



Skatteverkets allmänna råd om vissa förmåner att tillämpas vid beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter fr.o.m. beskattningsåret 2012

SKV A 2011:30
Inkomsttaxering
Skattebetalning

Utkom från trycket
den 16 december 2011

Skatteverket beslutar med stöd av 2 § förordningen (2007:780) med instruktion för Skatteverket följande allmänna råd om vissa förmåner att tillämpas vid beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter fr.o.m. beskattningsåret 2012.¹

1 Skattefria förmåner

1.1 Arbetskläder

Enligt 11 kap. 9 § inkomstskattelagen, IL, är förmån av uniform och andra arbetskläder skattefria om förmånen avser kläder som är avpassade för tjänsten och inte lämpligen kan användas privat.

Allmänna råd:

Som skattefria uniform bör anses en klädedräkt för tjänstebruk som fastställts och utformats i detalj av en myndighet eller annan arbetsgivare. En uniforms primära syfte bör vara att utmärka en viss befattning eller vissa befogenheter. Karaktäristiskt för en uniform är att den har en från vanliga kläder tydligt avvikande utformning.

Förmån av arbetskläder av sådan typ som i och för sig lämpar sig för privat bruk, t.ex. kostym och dräkt, bör anses vara skattefria om arbetsgivarens namn, symbol eller logotyp är varaktigt applicerat på klädseln på ett sätt som gör att den märkbart avviker från vanliga kläder och därför inte kan antas komma att användas för privat bruk.

1.2 Motionsförmån

Som personalvårdsförmåner räknas enligt 11 kap. 12 § IL bl.a. möjlighet till enklare slag av motion och annan friskvård.

Allmänna råd:

Klädutrustning av mindre värde och enklare slag, t.ex. T-shirts och enklare träningsoveraller, som är försedd med arbetsgivarens reklamtryck bör anses som en skattefria förmån.

¹ För beskattningsåret 2011, se SKV A 2010:18.

1.3 Förmåner som ges ut genom kupong

Att förmåner som den anställda får utanför arbetsgivarens arbetsplatser genom kuponger eller något motsvarande betalningssystem inte är skattefria framgår av 11 kap. 11 § första stycket 4 IL.

Allmänna råd:

Med kuponger bör i detta sammanhang förstås värdekuponger eller liknande betalningssystem som mera allmänt kan användas för betalning av vara eller tjänst eller i övrigt utnyttjas på ett sätt som i realiteten bestäms av den anställda.

Kuponger, som enbart ger den anställda möjlighet till enklare slag av motion och friskvård vid motionsanläggningar och liknande bör inte ses som värdekuponger.

1.4 Gåvor till anställda

I 11 kap. 14 § IL anges att följande gåvor är skattefria:

1. julgåvor av mindre värde till anställda,
2. sedvanliga jubileumsgåvor till anställda, och
3. minnesgåvor till varaktigt anställda under vissa i lagtexten angivna förutsättningar.

Skattefriheten gäller inte gåvor som lämnas i pengar.

Allmänna råd:

En julgåva bör anses vara av mindre värde om värdet inte överstiger 450 kr inklusive mervärdesskatt.

En jubileumsgåva bör anses som skattefri om värdet av gåvan inte överstiger 1 350 kr inklusive mervärdesskatt.

Med varaktigt anställda i samband med minnesgåvor bör anses anställda med en sammanlagd anställningstid som uppgått till minst sex år.

Gåvobeloppen är s.k. gränsbelopp, vilket innebär att gåvan bör beskattas från första kronan om värdet överstiger angivna belopp.

Som pengar anses även andra betalningsmedel såsom check, postväxel och presentkort som kan bytas mot pengar.

1.5 Hälso- och sjukvård

Av 11 kap. 18 § andra stycket IL framgår att skattefrihet gäller för läkemedel vid vård utomlands.

Allmänna råd:

Med läkemedel avses läkemedel enligt läkemedelslagen (1992:859).

