



Skatteverkets allmänna råd om värdering av bilförmån att tillämpas fr.o.m. beskattningsåret 2023

SKV A 2022:37
Inkomstbeskattning
Skattebetalning

Utkom från trycket
den 27 december 2022

Skatteverket beslutar följande allmänna råd om värdering av bilförmån att tillämpas fr.o.m. beskattningsåret 2023.¹

1 Bilförmån

Enligt 11 kap. 1 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229) ska bl.a. förmåner och andra inkomster som erhålls på grund av tjänst tas upp som intäkt, om inte något annat anges i 8 kap., 11 kap. eller 11 a kap. inkomstskattelagen. Bestämmelserna om värdering av bilförmån finns i 61 kap. 5–11, 18, 19 och 19 b §§ inkomstskattelagen.

I 22 kap. 7 § andra stycket inkomstskattelagen finns bestämmelser om uttag ur näringsverksamhet i form av användande av bil.

Allmänna råd:

En anställd som hyr bil av arbetsgivaren eller i övrigt betalar för privat användning bör anses ha bilförmån. Den som är anställd hos ett biluthyrningsföretag, eller annat företag som regelmässigt hyr ut bilar till konsumenter på marknadsmässiga villkor, och som hyr bil på samma villkor som gäller för konsumenterna bör inte anses ha bilförmån.

En anställd som har ingått ett förmånligt hyresavtal med annan än arbetsgivaren, t.ex. utomstående uthyrningsföretag eller annat bolag inom koncernen, bör anses ha bilförmån om det finns ett samband mellan avtalet och anställningen. Detsamma gäller då ett förmånligt hyresavtal har ingåtts på grund av att bilen även används för reklamändamål.

Även om en anställd formellt sett själv äger en bil bör denne anses ha bilförmån, t.ex. då

– bilen på grund av anställningen har förvärvats på mycket förmånliga villkor såsom vid ett fördelaktigt återköpsavtal som reellt sett innebär att bilen kunnat användas på ett med bilförmån jämförligt sätt, eller

– den anställde har förvärvat bilen av sin arbetsgivare med skyldighet att amortera endast obetydliga belopp och utan att betala kontant.

¹ Beträffande beskattningsåret 2022, se SKV A 2022:10.

SKV A 2022:37

En anställd som använder bil för privat bruk i mer än ringa omfattning bör anses ha bilförmån även om bilen används främst för resor mellan bostad och arbetsplats.

Med bil avses personbil, tung personbil med totalvikt över 3 500 kg, lätt lastbil och liknande fordon som kan utnyttjas för personbefordran. Hit räknas även husbil som registrerats som personbil klass II eller som lätt lastbil i vägtrafikregistret.

Bestämmelserna för bilförmån tillämpas inte för tung lastbil, husbil som registrerats som tung lastbil, buss, motorcykel, terrängskoter m.fl. fordon. För sådana fordon beräknas värdet av privat användning till marknadsvärdet i varje enskilt fall. Med tung lastbil avses lastbil med totalvikt över 3 500 kg. Med buss avses ett fordon som är inrättat för befordran av fler än åtta personer utöver föraren (tio sittplatser) även om fordonet dessutom är inrättat för annat ändamål.

Uttag i form av användande av bil som ingår i näringsverksamhet bör värderas enligt samma bestämmelser som i inkomstslaget tjänst.

Enligt 61 kap. 11 § andra stycket inkomstskattelagen ska förmånen värderas till noll om den skattskyldige haft bilförmån i bara ringa omfattning.

Allmänna råd:

Med ringa omfattning bör avses privat användning vid högst tio tillfällen. Stopp som görs av privata skäl under en pågående tjänstekörning, och som endast medför en mindre förlängning av resvägen, bör inte räknas som sådant tillfälle.

För husbil bör även varje påbörjat dygn med privat användning för boende eller övernattningsräknas som sådant tillfälle.

2 Värdering av bilförmån

2.1 Nybilspris för bilmodellen

Enligt 61 kap. 6 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229) avses med bilmodell bilar av samma märke, variant och tillverkningsår. Med en bilmodells nybilspris avses enligt 61 kap. 6 § andra stycket inkomstskattelagen det pris som bilen hade när den introducerades på den svenska marknaden.

