

<b>Målnummer:</b>	3966-01	<b>Avdelning:</b>	2
<b>Avgörandedatum:</b>	2002-03-26		
<b>Rubrik:</b>	Fri tandvård som en arbetsgivare erbjuder en anställd har, under förutsättning att någon ersättning för den tandvård som omfattas av förmånen inte lämnas enligt lagen om allmän försäkring, inte ansetts som offentligt finansierad tandvård. Förmånen har därför inte ansetts skola föranleda förmånsbeskattning. Förhandsbesked angående inkomstskatt.		
<b>Lagrum:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 32 § 3 b mom. kommunalskattelagen (1928:370), numera 11 kap. 18 § inkomstskattelagen (1999:1229)</li><li>• 2 kap. 3 § lagen (1962:381) om allmän försäkring</li><li>• Förordningen (1998:1337) om tandvårdstaxa</li></ul>		
<b>Rättsfall:</b>	RÅ 1982 1:57		

---

**REFERAT**

I en ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde T.S. följande: T.S. är anställd hos T.S. Advokatbyrå AB. Bolaget har för avsikt att erbjuda honom företagstandvård mot att han accepterar ett bruttolöneavdrag för denna vård. - Företagstandvården skall ske genom att företaget tecknar ett avtal med en vårdgivare, Praktikertjänst AB, PTJ, som tillhandahåller vården. T.S. och PTJ är överens om att PTJ inte skall begära ersättning av försäkringskassan för vården. - Enligt Riksförsäkringsverket, RFV, är en vårdgivare inte skyldig att begära ersättning från försäkringen för sådan utförd vård som i sig skulle berättiga till ersättning. Vidare anser RFV att en vårdgivare som väljer att avstå från försäkringsersättning för behandling av en patient inte hindrar honom från att debitera för samme tandläkares vård av andra patienter. - Enligt 32 § 3 b mom. kommunalskattelagen (1928:370), KL, skall en anställds förmån av bl.a. fri tandvård inte tas upp som intäkt av tjänst om den avser tandvård som inte är offentligt finansierad. - Då det är sökandens uppfattning att företagstandvård enligt ovan angivna förutsättningar inte är offentligt finansierad i hans fall och då ett förhandsbesked är av vikt, anhålles att skatterättsnämnden meddelar förhandsbesked om T.S. skall förmånsbeskattas i inkomstlaget tjänst för nämnd företagstandvård. - I en annan ansökan om förbandsbesked gällande förmån av tandvård har Riksskatteverket avgivit yttrande och därvid tillstyrkt ansökan, se bilaga (här utesluten).

Skatterättsnämnden (2001-05-31, Kindlund, ordförande, Wingren, Brydolf, Silfverberg) yttrade: Förhandsbesked. - T.S. skall beskattas för förmån av fri tandvård. - Motivering. - Enligt 32 § 3 b mom. KL skall en anställds förmån av bl.a. fri tandvård inte tas upp som intäkt om den avser tandvård som inte är offentligt finansierad. - Enligt 3 kap. 1 § socialförsäkringslagen (1999:799) är den som är bosatt i Sverige försäkrad för förmåner som anges i lagen (1962:381) om allmän försäkring, AFL, bl.a. ersättning för sjukvård m.m. enligt 2 kap. i fråga om förmåner som beslutas av de allmänna försäkringskassorna. Av 2 kap. 3 § AFL framgår att ersättning för tandvård ingår i sjukförsäkringen. - Ersättning för tandvård lämnas enligt 2 kap. 3 § första stycket AFL om vården ges vid en folktandvårdsklinik, en högskola där odontologisk utbildning och forskning bedrivs eller annars genom det allmännas försorg. Ersättning lämnas också, om vården ges hos en enskild näringsidkare, ett bolag eller en annan juridisk person, under förutsättning att vårdgivaren är uppförd på en förteckning som upprättats av den allmänna försäkringskassan. - Enligt nämndens mening är tandvård som tillhandahålls försäkrad av en vårdgivare

som omfattas av det offentliga finansieringssystemet en offentligt finansierad tandvård i den mening som avses i KL (jfr prop. 1994/95:182 s. 23 ö.). PTJ är en sådan vårdgivare. Det förhållandet att PTJ, efter överenskommelse med T.S. eller hans arbetsgivare, avstår från ersättning från försäkringen medför inte att vården är att anse som en inte offentligt finansierad vård. - Nämndens slutsats är att T.S. under angivna förutsättningar får sådan fri tandvård som skall förmånsbeskattas som inkomst av tjänst hos honom. - Från och med 2002 års taxering skall inkomstskattelagen (1999:1229) tillämpas i stället för KL, vilket dock inte påverkar förhandsbeskedet.