2 Skattepliktiga förmåner

2.1 Värdering till marknadsvärdet

Inkomster i annat än pengar ska enligt 61 kap. 2 § IL värderas till marknadsvärdet om inte annat följer av övriga bestämmelser i 61 kap.

IL. Med marknadsvärde avses det pris som den skattskyldige skulle ha fått betala på orten om han själv skaffat sig motsvarande varor, tjänster eller förmåner mot kontant betalning.

Allmänna råd:

Marknadsvärdet bör i första hand anses motsvara det regelmässigt förekommande priset på orten inklusive mervärdesskatt på varan eller tjänsten.

Marknadsvärdering förutsätter inte att det verkligen finns en marknad för varan eller tjänsten på orten. I sådana fall bör ett värde beräknas med ledning av värdet på andra motsvarande orter.

I de fall marknaden för en vara eller tjänst som ska värderas är mycket begränsad, bör marknadsvärdet beräknas utifrån vad en presumtiv köpare skulle ha varit beredd att betala för en motsvarande vara eller tjänst. I sådana fall bör en objektiv beräkning av varans eller tjänstens ekonomiska värde göras, t.ex. en förväntad värdestegring eller avkastning.

Vid en värdering till marknadsvärde bör mottagarens individuella förhållanden, som exempelvis inkomstnivå, inte beaktas. Inte heller påverkas marknadsvärdet av den omständligheten att förmånen inte kan bytas ut mot pengar eller att mottagaren inte skulle ha skaffat sig förmånen om den inte tillhandahållits av arbetsgivaren.

2.2 Kostförmån

Av 61 kap. 3 § första stycket IL framgår att värdet för kostförmån ska beräknas på grundval av genomsnittspriset i Sverige för en normal lunch.

Av 61 kap. 3 § andra stycket IL framgår att om en anställds kostnader för en måltid är lägre än förmånsvärdet enligt första stycket på grund av att arbetsgivaren bidrar till kostnaderna för denna, ska förmånen behandlas som en kostförmån med ett värde som motsvarar mellanskillnaden.

Allmänna råd:

Som en normal lunch bör anses en lagad rätt, dvs. en tillredd varm eller kall maträtt av dagens-rätt-karaktär. Tillhör till måltiden som bröd och smör, sallad och måltidsdryck bör inte höja det skattepliktiga förmånsvärdet.

Andra smårätter och styckesaker som erbjuds anställda bör värderas till marknadspris. Om den anställda betalar ett pris som genom arbetsgivarens subvention är lägre än marknadspriset, uppkommer en skattepliktig förmån motsvarande skillnaden mellan marknadspriset och det pris som den anställda betalar.

2.2.1 Justering

Om det finns synnerliga skäl får enligt 61 kap. 18 § IL värdet av kostförmån justeras uppåt eller nedåt.

Allmänna råd:

Justering nedåt av värdet bör ske om en arbetsgivare erbjuder en anställd en måltid som avsevärt avviker från en normal lunch av dagens-rätt-karaktär.

Den omständigheten att den anställde avstår från exempelvis tillbehör till måltiden (smör och bröd, sallad etc.) är inte grund för justering.

Justering uppåt av värdet på grund av att måltiden är av väsentligt högre standard jämfört med en normal lunch bör komma i fråga endast i undantagsfall. Vid en sådan bedömning bör vägas in bl.a. om den anställde t.ex. vid en tjänsteresa haft ett avgörande inflytande i fråga om måltidsstandarden.

Skäl för justering nedåt bör finnas för kost som Polisen erbjuder anställda i samband med kommendering, t.ex. vid större idrottsevenemang.

Skäl för justering nedåt bör vidare finnas för kost som arbetsgivare i Försvarsmakten erbjuder anställda i följande situationer:

- under förbandsövning
- under tjänstgöring till sjöss ombord på marinens båtar.

Förmånen bör i dessa fall värderas till 50 procent av värdet för kostförmån och beräknas för de tjänstgöringsdagar eller perioder då den anställde deltagit.