Allmänna råd:

En bilmodell som är ny endast på grund av nytt tillverkningsår bör anses introducerad på den svenska marknaden vid detta tillverkningsårs ingång.

Med nybilspris, anskaffningsutgift och marknadspris avses pris inklusive mervärdesskatt.

Då Skatteverket ännu inte har fastställt nybilspriset för en ny bilmodell som har introducerats på marknaden bör det marknadspris som en generalagent eller motsvarande har rekommenderat användas.

2.2 Extrautrustning

Vid beräkning av förmånsvärdet ska enligt 61 kap. 8 § inkomstskattelagen anskaffningsutgiften för eventuell extrautrustning som ingår i förmånen läggas till nybilspriset, dock inte anskaffningsutgift för alkoholås.

Detta gäller dock inte om nybilspriset beräknats enligt 61 kap. 7 § inkomstskattelagen. För en bilmodell som är sex år eller äldre, ska nybilspriset i sådant fall anses vara det högsta av

- det verkliga nybilspriset och anskaffningsutgiften för extrautrustning enligt 61 kap. 6 och 8 §§ inkomstskattelagen, och
- fyra prisbasbelopp.

Allmänna råd:

Som extrautrustning bör avses sådan utrustning som är avsedd att användas på en bil. Utrustningen kan antingen vara fast monterad eller monterad så att den går att avlägsna. Det bör sakna betydelse vid vilken tidpunkt liksom för vilket ändamål utrustningen anskaffats, såsom för bilens funktion, körsäkerhet eller för de resandes bekvämlighet.

Med anskaffningsutgift för extrautrustning avses utgiften vid anskaffningstillfället för material och arbete inklusive mervärdesskatt.

Exempel på extrautrustning är automatisk växellåda, anti-sladdsystem, automatisk parkeringshjälp, farthållare, extraljus, klimatanläggning, sollucka, eljusterbara säten, dragkrok, vinterdäck, kupévärmare, larmanordning, takräcke, lastbox, bilbarnstol, metalliclack, tonade rutor, läderklädsel, personlig bilskylt, radio, ljudanläggning, DVD-spelare, färd dator, väg- och trafikinformationssystem, GPS-navigatör, portabel laddbox och laddkabel, förutsatt att utrustningen inte redan ingår i nybilspriset för bilmodellen.

Utrustning enbart för tjänstebruk såsom vinsch, kran eller liknande anordning bör inte beaktas vid förmånsvärderingen.

Sedvanlig rabatt som lämnats vid köp av extrautrustning bör reducera anskaffningsutgiften, dock högst motsvarande den rabatt som lämnas till privatpersoner (ej företag). Rabatten bör, oavsett om den gett nedsättning av totalpriset eller om utrustning ingått utan kostnad, proportioneras på bilen respektive utrustningen. Rabatt som lämnats på priset för enbart bilen bör inte ge någon reduktion.

Som exempel har en bil ett pris på 180 000 kr hos en bilhandlare och den förses med extrautrustning för 20 000 kr, dvs. det totala priset är 200 000 kr. Då köparen får en rabatt på

SKV A 2022:37

10 000 kr (5 % av 200 000 kr) betalar således denne 190 000 kr. Anskaffningsutgiften för utrustningen anses då vara 19 000 kr ($20\,000 \times [1 - 0,05]$). Detta belopp läggs till bilens nybilspris i Skatteverkets billista.

Då extrautrustningen hyrts eller om arbetsgivarens kostnad väsentligt understiger ordinarie anskaffningsutgift bör det marknadspris som återförsäljare rekommenderat anses utgöra anskaffningsutgift.

Är bilen tio år eller äldre bör bortses från extrautrustning som anskaffades då bilen var ny. Vidare bör bortses från extrautrustning som den anställde själv anskaffat och bekostat och som senare kan flyttas till annan bil, t.ex. bilstereo.

