skattskyldige. Bakgrunden till ändringen var det förhållandet att importen ansågs gynnad jämfört med upphandling inom landet. Genom lagändringen ansåg statsmakterna att den konkurrensfördel som kommit kreditimportörer till godo kunde rättas till.

Som tidigare framgått av vår redovisning utgör den av tullverket debiterade moms en femtedel av den totala ingående mervärdeskatten. Detta innebär att huvuddelen av företagens anskaffningar sker inom landet. Den årliga ränteeffekt som vi räknat fram i föregående avsnitt - ca 500 miljoner kr. - tillfaller i ett första led importföretagen. Ränteeffekten motsvarar ungefär 0,2 % av värdet av den årliga varuimporten exkl. oljor. Vidden av den ev. konkurrenspåverkande effekten belyses väl av denna siffra. I sammanhanget kan upplysas att transaktionskostnaderna, exkl. transportkostnaderna, vid utrikeshandel enligt olika studier uppgår till 4-8 % av varuvärdet.

Förutsatt att konkurrens råder på aktuella varumarknader bör ränteeffekten i någon mån verka prispressande. Det finns knappast anledning anta att parterna på faktormarknaderna skulle kunna tillgodo-

göra sig räntevinsten. Ränteeffekten skulle därmed komma konsumenterna till del.

9.5 Beskattning av införsel av tjänster

Någon beskattning av importerade tjänster sker inte i det nuvarande mervärdeskattesystemet. Inte heller har vi i förarbetena till mervärdeskattelagen funnit några diskussioner om att beskatta tjänsteimporten. Som framgår av avsnitt 8.3 beskattas emellertid tjänsteimporten i det danska mervärdeskattesystemet.

Handeln med tjänster rymmer ett vitt spektrum av tjänster. Dessa tjänster kan delas in i "reala" och "finansiella". Bland de reala tjänsterna kan nämnas informationsöverföring via satellit, internationella transporter, reklam, administration samt advokat-, bokförings- och datatjänster. Till finansiella tjänster räknas bank- och försäkringstjänster samt rättigheter att utnyttja en uppfinning.

Tjänsteutbytet med omvärlden registreras i den svenska tjänstebalansen. Enligt vad vi kunnat inhämta föreligger det en del problem med att mäta tjänstehandels storlek. Det kan också vara svårt att entydigt definiera begreppet tjänst. Avgränsningen mellan varu- och tjänstehandeln blir alltmer otydlig och tjänstehandeln kan inte mätas på samma enkla sätt som utrikeshandeln med varor. Varuhandeln registreras av tullverket när den fysiska varuströmmen passerar gränsen. Tjänsterna kallas i internationell statistik ofta för "invisibles", eftersom det i motsats till varor inte kan mätas med fysiska mått. Den totala tjänsteimporten uppgick 1987 till ca 65 miljarder kr. Härav svarade den finansiella tjänsteimporten, främst räntebetalningar och liknande, för 36 miljarder kr. I den totala tjänsteimporten ingår även företagens omkostnader utomlands för sin verksamhet.

När skattebasen breddas och kommer att innehålla flera tjänster anser vi det principiellt riktigt att införa en beskattning av importerade tjänster. En sådan beskattning är nödvändig i första hand för att upprätthålla konkurrensneutralitet. Vi anser att beskattning av tjänsteimporten blir särskilt aktuell när införseln sker av icke mervärdeskattskyldiga importörer. Det är f.n. svårt att närmare ange de tjänster som mot denna bakgrund behöver beskattas i samband med införseln eftersom KIS ännu inte preciserat sina förslag. De tjänster som importbeskattas i det danska mervärdeskattesystemet är enligt vår mening dock exempel på sådana tjänster som kan komma ifråga för införselbeskattning.

Detta betyder att införselbeskattning av tjänster bör införas på t.ex. följande områden:

- ADB och andra informationstjänster
- reklam
- skrivtjänster och översättning
- advokatverksamhet
- revisorsverksamhet
- tjänster avseende fast egendom belägen i Sverige, såsom fastighetsmäklarverksamhet och fastighetsförsäljning.

Vi förutsätter att en lagbestämmelse utformas så att det klart framgår för vilka tjänster införselbeskattning skall ske.

Vi har tidigare beskrivit en metod att slopa införselbeskattningen av varor för sådana mervärdeskatteskyldiga som är kreditimportörer. Genom denna metod skulle 85 till 90 % av all varuimport undantas från införselbeskattning.