Med förbandsövning bör förstås en sammanhängande övningsverksamhet med krigsorganiserade eller för utbildningsändamål organiserade staber och förband eller kadror till dylika enheter, om övningsverksamheten bedrivs på ett sådant sätt att personalens arbetsinsatser inte kan tidsplaneras och att arbetet inte kan avbrytas av i förväg bestämda raster eller uppehåll för vila m.m. I tid för förbandsövning bör även räknas in förberedelse- och avslutningsverksamhet som har sådant samband med övningen att arbetet inte kan tidsplaneras.

2.3 Bostadsförmån

Bostadsförmån värderas enligt huvudregeln i 61 kap. 2 § IL till marknadsvärdet, dvs. till hyrespriset på orten för jämförbara bostäder.

Allmänna råd:*Bostadsförmån i flerfamiljshus*

Om vid värdering av bostadsförmån i flerfamiljshus bostadens standard, utrustning, läge m.m. avviker från det som är normalt i motsvarande åldersklass i de flerfamiljshus vars hyresnivå ligger till grund för värderingen, bör förmånsvärdet beräknas med hänsyn till detta.

Bostadsförmån i småhus

Om det på orten saknas en fungerande hyresmarknad för bostadsförmån i småhus (villa) bör värderingen av bostadsförmån i villa ske med ledning av hyresnivån i flerfamiljshus på orten med beaktande av omständigheter som storlek, läge, standard m.m.

Ålder, standard och läge

Vid beräkning av förmånsvärde för bostad i villa med ledning av hyresnivån i flerfamiljshus bör villans ålder bestämmas med hänsyn till dess standard och utrustning. Har villan genomgått yttre och/eller inre ombyggnad eller renovering, som resulterat i att standarden höjts, bör hyresvärdet beräknas utifrån det genomsnittliga hyrespriset för flerfamiljshus med det värdeår som motsvarar villans standard efter ombyggnaden eller renoveringen.

Om det inte finns särskilda skäl för det bör hyresvärdet för en bostad i villa inte beräknas med ledning av hyresvärdet i äldre flerfamiljshus än åttiotalshus.

Hyresvärdet bör höjas om bostadens standard, utrustning etc. är klart högre än vad som är normalt i de flerfamiljshus vars hyresnivå ligger till grund för värderingen av bostadsförmånen. Bostadens inre standard och utrustning bör beaktas, t.ex. bubbelpool, bastu, särskild vinkällare, svalrum för pälsar och hög köksstandard, som yttre faktorer som stor tomt, tennisbana, pool, egen brygga m.m.

Lägesfaktorer som utsikt, omgivning, sjötomt etc. bör beaktas om de kan anses ha betydelse vid bestämmande av hyresvärdet.

Hyresvärde beräknat med ledning av hyresnivån på orten eller på närliggande orter bör sänkas om bostaden ligger i eller intill ett industriområde eller på relativt stort avstånd från tätort. Så kan vara fallet i fråga om stora eller äldre tjänstebostäder, som ligger i nära anslutning till arbetsgivarens företag eller bruk.

Storlek

Förråd eller annan biutrymmesyta av annat slag än garage bör inte påverka förmånsvärdet om biutrymmet är högst 20 kvadratmeter. Om sådan biutrymmesyta är större än 20 kvadratmeter bör 20 procent av denna yta anses som bostadsyta vid värderingen av bostadsförmånen. Ett sådant tillägg bör dock inte överstiga 20 kvadratmeter.

Bostadsytan bör inte reduceras i det fall en viss mindre del av bostaden används till kontor o.d. utan att vara speciellt inrättad för detta.

Beträffande äldre fastigheter (byggda före 1950) och som har en olämplig planlösning och därför har större yta än vad som kan anses motiverat av antalet rum, bör förmånsvärdet beräknas efter den bostadsyta en bostad med motsvarande innehåll men med en bättre planlösning skulle ha.

SKV A 2011:30

2.3.1 Justering

Om det finns synnerliga skäl får enligt 61 kap. 18 § IL värdet av bostadsförmån justeras uppåt eller nedåt.