2.3 Miljöbil

Av 61 kap. 8 a § inkomstskattelagen framgår att vid beräkningen av värdet av bilförmån enligt 61 kap. 5 § inkomstskattelagen ska nybilspriset sättas ned med

- 350 000 kr för en bil som är utrustad med teknik för drift helt med elektricitet som tillförs genom laddning från yttre energikälla (elbil),
- 350 000 kr för en bil som är utrustad med bränslecellsteknik (vätgasbil),
- 140 000 kr för en bil som är utrustad med teknik för drift delvis med elektricitet som tillförs genom laddning från yttre energikälla (laddhybrid), och
- 100 000 kr för en bil som är utrustad helt eller delvis med teknik för drift med annan gas än gasol eller vätgas (gasbil).

Nedsättningen får som högst uppgå till 50 procent av bilens nybilspris. Dessa bestämmelser tillämpas första gången på bilar som blir skattepliktiga enligt vägtrafikskattelagen (2006:227) för första gången efter den 30 juni 2022, och på bilar som är registrerade utomlands och som inte är skattepliktiga enligt vägtrafikskattelagen.

Följande bestämmelser gäller för bilar av tillverkningsår 2018 eller senare som blir skattepliktiga enligt vägtrafikskattelagen för första gången den 1 juli 2018 till och med den 30 juni 2022. Av 61 kap. 8 a § inkomstskattelagen i då gällande lydelse framgår att om en bil är utrustad med teknik för drift helt eller delvis med elektricitet eller med andra mer miljöanpassade drivmedel än bensin och dieselolja och bilens nybilspris därför är högre än nybilspriset för närmast jämförbara bil utan sådan teknik, ska nybilspriset, vid beräkning av värdet av bilförmån enligt 61 kap. 5 § inkomstskattelagen, sättas ned till en nivå som motsvarar nybilspriset för den jämförbara bilen.

Följande bestämmelser gäller för bilar av tillverkningsår 2018 eller tidigare som blir skattepliktiga enligt vägtrafikskattelagen för första gången före den 1 juli 2018. Av 61 kap. 8 a § inkomstskattelagen i då gällande lydelse framgår att om en bil är utrustad med teknik för drift helt eller delvis med elektricitet eller med andra mer miljöanpassade drivmedel än bensin och dieselolja och bilens nybilspris därför är högre

än nybilspriset för närmast jämförbara bil utan sådan teknik, ska förmånsvärdet sättas ned till en nivå som motsvarar förmånsvärdet för den jämförbara bilen.

Allmänna råd:

För bilar med mer miljöanpassade drivmedel än bensen och diesel (miljöbilar) som blir skattepliktiga enligt vägtrafikskattelagen eller fordonsskattelagen (1988:387) för första gången före den 1 juli 2022 tillämpas följande allmänna råd vid nedsättning som jämförbara bilar.

För miljöbilar med tillverkningsår

- 2021 och 2022 tillämpas avsnitt 2.3 i Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2022:10) om ändring i Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2021:39) om värdering av bilförmån för beskattningsåret 2022
- 2020 tillämpas avsnitt 2.3 i Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2020:30) om värdering av bilförmån för beskattningsåret 2021,
- 2019 tillämpas avsnitt 2.3 i Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2019:27) om värdering av bilförmån för beskattningsåret 2020,
- 2018 tillämpas avsnitt 2.3 i Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2018:35) om värdering av bilförmån för beskattningsåret 2019,
- 2017 tillämpas avsnitt 2.3 i Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2017:23) om värdering av bilförmån för beskattningsåret 2018,
- 2016 tillämpas avsnitt 2.3 i Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2016:31) om värdering av bilförmån för beskattningsåret 2017,
- 2015 tillämpas avsnitt 2.3 i Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2015:27) om värdering av bilförmån för beskattningsåret 2016,
- 2014 tillämpas avsnitt 2.3 i Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2014:26) om värdering av bilförmån för beskattningsåret 2015,
- 2013 tillämpas avsnitt 2.3 i Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2013:21) om värdering av bilförmån för beskattningsåret 2014,
- 2012 tillämpas avsnitt 2.3 i Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2012:29) om värdering av bilförmån för beskattningsåret 2013, och
- 2002—2011 tillämpas avsnitt 2.3 i Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2011:32) om värdering av bilförmån att tillämpas fr.o.m. beskattningsåret 2012.