KIS utredningsarbete kan komma att leda till att antalet mervärdeskatteskyldiga företag väsentligt kommer att öka. Om man väljer att slopa införselbeskattningen för varor enligt den metod vi beskrivit anser vi att inte heller tjänsteimporten bör beskattas vid själva införseltillfället. En utebliven införselbeskattning av tjänster bör inte begränsas till enbart kreditimportörer. För att uppnå en enkel administrativ hantering anser vi att samtliga mervärdeskatteskyldiga bör omfattas av ordningen för beskattning av importerade tjänster. En lösning som den vi nu skisserat kommer i stor utsträckning att likna det system som f.n. tillämpas i Danmark. Ett system med beskattning av tjänsteimporten skulle således omfatta dels privat import dels import för sådana företag och organisationer som efter genomförandet av den breddning av skattebasen som KIS förväntas föreslå fortfarande står utanför mervärdeskattesystemet.

För statliga och kommunala myndigheter förväntas KIS lägga fram förslag som i praktiken innebär att dessa myndigheter inte kommer att belastas med mervärdeskatt. För dessa myndigheter anser vi därför att någon införselbeskattning av tjänster inte bör införas.

Privatimporten av tjänster är enligt vad vi kunnat inhämta av liten omfattning. Inte heller torde den komma att öka nämnvärt genom basbreddningen. En beskattning av den privata tjänsteimporten kommer att ge upphov till särskilda kontrollproblem. Det kan därför enligt vår uppfattning starkt ifrågasättas om någon beskattning av privatimporten bör införas.

I det nuvarande mervärdeskattesystemet finns möjligheter för utländska företag att bli registrerade som skattskyldiga. Dessa företag skall debitera och redovisa mervärdeskatt på samma sätt som ett inhemskt företag. Vi har utgått ifrån att dessa regler även fortsättningsvis kommer att gälla. Motsvarande förfarande tillämpas i Danmark.

Eftersom tjänsteimporten inte fysiskt passerar nationsgränsen på samma påtagliga sätt som gäller för varuimporten kommer tullverket inte i beröring med tjänsteimporten. Det är därför - enligt vår uppfattning - naturligt att lägga beskattningsfunktionen direkt hos skatteförvaltningen. Beskattningen kan bygga på en uppgifts- och betalningsskyldighet antingen i anslutning till importtillfället eller också i inkomstdeklarationen. En uppgiftsskyldighet kopplad till inkomstdeklarationen kan emellertid endast omfatta dem som är skyldiga att lämna sådan deklaration. Vi förordar därför - med det danska systemet som förebild - att uppgifts- och betalningsskyldigheten knyts till importtillfället. För att skapa ett enkelt administrativt system bör betalningsskyldigheten utformas så att den omfattar införsel som ägt rum under en tvåmånadersperiod.

Vi anser slutligen att en beskattning av tjänsteimporten bör genomföras även om införselmomsen för varor inte slopas.

10 Avslutning

I direktiven till KIS uttalas att utredningen bör pröva om administrativa vinster för samhället eller enskilda näringsidkare kan uppnås genom en ändrad form för införselbeskattningen. Den redogörelse vi har lämnat visar att ett slopande av införselbeskattningen för momsregistrerade kreditimportörer genom bortfall av ett beskattningsled medför minskad real resursåtgång för administrativa ändamål hos företag, skattemyndigheterna och tullverket. Vinster av de slag som nämns i direktiven kan således nås.

Debitering av importmoms utgör nu det väsentliga fiskala resultatet av den tulltaxering som utförs i samband med import i och med att 75 % av importen nu är tullfri. Om betydelsen av gränser som hinder vid utrikes-handel med varor skall kunna minskas måste därför hanteringen av indirekta skatter, särskilt momsen, förenklas. Självfallet måste också andra hinder undanröjas för att målet skall nås.

Den form för införselbeskattning som vi funnit mest lämplig, om nuvarande ordning skall ändras, motsvarar i stora drag den ordning som EG-kommissionen i början av 1980-talet förordade för länderna i Gemenskapen innan EG bestämde sig för det ambitiösare målet att skapa en inre marknad. Den av oss beskrivna metoden innebär en minskning av det hinder för varuflödet som momsdebitering vid importtillfället utgör. Ett fullständigare undanröjande av detta hinder torde endast kunna uppnås vid full medverkan i den inre marknaden med alla de harmoniseringsåtgärder från svensk sida som detta förutsätter.