Ledamöterna Ståhl, Tollerz och Virin var skiljaktiga och anförde följande. Förmån av fri tandvård skall enligt 32 § 3 b mom. KL inte tas upp till beskattning om den avser tandvård som inte är offentligt finansierad. - Enligt 3 kap. 1 § socialförsäkringslagen (1999:799) omfattas personer som är bosatta i Sverige av bl.a. sjukförsäkring enligt AFL. Ersättning för tandvård ingår enligt 2 kap. 3 § AFL i sjukförsäkringen. - Ersättning för tandvård lämnas från försäkringskassan för åtgärder som utförts av en vårdgivare för vissa åtgärder med vissa belopp. - Det är således patienten som har rätt till tandvårdsförsäkring. Vårdgivaren är den som förmedlar ersättningen från det allmänna till patienten. Om en patient avstår från tandvårdsersättning kan han enligt vår mening inte anses åtnjuta offentligt finansierad tandvård. - Den förmån som tillhandahålls T.S. på i ansökan angivet sätt skall alltså inte anses utgöra offentligt finansierad tandvård. T.S. skall därför inte förmånsbeskattas för den tillhandahållna vården. Den omständigheten att tandvården erhålles mot ett s.k. bruttolöneavdrag innebär inte heller att han gjort någon sådan disposition av lön som medför beskattning.

T.S. överklagade och yrkade att Regeringsrätten, med ändring av Skatterättsnämndens förhandsbesked, skulle besluta att han inte skulle beskattas för förmån av fri tandvård.

Riksskatteverket bestred bifall till ändringsyrkandet.

Regeringsrätten (2002-03-26, Lindstam, Nordborg, Ersson, Dexe, Nord) yttrade: Skålen för Regeringsrättens avgörande. Frågan i målet är om förmån av fri tandvård, som en arbetsgivare erbjuder en anställd mot att denne godtar ett s.k. bruttolöneavdrag, är en skattepliktig förmån för den anställde eller inte.

Enligt 32 § 3 b mom. KL, numera 11 kap. 18 § inkomstskattelagen (1999:1229), skall en anställds förmån av fri tandvård inte tas upp som intäkt, om den avser tandvård som inte är offentligt finansierad.

Av ansökningen om förhandsbesked framgår att den tandvård som skall tillhandahållas T.S. berättigar, med de förutsättningar och begränsningar som gäller, till ersättning enligt 2 kap. 3 § AFL. Vidare framgår att T.S:s arbetsgivare skall teckna avtal om tandvården med en vårdgivare och att denne och T.S. är överens om att vårdgivaren inte skall begära ersättning från försäkringskassan för vård som berättigar till ersättning.

Sedan prisregleringen på vuxentandvård och specialisttandvård avskaffades den 1 januari 1999 bestäms i förordningen (1998:1337) om tandvårdstaxa numera i huvudsak endast vilken tandvård som berättigar till ersättning och storleken på den ersättning som lämnas från försäkringskassan för olika vårdåtgärder.

I målet föreligger en skrivelse av den 24 januari 2000 till PTJ från Riksförsäkringsverket i vilken verket anger bl.a. följande.

En vårdgivare är inte skyldig att begära ersättning från försäkringen för sådan utförd vård som i sig skulle berättiga till ersättning. Att en vårdgivare väljer att avstå från försäkringsersättning för behandling av en patient hindrar inte att vårdgivaren får debitera för samme tandläkares vård av andra patienter. - Vårdgivarens rätt att själv bestämma sina priser för utförd tandvård medför

också att försäkringen får debiteras fullt ut enligt den fastställda taxan även om patientens avgift reduceras helt eller delvis.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

Enligt de förutsättningar som angetts i ansökningen om förhandsbesked kommer T.S:s arbetsgivare att i förhållande till vårdgivaren svara för hela kostnaden för den tandvård som tillhandahålls T.S. och någon ersättning för vården kommer därför inte att lämnas från försäkringskassan. Vid sådant förhållande och då gällande tandvårdstaxa inte föranleder annat finner Regeringsrätten att den i målet aktuella tandvården inte kan anses offentligt finansierad.

T.S. skall därför inte beskattas för den i ansökan avsedda förmånen av fri tandvård. Den omständigheten att tandvården erhålls mot s.k. bruttolöneavdrag föranleder inte annan bedömning.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten förklarar, med ändring av Skatterättsnämndens förhandsbesked, att T.S. inte skall beskattas för förmån av fri tandvård, under förutsättning att någon ersättning för den tandvård som omfattas av förmånen inte lämnas enligt lagen om allmän försäkring.

Föredraget 2002-03-07, föredragande Eva Östman Johansson, målnummer 3966-2001