2.4 Nedsättning av förmånsvärde

Av 61 kap. 11 § första stycket inkomstskattelagen framgår att om den skattskyldige lämnar ersättning för bilförmånen, ska förmånsvärdet beräknas till värdet för förmånen enligt 61 kap. 5–10 §§ inkomstskattelagen minskat med vad han har betalat.

Allmänna råd:

Förmånsvärdet bör minskas om betalning för fast avgift, fordonsskatt, försäkring, besiktning, reparation eller extrautrustning m.m. gjorts av den anställde, t.ex. månatligen eller med engångsbelopp. Har den anställde betalat till någon annan än arbetsgivaren bör kvittot eller motsvarande verifikation lämnas till arbetsgivaren som underlag för nedsättningen.

Förmånsvärdet bör inte minskas på grund av betalning avseende

- mindre utgifter för underhåll, såsom för biltvätt,
- oförutsebara utgifter, såsom utgift för självrisk eller reparation vid trafikolycka eller annan skada,
- utgifter för garage, parkering och liknande, eller
- utgifter för trängselskatt och infrastrukturavgift.

Förmånsvärdet kan inte vara negativt. Nedsättningen av värdet för ett beskattningsår kan således högst motsvara det beräknade värdet. Belopp som inte kan avräknas kan inte heller utnyttjas senare år.

2.5 Byte av bil

Av 61 kap. 9 § andra stycket inkomstskattelagen framgår att för en förmån som den skattskyldige haft under bara en del av året, ska värdet sättas ned med en tolfedel för varje hel kalendermånad som han inte har haft förmånen.

Allmänna råd:

Då en anställd under en månad har använt olika bilar bör förmånsvärdet beräknas efter den bil som disponerats längst tid. Då bilar med olika förmånsvärden har använts lika länge under en månad, bör förmånsvärdet beräknas som ett genomsnitt av bilar- nas förmånsvärden.

Ett genomsnittsvärde får också användas om den anställde ofta har växlat mellan olika förmånsbilar under året. Detta kan t.ex. förekomma för anställda vid bilhandelsföretag eller företag med bilpooler. Ett genomsnittsvärde bör kunna tillämpas vid minst tio bilbyten någorlunda jämnt fördelade under året. Ett sådant genomsnittsvärde kan användas för anställda vid företag med bilpool om underlaget för beräkningen

- dels avser varje arbetsplats där det finns en bilpool inom företaget (koncerngemensam bilpool bör inte godtas),
- dels visar att samtliga bilar som ingår i bilpoolen används för privatresor av de anställda som deltar i bilpoolen, och

– dels justeras så snart en förändring skett av bilarna som ingår i bilpoolen.

3 Justering av förmånsvärde

3.1 Synnerliga skäl

Enligt 61 kap. 18 § inkomstskattelagen (1999:1229) ska värdet av bilförmån enligt 61 kap. 5–9 §§ inkomstskattelagen justeras uppåt eller nedåt om det finns synnerliga skäl. Enligt 61 kap. 19 § inkomstskattelagen ska som synnerliga skäl för att justera värdet av bilförmån nedåt anses

- att bilen använts som arbetsredskap,
- att bilen använts i taxinäring, att den körts minst 6 000 mil i verksamheten under kalenderåret och att dispositionen för privat körning varit begränsad i mer än ringa utsträckning, eller
- att det finns liknande omständigheter.

Allmänna råd:

Justering bör inte ske enbart för att reklamskyltar finns på bilen.

Lätt lastbil som arbetsredskap

Då den anställde med hänsyn till tjänstebehovet varit tvungen att använda lätt lastbil med flak eller lastkåpa, av skåpmodell eller i övrigt med sådan fast utrustning eller inredning att det privata användandet avsevärt begränsats, bör justering ske. Förmånsvärdet bör i sådant fall beräknas till 60 procent av bilens förmånsvärde beräknat enligt 61 kap. 5–9 §§ inkomstskattelagen.