Den praktiska utformning som vi gett metoden medför att de betänkligheter av kontrollnatur som anfördes 1968 nu inte längre får samma vikt. Avgränsning av den krets importörer som vid importtillfället inte skall debiteras importmoms minskar sålunda risken för skatteundandragande. ADB-baserat informationsutbyte mellan riksskatteverket och tullverket stärker vidare kontrollmöjligheterna.

Ungefär 20 % av importsändningarna direktförtullas. Det innebär att tullverket handlägger ärendet en gång. Importören har då en kredittid på 38 dagar. Återstående 80 % tas först hem och förtullas efter ca 14 dagar. Det innebär att tullverket måste handlägga ärendet två gånger. Samtidigt får importören en till 54 dagar förlängd kredittid. Att tulldeklaration får lämnas efter 14 dagar hänger delvis samman med att importören i många fall behöver granska godset och ha tillgång till vissa handlingar innan tulldeklarationen kan lämnas. Det är emellertid rimligt att utgå från att även aktuella kredittider i viss mån påverkar valet av förtullningsform. Om importmoms inte debiteras kan valet av tullklareringsform göras utan hänsynstagande till de kredittider som är förenade med olika tullklareringsformer.

Som ett led i formandet av EG:s inre marknad har EG-kommissionen föreslagit att uppgifter för utrikeshandelsstatistiken inte längre insamlas från de dokument som åtföljer varutransporterna. För att underlätta det

fria varuflödet avses i stället statistiska uppgifter insamlas direkt från import- och exportföretagen. Den administrativa ordning för införselbeskattning som vi presenterat gör att en motsvarande utveckling långsiktigt framstår som motiverad även i vårt land.

Vi har kunnat konstatera att en ändrad införselbeskattning i ett första led medför en likviditets- och ränteförskjutning från staten till företagssektorn. Detta är en följd av att företagen kan disponera skattemedlen något längre tid. Även om beloppen är betydande motsvarar de inte några reala resurser. Beloppet kan därför inte meningsfullt jämföras med de besparingar av reala administrativa resurser som uppnås. Eftersom konkurrens förutsätts råda på aktuella varumarknader kan också förutsättas att ränteeffekten förs vidare till konsumenterna i form av något lägre priser. Effekten är dock så liten att någon påtaglig snedvridning av konkurrensen till importvarornas fördel knappast kan uppkomma.

En genomgripande datorisering av tullverkets rutiner för import och export pågår nu. Med hänsyn till den plan som gäller härför är det tidsmässigt lämpligt om en förändring av här presenterat slag genomförs 1993.

En förändring av formen för införselbeskattningen i enlighet med den metod vi funnit lämpligast utgör otvivelaktigt ett beaktansvärt bidrag i strävan att åstadkomma fri rörlighet för varor över nationsgränserna. Den kan också ses som en anpassning till förfaranden som röner förståelse hos EG.

TULLDATAUTREDNINGEN

1989-03-20

Bilaga 1

Arbetsgrupp V
Kommittén för indirekta
skatter

Samrådsyttrande

I förstudien (SOU 1987:40) Datorisering av tullens export- och importrutiner berörde tulldatautredningen (TDU) frågan om hur mervärdeskatten i samband med import debiteras och uppbärs i vårt land. TDU pekade på några möjligheter att ändra formerna härför. Innebörden härav angav TDU vara att tullens datasystem inte bör utformas med förutsättningen att det är självklart att debitering och uppbörd av mervärdeskatt i samband med införsel på 1990-talet skall fortgå på samma sätt som idag.

I prop. 1987/88:100 bil.9 anslöt sig föredraganden till denna uppfattning. Föredraganden anförde också att utredningen om indirekta skatter (KIS) fått i uppdrag att förutsättningslöst pröva frågan om importbeskattningen. KIS skall därvid samråda med TDU.

Arbetsgrupp V inom KIS har utformat en promemoria (1989-02-00) där tre olika metoder att ersätta nuvarande generella importbeskattningspresteras och värderas. Metod 3 innebär att tullen inte skall debitera och uppbära mervärdeskatt på import som genomförs för näringsidkare som är registrerad som skattskyldig för mervärdeskatt hos riksskatteverket och som har tillstånd av tullverket att vara kreditimportör. Om en ändring av nuvarande ordning skall vidtas förordar arbetsgruppen att denna metod används.

