Skatteverkets allmänna råd

ISSN 1652-1439

SKV A 2020:27
Inkomstbeskattning
Skattebetalning

Utkom från trycket
den 18 december 2020

Skatteverkets allmänna råd om vissa förmåner för beskattningsåret 2021

Skatteverket beslutar följande allmänna råd om vissa förmåner för beskattningsåret 2021.[1]

1 Skattefria förmåner

1.1 Arbetskläder

Enligt 11 kap. 9 § inkomstskattelagen (1999:1229) är förmån av uniform och andra arbetskläder skattefri om förmånen avser kläder som är avpassade för tjänsten och inte lämpligen kan användas privat.

Allmänna råd:

Som skattefri 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 eller dräkt, bör anses vara skattefri 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 § inkomstskattelagen bl.a. möjlighet till enklare slag av motion och annan friskvård.

Allmänna råd:

Klädutrustning av mindre värde och enklare slag, t.ex. T-shirt och enklare träningsoverall, som är försedd med arbetsgivarens reklamtryck bör anses som en skattefri förmån.

1.3 Förmåner som ges ut genom kupong

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

[1] För beskattningsåret 2020, se SKV A 2019:29.

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 anställde.

Kuponger, som enbart ger den anställde 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 § inkomstskattelagen 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 500 kr inklusive mervärdesskatt.

En sedvanlig jubileumsgåva bör anses som skattefri om värdet av gåvan inte överstiger 1 500 kr inklusive mervärdesskatt.

Med varaktigt anställda i samband med minnesgåvor bör avses anställda som har en sammanlagd anställningstid om minst sex år.

Gåvobeloppen är så kallade 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 ut mot pengar.

1.5 Hälso- och sjukvård

Av 11 kap. 18 § andra stycket inkomstskattelagen framgår att skattefrihet gäller för läkemedel vid vård utomlands vid insjuknande i samband med tjänstgöring utomlands.

Allmänna råd:

Med läkemedel avses läkemedel enligt läkemedelslagen (2015:315).

2 Skattepliktiga förmåner

2.1 Värdering till marknadsvärdet

Inkomster i annat än pengar ska, enligt 61 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229), värderas till marknadsvärdet om inte annat följer av övriga bestämmelser i 61 kap. inkomstskattelagen. 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, t.ex. inkomstnivå, inte beaktas. Inte heller påverkas marknadsvärdet av 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 inkomstskattelagen framgår att värdet för kostförmån för hel dag ska beräknas till ett belopp – avrundat till närmaste femtal kronor – som motsvarar 0,52 procent av prisbasbeloppet. Förmånsvärdet för lunch eller middag är 40 procent av värdet för kostförmån för en hel dag. Förmånsvärdet för frukost är 20 procent av värdet för kostförmån för en hel dag.

Av 61 kap. 3 § andra stycket inkomstskattelagen 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 lunch eller middag bör anses en tillagad måltid. Tillbehör till måltiden som bröd, smör, sallad och måltidsdryck bör inte höja det skattepliktiga förmånsvärdet.

Andra smårätter och styckesaker som erbjuds anställda bör värderas till marknadspris. Om den anställde betalar ett pris som

genom arbetsgivarens subvention är lägre än marknadspriset, uppkommer en skattepliktig förmån motsvarande skillnaden mellan marknadspriset och det pris som den anställde betalar.

2.2.1 Justering av kostförmån

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

Allmänna råd:

Justering nedåt av värdet bör ske om måltiden avsevärt avviker från en normal lunch av dagens-rätt-karaktär.

Den omständigheten att den anställde avstår från tillbehör till måltiden (smör, 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 endast göras i undantagsfall. Vid bedömningen 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 övning med krigsorganiserade eller för utbildningsändamål organiserade staber, förband eller kadrar till sådana enheter, om övningen bedrivs på ett sådant sätt att arbetet inte kan tidsplaneras eller avbrytas av i förväg bestämda raster för vila m.m. I tid för förbandsövning räknas även in förberedelse- och avslutningsarbete som har sådant samband med övningen att arbetet inte kan tidsplaneras.

2.3 Bostadsförmån

Vid inkomstbeskattningen värderas bostadsförmån enligt huvudregeln i 61 kap. 2 § inkomstskattelagen till marknadsvärdet, dvs. till hyrespriset på orten för jämförbara bostäder.

Allmänna råd:

Bostadsförmån i flerfamiljshus

Om bostadens standard, utrustning, läge m.m. väsentligt 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 ske med ledning av hyresnivån i flerfamiljshus på orten med beaktande av villans 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 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, och hög köksstandard, liksom yttre faktorer som stor tomt, tennisbana, pool, egen brygga m.m.

Lägesfaktorer som utsikt, omgivningar, 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 normalt inte reduceras om en viss mindre del av bostaden används till kontor o.d. utan att vara speciellt inrättad för detta. Om kontorsutrymmet utgör ett företags enda verksamhetslokal bör bostadsytan dock kunna reduceras.

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.

2.3.1 Justering av bostadsförmån för tjänstebostad

Värdet av bostadsförmån ska justeras nedåt enligt 61 kap. 18 § inkomstskattelagen om det finns synnerliga skäl. Värdet av en tjänstebostad som är större än vad den skattskyldige och hans familj behöver ska enligt 61 kap. 20 § inkomstskattelagen beräknas som värdet av en normal bostad för dem. Detta gäller dock bara om bostadens storlek beror på den skattskyldiges representationsskyldighet eller på annat sätt beror på tjänsten.

Allmänna råd:

Om en tjänstebostad är större än vad som kan anses vara normalt för förmånshavaren och hans familj, bör bedömas med hänsyn till förmånshavarens inkomstförhållanden, ställning m.m. Förmånsvärdet bör 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 § inkomstskattelagen 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 § inkomstskattelagen.

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 användandet, 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, beräkning av jämförelseränta

Av 61 kap. 17 § inkomstskattelagen framgår att för ränteförmåner vid lån i utländsk valuta ska 61 kap. 15 och 16 §§ inkomstskattelagen 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 vid beräkning av ränteförmån följande jämförelseräntor (marknadsränta vid utgången av november 2020 plus en procentenhet) användas. Jämförelseräntan ska dock som lägst vara 0,50 procent. Jämförelseräntorna tillämpas för beskattningsåret 2021.

EUR	euro	0,50 %
GBP	brittiska pund	1,04 %
CHF	schweiziska francs	0,50 %
JPY	japanska yen	0,90 %
DKK	danska kronor	0,50 %
NOK	norska kronor	1,55 %
CAD	kanadensiska dollar	1,43 %
AUD	australiensiska dollar	1,31 %
USD	amerikanska dollar	1,36 %

Dessa allmänna råd ska tillämpas vid beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter för beskattningsåret 2021.

SKV A 2020:27 På Skatteverkets vägnar

KATRIN WESTLING PALM

Peter Ljungqvist
(Rättsavdelningen, rättsenhet 3)