Personbil som arbetsredskap

Justering kan medges om bilens inredning är fast, eller om den utrustning som normalt medförs i bilen är tung eller kräver stort utrymme och det är förenat med stora svårigheter att lasta ur den. Justering bör t.ex. kunna ske för en servicebil om utrustningen i form av verktyg och reservdelar är så omfattande och tidsödande att lasta i och ur att det inte kan göras varje dag.

Förmånsvärdet får beräknas med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet, men bör dock inte överstiga 75 procent av fullt värde.

Taxibil

Justering av förmånsvärde för bil som används i taxinäring bör ske till lägst 40 procent av ett prisbasbelopp.

Liknande omständigheter; bilen används huvudsakligen i tjänsten

Förmånsvärdet bör justeras nedåt om bilen är anskaffad för verksamheten och används där i sådan omfattning att det finns betydande hinder att använda den privat. Detta kan aktualiseras om bilen används av mer än en förare, vid jourberedskap eller om den anställdes privata användning begränsas på annat sätt. En sådan begränsning kan vara att den anställde enligt avtal med arbetsgivaren är förhindrad att använda bilen för andra privata resor än för sådana sporadiska resor mellan tjänsteställe och

SKV A 2022:37

bostad som föranleds av planerade kundbesök eller andra tjänsteärenden.

Justering bör ske till lägst 40 procent av ett prisbasbelopp.

Liknande omständigheter; bil med delad dispositionsrätt

Sådan begränsning av möjligheten att använda en förmånsbil privat som följer av att två eller fler anställda delar på dispositionsrätten till bilen bör anses vara synnerliga skäl för justering.

Då två anställda delar på dispositionen av en förmånsbil så att de endast kan utnyttja bilen under halva tiden vardera bör förmånsvärdet för dem båda justeras till 50 procent.

Liknande omständigheter; hinder att använda bilen

Förmånsvärdet bör justeras nedåt om ett absolut hinder för den anställda att använda bilen finns under en lång och sammanhängande tidsperiod och bilen då inte kan användas av någon närstående eller för familjens räkning. Hindret bör finnas under mer än tre hela kalendermånader i följd, oavsett om perioden infaller under samma år eller över ett årsskifte. Exempel på sådant hinder är sjukhusvistelse och återkallelse av körkort.

Förmånsvärdet för året bör då reduceras med 1/9 per hel kalendermånad som hindret har funnits utöver tre månader, dvs. maximalt nio månader för ett beskattningsår.

Liknande omständigheter; bil under semester m.m.

Användning av förmånsbil under kortare tidsperiod kan anses utgöra synnerliga skäl för justering uppåt av förmånsvärdet.

Förmånsvärdet bör justeras uppåt om en anställd haft bilförmån endast under en kortare tidsperiod, t.ex. under semesterledighet, och marknadsvärdet av en motsvarande bilhyra överstiger bilförmånsvärdet för perioden. Förmånsvärdet bör då motsvara bilhyran för en motsvarande bil under samma period.

4 Avräkningsordning

I 61 kap. 5–8 a §§ inkomstskattelagen (1999:1229) finns bestämmelser om värdering av bilförmån.

Av 61 kap. 8 a § inkomstskattelagen framgår att vid beräkningen av värdet av bilförmån enligt 61 kap. 5 § inkomstskattelagen ska nybilspriset sättas ned med

- 350 000 kr för en bil som är utrustad med teknik för drift helt med elektricitet som tillförs genom laddning från yttre energikälla (elbil),
- 350 000 kr för en bil som är utrustad med bränslecellsteknik (vätgasbil),
- 140 000 kr för en bil som är utrustad med teknik för drift delvis med elektricitet som tillförs genom laddning från yttre energikälla (laddhybrid), och
- 100 000 kr för en bil som är utrustad helt eller delvis med teknik för drift med annan gas än gasol eller vätgas (gasbil).