Mot denna bakgrund vill jag anföra följande. Om en ändring av den nuvarande ordningen skall vidtas anser jag att den av arbetsgruppen förordade lösningen är naturlig. Med hänsyn till det skede i utvecklingen som tulldatasystemet befinner sig är det angeläget att ställning tas i frågan. Jag ser inte några tekniska svårigheter i att utforma tulldatasystemet så att det kan stödja den förordade lösningen. Om en förändring införs den 1 januari 1993 eller något senare låter sig detta väl förena med tidsplanen för utveckling och införande av tulldatasystemet.

Från de tekniska synpunkter TDU kan anlägga på frågan har jag således intet att erinra mot de överväganden m.m. som görs i arbetsgrupp V:s promemoria (1989-03-20) om importmomsen.



Sven Moberg

Skatteförvaltningen

Bilaga 2

RIKSSKATTEVERKET

Datum:

1988-08-30

Dnr F29-1324-88

Har av RSV delgetts
chefen för mervärde-
skatteenheten

Länsskattemyndigheterna

Länsskattemyndigheternas erfarenheter av tillämpningen av
reglerna om införselmoms i ML

Enligt 58 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML) skall mervärdeskatt erläggas till tullmyndighet när skattepliktig vara införs till landet.

Genom beslut den 11 juni 1987 har en kommitté med parlamentarisk sammansättning tillkallats för att utreda den indirekta beskattningens omfattning och utformning (dir. 1987:30). Kommittén har bl a fått i uppdrag att förutsättningslöst pröva frågan om en generell beskattning av all import. I utredningsuppdraget ingår att pröva om man kan begränsa beskattningen till att vid import beskatta endast de fall där importen sker av eller för icke mervärdeskatteskyldigas räkning. Kommittén bör också enligt direktiven utreda behovet av och förutsättningarna för mervärdesbeskattning vid import av tjänster. Enligt direktiven skall utredningen bedrivas skyndsamt och i huvudsak redovisas senast vid utgången av 1988.

Som sakkunnig i utredningen ingår från riksskatteverket (RSV) undertecknad. Inom RSV har bildats en arbetsgrupp som följer arbetet inom kommittén. I arbetsgruppen ingår Kent Carlsson, - Malmö, och Per-Erik Nyström, Stockholm, och från RSV Hans Gunnar Lundin, Göran Olofsson, Rolf Näsberg och Sune Persson.

För utredningen av tullmomsen har en särskild utredningsgrupp inom kommittén bildats. I denna utredningsgrupp ingår från RSVs sida Sune Persson. Utredningsgruppen kommer inte att utreda frågan om mervärdeskatt på import av tjänster. Gruppens arbete beräknas vara avslutad under november månad.

För att kartlägga dels de problem som är förknippade med den nuvarande lagstiftningen, dels effekterna eller konsekvenserna av en förändrad lagstiftning enligt de riktlinjer som anges i direktiven hemställer RSV om länsskattemyndigheternas medverkan. Följande frågeställningar bör belysas av länsskattemyndigheterna:

- a) beskrivning av nuvarande problem från administrativa och kontrollmässiga synpunkter,
- b) vilka åtgärder behöver vidtas om tullmyndighet inte skall beskatta varuimport av hos länsskattemyndighet registrerad skattskyldig,
- c) hur skall skattskyldiga med både skattepliktig och skattefri verksamhet hanteras; beskattning hos tullmyndighet

RIKSSKATTEVERKET

Postadress
171 94 SOLNA

Gatuadress
Tritonvägen 21

Telefon
08-764 80 00

Telefax
08-28 03 32

Telex
11621 RSVI S

- eller hos länsskattemyndighet genom uttagsbeskattning,
- d) vilka särskilda problem uppkommer om importen sker genom en speditör; bör möjligheterna till frivilligt inträde för speditörer tas bort,
 - e) hur bör de administrativa sambanden utformas mellan RSV, länsskattemyndighet och tullmyndighet,
 - f) övriga synpunkter.

Länsskattemyndigheternas synpunkter bör vara RSV, Sune Persson, tillhanda senast den 23 september.


Bo Norrman

Bilaga 3

Likviditets- och ränteeffekter

1 Bestående årlig ränteeffekt

Beräkningarna av effekterna har gjorts utifrån förhållandena kalenderåret 1988. Tullräkning ställs ut periodiskt, en gång per vecka. Räkningen skall normalt betalas inom 15 dagar från den dag då den utfärdas. Kreditimportörer, som är registrerade för mervärdeskatt hos länsskattemyndighet och har regelbunden import, betalar i dag import- moms till tullverket 52 gånger per år. Om importören i stället "betalar" importmoms till länsskattemyndighet 6 eller 12 gånger per år genom att avdragsrätten tas bort, kommer han att under längre tid för- föga över skattemedlen - likviditeten förstärks. Beroende på importörens finansiella situation undviker han en räntekostnad eller får en ökad ränteintäkt. Statsverket gör en motsvarande likviditets - och ränteförlust. Skillnaden i tid mellan betalningarna till tullverket och länsskattemyndigheterna har för tvåmånadsredovisande importörer beräknats till i genomsnitt 54 dagar. Motsvarande tidsskillnad för importörer som är enmånadsredovisare har beräknats vara 37 dagar.