Allmänna råd:

Om tjänstebostad på grund av en i tjänsten ålagd representationsskyldighet och med hänsyn till förmånshavarens inkomstförhållanden, ställning m.m. är större än vad som kan anses vara normalt för förmånshavaren och hans familj, bör förmånsvärdet beräknas efter en för denne normal bostad om förmånshavaren visar

- att det finns behov av att kunna utöva representation i bostaden,
- att extern representation faktiskt utövas i mer än obetydlig omfattning, och
- att förmånshavaren saknar tillgång till representationsvåning eller andra särskilda representationslokaler.

2.3.2 Förmån av semesterbostad

Värdet av förmån av semesterbostad beräknas, oavsett om den ligger i Sverige eller i utlandet, enligt 61 kap. 2 § IL till marknadsvärdet, dvs. hyrespriset på orten.

Allmänna råd:

Semesterbostad i Sverige

Om det saknas hyresmarknad på orten eller om det av andra orsaker är svårt att göra en objektiv beräkning av värdet med utgångspunkt i marknadsvärdet bör förmån av fri semesterbostad värderas till nedan angivna belopp.

Fjällstuga (lägenhet)	
Jul, nyår och vårvinter (febr.-april)	3 500 kr per vecka
Övrig tid	1 500 kr per vecka
Sommarstuga (lägenhet)	
Sommar	
(mitten av juni-mitten av augusti)	3 500 kr per vecka
Övrig tid	1 500 kr per vecka

Semesterbostad i utlandet

Saknas hyresmarknad eller föreligger i övrigt svårigheter att göra en objektiv beräkning av värdet med utgångspunkt i marknadsvärdet, bör förmån av fri semesterbostad i utlandet värderas till 3 500 kr per vecka.

2.4 Reseförmån

Förmån av fri eller subventionerad resa som erhålls i anställningsförhållande eller i övrigt på grund av tjänsten är skattepliktig enligt 11 kap. 1 § IL.

Allmänna råd:

Resans värde bör bestämmas med ledning av marknadsvärdet, vilket i regel bör anses motsvara det pris som utgivaren betalat för resan inklusive mervärdesskatt.

Det förekommer att anställda får ett årskort för att användas vid tjänsteresor, men som också kan användas för privata resor. Lämnas ingen redogörelse för det privata nyttjandet, bör förmånen värderas till kostnaden för hela årskortet, om det inte finns några inskränkningar i möjligheten att använda det privat.

2.5 Ränteförmån vid lån i utländsk valuta

Av 61 kap. 17 § IL framgår att för ränteförmåner vid lån i utländsk valuta ska 61 kap. 15 och 16 §§ tillämpas, med den ändringen att i stället för statslåneräntan ska närmast motsvarande ränta för lån i den aktuella valutan användas.

Allmänna råd:

Vid beräkning av förmånsvärde avseende förmånligt lån i utländsk valuta, som löper med rörlig ränta, bör följande jämförelseräntor (marknadsränta vid utgången av november 2011 plus en procentenhet) tillämpas för hela beskattningsåret 2012, såvida inte ränteläget vid utgången av maj under beskattningsåret föranleder annat.

EUR	euro	2,16 %
GBP	brittiska pund	2,13 %
CHF	schweiziska francs	1,28 %
JPY	japanska yen	1,38 %
DKK	danska kronor	2,04 %
NOK	norska kronor	2,38 %
CAD	kanadensiska dollar	2,46 %
AUD	australiensiska dollar	4,32 %
USD	amerikanska dollar	1,95 %

SKV A 2011:30

Dessa allmänna råd ska tillämpas vid beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter fr.o.m. beskattningsåret 2012 och ersätter Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2010:18) om vissa förmåner att tillämpas vid beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter m.m. fr.o.m. beskattningsåret 2011 samt fr.o.m. 2012 års taxering.

På Skatteverkets vägnar

INGEMAR HANSSON

Urban Strömberg
(Rättsavdelningen, enhet 2)