Nedsättningen får som högst uppgå till 50 procent av bilens nybilspris. Dessa bestämmelser tillämpas första gången på bilar som blir

skattepliktiga enligt vägtrafikskattelagen (2006:227) för första gången efter den 30 juni 2022, och på bilar som är registrerade utomlands och som inte är skattepliktiga enligt vägtrafikskattelagen.

Följande bestämmelser gäller för bilar av tillverkningsår 2018 eller senare som blir skattepliktiga enligt vägtrafikskattelagen för första gången den 1 juli 2018 till och med den 30 juni 2022. Av 61 kap. 8 a § inkomstskattelagen i då gällande lydelse framgår att om en bil är utrustad med teknik för drift helt eller delvis med elektricitet eller med andra mer miljöanpassade drivmedel än bensin och dieselolja och bilens nybilspris därför är högre än nybilspriset för närmast jämförbara bil utan sådan teknik, ska nybilspriset, vid beräkning av värdet av bilförmån enligt 61 kap. 5 § inkomstskattelagen, sättas ned till en nivå som motsvarar nybilspriset för den jämförbara bilen.

För den som har kört minst 3 000 mil i tjänsten med förmånsbilen under ett kalenderår ska enligt 61 kap. 9 § första stycket inkomstskattelagen förmånsvärdet beräknas till 75 procent av det värde som beräknats enligt 61 kap. 5–8 a §§ inkomstskattelagen.

För en förmån som den skattskyldige har haft under bara en del av året, ska enligt 61 kap. 9 § andra stycket inkomstskattelagen värdet sättas ned med en tolfedel för varje hel kalendermånad som han inte har haft förmånen.

Om den skattskyldige lämnar ersättning för bilförmånen, ska enligt 61 kap. 11 § första stycket inkomstskattelagen förmånsvärdet beräknas till värdet för förmånen enligt 5–10 §§ minskat med vad han betalat.

Enligt 61 kap. 18 och 19 §§ inkomstskattelagen ska värdet av bilförmån justeras uppåt eller nedåt om det finns synnerliga skäl.

Enligt 61 kap. 19 b § inkomstskattelagen ska värdet av bilförmån justeras nedåt när en bil ingår i en större grupp av bilar som deltar i ett test eller liknande för att prova ut ny eller förbättrande miljö- eller säkerhetsteknik eller dylikt och bilen i det utförandet inte finns att köpa på den allmänna marknaden inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Allmänna råd:

Avräkning från förmånsvärde beräknat i enlighet med 61 kap. 5–8 a §§ inkomstskattelagen bör ske i nedan angiven ordning när förmånsvärdet ska reduceras på grund av

1. nedsättning för miljöbil enligt 61 kap. 8 a § inkomstskattelagen
2. justering, uppåt eller nedåt, enligt 61 kap. 18, 19 eller 19 b § inkomstskattelagen
3. omfattande tjänstekörning enligt 61 kap. 9 § första stycket inkomstskattelagen
4. att förmånen enbart har funnits under en del av året enligt 61 kap. 9 § andra stycket inkomstskattelagen
5. att den skattskyldige har lämnat ersättning för bilförmånen enligt 61 kap. 11 § första stycket inkomstskattelagen.

SKV A 2022:37

Finns grund för justering både uppåt och nedåt, bör justering uppåt göras före justering nedåt. I de fall justering anses motiverad på flera grunder, bör storleken av justeringen grunda sig på en samlad bedömning av de omständigheter som påverkar det privata nyttjandet av bilen.

Ett undantag från avräkningsordningen bör tillämpas för taxibil i vissa fall. Har Skatteverket fattat beslut om justering till 40 procent av ett prisbasbelopp, dvs. till den lägsta angivna nivån, bör denna justering i förekommande fall anses omfatta även ned-sättning på grund av omfattande tjänstekörning (minst 3 000 mils tjänstekörning). Någon ytterligare reduktion på grund av omfattande tjänstekörning bör således inte göras i sådant fall.

Dessa allmänna råd tillämpas vid värdering av bilförmån fr.o.m. beskattningsåret 2023.

På Skatteverkets vägnar

KATRIN WESTLING PALM

Peter Ljungqvist
(Rättsavdelningen, rättsenhet 3)