Genomsnittlig likviditets - och ränteeffekt per år

Antagande:	70 % av den importmoms som erläggs avser tvåmånadsredovisare och 30 % enmånadsredovisare. Varje tullräkningsomgång innehåller ca 1 180 milj. kr. i importmoms.
Likviditetseffekt:	$(70 \% \times 1\,180 \times 52 \times 54:360 + 30 \% \times 1\,180 \times 52 \times 37:360)$ milj. kr. = ca 8 330 milj. kr.
Ränteeffekt:	Räntesats (11,75 %) = $11,75 \% \times 8\,330$ milj. kr. = ca 975 milj. kr.
Räntesats (10 %)	$10 \% \times 8\,330$ milj. kr. = ca 830 milj. kr.

Korrigeringar av likviditets - och ränteeffekten

Beräkningarna av likviditets- och ränteeffekten ovan, som grundas på tidsskillnaden mellan betalningarna till tullverket och länsskattemyndigheterna, måste korrigeras med hänsyn till tidpunkten för momsåterbetalningar och till de momsavdrag som sker enligt expeditions- fakturor.

a) Återbetalning av importmoms

Hos tullverket finns för närvarande bortemot 14 000 registrerade kreditimportörer. Ca 90 % av allt importgods införs av importörer som erhållit tullkredit. Dessutom gäller att en liten andel av kreditimportörerna är enmånadsredovisande exportföretag. Tullräkningarna på dessa företag upptar i vissa fall stora momsbelopp. Beloppen är dock väsentligt mindre än hälften av vad som totalt påförs samtliga kreditimportörer.

Baserat på vad ovan redovisats har antagits att ca 20 % av totala antalet negativa deklarationer (år 1987 = 443 937) och ca 40 % av de i deklarationerna redovisade ingående momsbeloppen förorsakats av importmomsen. Återbetalningarna har beräknats ske i genomsnitt 15 dagar innan skatt för viss redovisningsperiod förfaller till betalning.

Reducering av likviditetseffekten:

Återbetalningar totalt = $40 \% \times 1\,180 \times 52$ milj. kr. = ca 24 550 milj. kr.

Reducering: $15 \times 24\,550:360$ milj. kr. = ca 1 025 milj. kr.

b) Momsavdrag enligt speditörsräkningar

Tullskyldig, som anlitar speditörer med s.k. frivilligt inträde och låter denne ta på sig betalningsansvaret för mervärdeskatten, kan beräknas göra momsavdrag i genomsnitt 26 dagar innan avdrag enligt tullräkning skulle ha skett. 33 % av momsbetalningarna till tullverket beräknas bli erlagda av dessa speditörer.

Reducering av likviditetseffekten:

$33 \% \times 1\,180 \times 52 \times 26:360$ milj. kr. = ca 1 460 milj. kr.

Återbetalningar av mervärdeskatt till speditörer har antagits ingå i återbetalningarna enligt a). Belopp som korrigerats på grund av momsavdragen kan ha blivit korrigerade som återbetalningar, vilket medför att reduceringarna kan vara mindre än vad som beräknats.

Korrigerad genomsnittlig likviditetseffekt på vilken ränteeffekten bör beräknas blir:

$(8\,330 - 1\,025 - 1\,460)$ milj. kr. = 5 845 milj. kr.

Den bestående årliga ränteeffekten blir efter korrigeringsarna:

- Räntesats (11,75 %) = $11,75 \% \times 5\,845$ milj. kr. = ca 680 milj. kr.

- Räntesats (10 %) = $10 \% \times 5\,845$ milj. kr. = ca 580 milj. kr.

2 Engångseffekt på statens budget

Engångseffekten på statens budget är ett resultat av att det under omlägningsåret flyter in mindre mervärdeskatt än vad som skulle ha flutit in om betalning gjorts veckovis till tullverket. Om förändringen genomförs den 1 januari ett år kommer tullräkningarna som skulle ha utfärdats under tidsperioden januari - april att motsvaras av uteblivna avdrag för ingående skatt i momsdeklarationen (för tvåmånadsredovisare) som lämnas i april och juni. Detsamma gäller enmånadsredovisare för tidsperioden januari - maj. De tullräkningar som skulle ha utfärdats i maj - juni (tvåmånadersredovisare) och i juni (enmånadsredovisare) motsvaras av ett uteblivet avdrag för ingående skatt först efter budgetårsskiftet. Det kassamässiga budgetutfallet försämras med ungefär 7 veckoupptäckter eller ca 7 miljarder kr. Försämringen av det kassamässiga budgetutfallet kan fördelas på två budgetår genom att införselbeskattningen slopas per den 1 juni.

Bilaga 6

Dnr 86/89

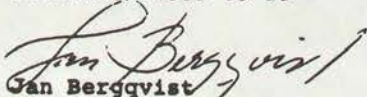
Stockholm den 23 mars 1989

MILJÖAVGIFTSUTREDNINGEN

Hemställan från Miljöavgiftsutredningen till
Kommittén för indirekta skatter (KIS)

Avvikande mening från ledamoten Nic Grönvall
kommer att inlämnas torsdagen den 30 mars.

Stockholm 1989-03-23



Jan Bergqvist

ordf. Miljöavgifts-
utredningen

SKRIVELSE TILL KIS ANGÅENDE MILJÖ- ASPEKTER PÅ DET FRAMTIDA ENERGI- SKATTESYSTEMET

Vi anser det vara nödvändigt med en samordning mellan våra två utredningar. Energisektorn har redan utsatts för relativt stor osäkerhet. Samtidigt är den ett område som präglas av omfattande investeringar och långa planeringstider. Vi beklagar att den tidsmässiga situationen omöjliggjort en starkare samordning. Det är därför väsentligt att alla möjligheter tas tillvara att ge tydliga signaler till energisektorns aktörer.

Utifrån ett miljöpolitiskt perspektiv och med utgångspunkt från det hittills bedrivna arbetet i våra två utredningar, skulle vi vilja framföra följande förslag:

- * Miljöavgiftsutredningen förordar ett framtida skattesystem inom energiområdet med skatter och avgifter som är miljömässigt motiverade.
- * Det bästa hade varit att kunna lägga samlade förslag till såväl miljöavgifter som skatter i energisektorn. I avvaktan på att ett samordnat system kan införas, baserat på utsläppsavgifter på svavel och kväveföreningar samt bränsleskatter på koldioxidutsläpp, bör vi dock gemensamt mellan miljöavgiftsutredningen och KIS ta ansvar för att de förslag våra två utredningar lägger i vår inte går i annan riktning.
- * För vår del kommer vi i april att lägga ett förslag till miljöavgift på svavel i olja som ett första steg mot införande av generella utsläppsavgifter på svavel från förbränning.
- * Den avgift på svavel – 30 kr/kubikmeter olja och tiondels viktprocent svavel – som f.n. diskuteras inom miljöavgiftsutredningen kan innebära kostnadsökningar på upp till 0,6 öre/kWh för lätt eldningsolja och 1,9 öre/kWh för tung eldningsolja. De nuvarande punktskatterna på värmeproduktion motsvarar:

Nuvarande punkt- skatter, öre/kWh

Kol	5,5
Lätt eldningsolja (Eo 1)	9,9
Tung eldningsolja (Eo 5)	9,0
Naturgas	2,9

- * De miljöavgifter som kan väntas få störst betydelse för energisektorn på sikt är, därutöver, avgifter och skatt på koldioxid och kväveoxider.
- * Kväveoxidutsläppen kan, såsom svavelutsläppen, påverkas genom tekniska reningsåtgärder. Kväveavgifter tar miljöavgiftsutredningen upp i sitt huvudbetänkande.

- * Koldioxidutsläppen kan dock endast minskas genom ökad energihushållning eller större andel förnybara energislag.
- * En skatt på koldioxidutsläpp får därför en helt annan karaktär än miljöavgifter på svavel och kväve. Den får också en mer permanent fiskal karaktär.
- * Riksdagen har angivit som ett delmål att svenska koldioxidutsläpp från förbränning av fossila bränslen inte skall tillåtas öka utöver dagens nivå. Den senast tillgängliga energiprognosen pekar mot att koldioxidutsläppen – vid nuvarande utformning av energi- och miljöpolitiska styrmedel – kommer att öka med mer än en tredjedel till år 2010.
- * Ett alternativ med moms + nuvarande punktskatter reducerade med 30 % som enligt vad vi erfarit är ett huvudalternativ i KIS arbete innebär att skatten på näringslivets energianvändning sänks med ungefär 30 %. Sänkningen blir inte så stor för olja om man tar hänsyn till det förslag om svavelavgift som Miljöavgiftsutredningen kommer att lägga fram under våren.
- * Energiprognoserna pekar dock mot att det blir nödvändigt att *öka skattebelastningen* på fossila bränslen för att klara det mål som riksdagen ställt upp. Miljöavgiftsutredningen gör bedömningen att detta redan i skatteomläggningen 1991 bör beaktas, så att man åtminstone inte sänker belastningen nu, för att därefter senare införa mer rejäla höjningar genom miljöavgifter.
- * Med hänsyn till koldioxidproblemen är det *också* önskvärt att förändra *skatterelationerna* mellan olika bränslen jämfört med i dag. Vid eldning med kol släpps det ut – räknat per energienhet – ca 20 % mer koldioxid än vid eldning med olja. Naturgas ger koldioxidutsläpp som är ungefär 60 % av oljans.
- * Miljöavgiftsutredningen konstaterar att det inte ankommer på vår utredning att ta ställning till huruvida man bör införa moms på energi. Mot bakgrund av vad som här anförts hemställer miljöavgiftsutredningen att KIS vid utformningen av sitt energiskatteförslag – med hänsyn till inriktningen av vår utrednings kommande förslag när det gäller koldioxidskatter – exkluderar kolet från den av KIS planerade 30 procentiga reduktionen av punktskatterna.
- * Även i ett alternativ med enbart punktskatter utan moms, anser Miljöavgiftsutredningen att kolets särskilt höga koldioxideffekt nu skulle behöva beaktas vid utformningen av förslaget till ny energibeskattnig.

1989-03-30

AVVIKANDE MENING MED ANLEDNING AV SKRIVELSE TILL KIS ANGÅENDE MILJÖASPEKTER PÅ DET FRAMTIDA ENERGISKATTESYSTEMET

Jag delar i allt väsentligt vad som anförts av majoriteten inom Miljöavgiftsutredningen, vad avser behovet av samordning mellan KIS och Miljöavgiftsutredningen så vitt gäller energisektorn och beskattningen därav.

Jag hävdar att enda vägen att klara riksdagens krav om att någon ökning av koldioxidutsläppen från dagens nivå ej får ske med bevarad selsättning och välfärd är att behålla kärnkraftproduktionen av elektrisk energi i enlighet med 1979/80 års riksdagsbeslut. Jag anser vidare att någon ökning av skattetrycket i Sverige inte bör ske.

I likhet med majoriteten anser jag att framtida miljöavgifter och energiskatter måste ha en tydlig styreffekt bort från energikällor som innebär miljöfarliga utsläpp.

Med dessa utgångspunkter förordar jag att energibeskattning sker genom *dels* en koldioxidskatt, som får en tydlig styreffekt bort från energislag med höga koldioxidutsläpp *och dels* mervärdeskatt som påfyllnad upp till nuvarande energiskatteuttag upp till om ca 31 miljarder kr. årligen.

För att kunna framlägga förslag om indirekt skatt i energisektorn är det på angivna grunder, nödvändigt att nära samordna förslagen från KIS och Miljöavgiftsutredningen. Jag anser för den skull att hela frågan om energibeskattning och miljöavgifter inom energisektorn bör samordnas i särskild ordning innan förslagen för denna sektor sändes på remiss.

Nic Grönvall
ledamot av
Miljöavgiftsutredningen

Bilaga 7

MOMS PÅ ENERGI

av Statens energiverk

Rapport nr 1988:8 i energiverkets utredningsserie, 196 sidor.

Beställs genom Kundtjänst, Allmänna Förlaget, 106 47 Stockholm,
tfn 08-739 96 30.

ÅTGÄRDER I SAMBAND MED EN ÖVER- GÅNG TILL MOMS PÅ ENERGI

av Statens energiverk

Rapport 1988-12-01 i energiverkets PM-serie, 50 sidor.

Beställs genom Statens energiverk, 117 87 Stockholm,
tfn 08-744 95 00.

Bilaga 8

EFFEKTER PÅ KPI AV BREDDAD MOMS- SKATTEBAS

av Statens pris- och konkurrensverk (SPK)

Rapport R 1989:1 i SPK:s rapportserie, 28 sidor.
Beställs genom SPK, Box 1115, 111 81 Stockholm,
tfn 08-700 15 00.



Bilaga 3

EFFEKTER PÅ KPI AV BREDDAD MÖR-
SKATTEDÄS

av Sveriges pils- och konsumentver (SPK)

Konsumentver (SPK) har utarbetat denna rapport för att ge en översikt över de effekter som kan förväntas av en breddad mörskatt.

KUNGL. BIBL.

1989-07-03

STOCKHOLM

Statens offentliga utredningar 1989

Kronologisk förteckning

1. Rapport av den särskilde utredaren för granskning av hotbilden mot och säkerhetsskyddet kring statsminister Olof Palme. C.
2. Beskattning av fåmansföretag. Fi.
3. Integriteten vid statistikproduktion. C.
4. Fasta Öresundsförbindelser. K.
5. Samordnad länsförvaltning. Del 1: Förslag. C.
6. Samordnad länsförvaltning. Del 2: Bilagor. C.
7. Vidgad etableringsfrihet för nya medier. U.
8. UD:s presstjänst. UD.
9. Särskild inkomstskatt för utländska artister m.fl. Fi.
10. Två nya treåriga linjer. U.
11. Hushållssparandet - Huvudrapport från Spardelegationens sparundersökning. Fi.
12. Den regionala problembilden. A.
13. Mångfald mot enfald. Del 1. A.
14. Mångfald mot enfald. Del 2. Lagstiftning och rättsfrågor. A.
15. Storstadstrafik 2 - Bakgrundsmaterial. K.
16. Kostnadsutveckling och konkurrens i banksektorn. Fi.
17. Risker och skydd för befolkningen. Fö.
18. SÄPO - Säkerhetspolisens arbetsmetoder. C.
19. Regionalpolitikens förutsättningar. A.
20. Tullregisterlag m.m. Fi.
21. Sätt värde på miljön - miljöavgifter på svavel och klor. ME.
22. Censurlagen - en modernisering av biografförordningen. U.
23. Parkeringsköp. Bo.
24. Statligt finansiellt stöd? I.
25. Rapporter till finansieringsutredningen. I.
26. Kustbevakningens roll i den framtida sjöövervakningen. Fi.
27. Forskning vid de mindre och medelstora högskolorna. U.
28. Utbildningar för framtidens tandvård. U.
29. Samarbete kring klinisk utbildning och forskning inför 90-talet. U.
30. Professorstillättning. En översyn av proceduren vid tillsättning av professorstjänster. U.
31. Statens mät- och provstyrelse. I.
32. Miljöprojekt Göteborg - för ett renare Hisingen. ME.
33. Reformerad inkomstbeskattning
 - Skattereformens huvudlinjer. Del 1.
 - Inkomst av kapital. Del 2.
 - Inkomst av tjänst, lagtext och kommentarer. Del 3.
 - Bilagor, expertrapporter. Del 4. Fi.
34. Reformerad företagsbeskattning
 - Motiv och lagförslag. Del 1.
 - Expertrapporter. Del 2. Fi.
35. Reformerad mervärdeskatt m.m.
 - Motiv. Del 1.
 - Lagtext och bilagor. Del 2. Fi.
36. Inflationskorrigerad inkomstbeskattning. Fi.

De utredningar som arbetat fram förslag till den skattereform som planeras träda i kraft 1991 redovisar sina förslag i nedanstående SOU:er

SOU 1989:33

Reformerad inkomstbeskattning (RINK)

Del 1 Skattereformens huvudlinjer

Del 2 Inkomst av kapital

Del 3 Inkomst av tjänst, lagtext med kommentarer

Del 4 Bilagor, expertrapporter

SOU 1989:34

Reformerad företagsbeskattning (URF)

Del 1 Motiv och lagförslag

Del 2 Expertrapporter

SOU 1989:35

Reformerad mervärdeskatt m.m. (KIS)

Del 1 Motiv

Del 2 Lagtext och bilagor

SOU 1989:36

Inflationskorrigerad inkomstbeskattning (IBU)

SOU 1989:38

Sammanfattning av skatteutredningarnas betänkanden
(SOU 33—35)

ALLMÄNNA FÖRLAGET

BESTÄLLNINGAR: ALLMÄNNA FÖRLAGET, KUNDTJÄNST, 106 47 STOCKHOLM.

TEL: 08-739 96 30, FAX: 08-739 95 48.

INFORMATIONSBÖKHANDELN, MALMTORGSGATAN 5 (VID BRUNKEBERGSTORG), STOCKHOLM.

ISBN 91-38-10333-8
ISSN 0375-250X