

|                        |  |                   |   |
|------------------------|--|-------------------|---|
| <b>Målnummer:</b>      | 7067-02  | <b>Avdelning:</b> | 1 |
| <b>Avgörandedatum:</b> | 2004-11-02   |                   |   |
| <b>Rubrik:</b>         | Förmån av fria dagstidningar som en chefredaktör för en dagstidning erhållit av arbetsgivaren har ansetts skattefri. Inkomsttaxering 1998. |                   |   |
| <b>Lagrum:</b>         | 32 § 3 c mom. kommunalskattelagen (1928:370)   |                   |   |
| <b>Rättsfall:</b>      | <ul style="list-style-type: none"><li>• RÅ 1992 ref. 7</li><li>• RÅ 1998 not. 144</li><li>• RÅ 2002 ref. 109</li></ul>                     |                   |   |

---

**REFERAT**

Skattemyndigheten avvek från S.F:s självdeklaration bl.a. genom att till redovisade intäkter av tjänst lägga ett belopp av 3 556 kr avseende värde av förmån av två fria dagstidningar (däribland en lokal sådan, här benämnd A-posten). Som skäl för avvikelserna anförde myndigheten i huvudsak följande. Vid utredning i samband med 1997 års taxering framkom att både S.F. och hans hustru erhöll A-posten till bostaden på morgonen. Därutöver erhöll S.F. Dagens Nyheter och Svenska Dagbladet till bostaden. Såvitt är känt prenumererar S.F. inte själv på någon dagstidning som betalas av egna medel. Med ledning av bl.a. Riksskatteverkets rekommendationer m.m. om vissa förmåner (RSV S 1995:27) konstaterar skattemyndigheten att syftet med den gällande lagstiftningen uppenbarligen inte är att från beskattning undanta förmåner som innebär en faktisk inbesparing i en anställds normala privata levnadskostnader annat än i de fall där det framstår som särskilt motiverat. Kostnaderna för att prenumerera på en lokal och/eller rikstäckande daglig morgontidning till bostaden utgör normalt en privat levnadskostnad som är avsedd att finansieras med beskattade medel. Det får i dagens samhälle även anses normalt att flertalet hushåll har tillgång till i vart fall en sådan tidning. För ett sedvanligt hushåll är således kostnaderna för en daglig morgontidning i bostaden att hänföra till en normal och sedvanlig privat levnadskostnad. S.F. har erhållit A-posten, Dagens Nyheter och Svenska Dagbladet till bostaden på morgonen. Prenumerationskostnaden för dessa tidningar är 1 410 kr, 2 110 kr respektive 2 385 kr. Genom att S.F. erhållit dessa tidningar har han gjort en inbesparing av sina grundläggande normala privata levnadskostnader med belopp som motsvarar prenumerationsavgifterna.

S.F. överklagade och yrkade att han inte skulle beskattas för värdet av fria dagstidningar.

Skattemyndigheten vidhöll i samband med omprövning det överklagade beslutet.

Länsrätten i Jönköpings län (2000-09-19, ordförande Stroh) yttrade: Enligt 32 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928:370), KL, hänförs till intäkt av tjänst bl.a. avlöning, arvode och kostnadsersättning samt annan förmån i pengar, bostad eller annat som utgått för tjänsten. Av 3 c mom. samma paragraf framgår att om en vara eller en tjänst, som en anställd erhåller av arbetsgivaren, är av väsentlig betydelse för utförandet av hans arbetsuppgifter, skall förmånen av varan eller tjänsten inte tas upp som intäkt, om förmånen är av begränsat värde för den anställda och inte utan svårighet kan särskiljas från nyttan i anställningen. - I förarbetena (prop. 1994/95:182 s. 39) till lagstiftningen sägs följande. En grundläggande utgångspunkt är, och måste även framdeles vara, att privata levnadskostnader skall finansieras med

beskattade medel. Den nuvarande huvudregeln - att endast kostnader som varit nödvändiga för intäkternas förvärvande är avdragsgilla - bör således ligga fast. Däremot anser regeringen i likhet med utredningen att en viss justering bör kunna göras när det gäller påförande av förmånsvärde för av arbetsgivaren betalda varor eller tjänster för arbetsbruk. Ibland kan nämligen en förmånsbeskattning motverka andra önskvärda förändringar som på sikt kan ha en positiv betydelse för utvecklingen av arbetslivet både socialt och ekonomiskt. Det är inte ovanligt att en sådan utrustning som arbetsgivaren tillhandahåller den anställde och som är "nödvändig för intäkternas förvärvande" till en del också kan innebära en inbesparing i levnadskostnaderna för den anställde. Om en sådan förmån är av mindre värde och ett närmast ofrånkomligt utflöde av att den anställde har tillgång till utrustningen synes enligt utredningen redan enligt gällande praxis skattefrihet föreligga. Även om en utrustning eller en tjänst inte är nödvändig för intäkternas förvärvande bör emellertid vissa sådana förmåner kunna undantas från beskattning. Utvidgningen av det "skattefria" området bör begränsas till de fall där den framstår som särskilt motiverad. Så kan anses vara fallet då arbetsgivaren svarar för kostnaden och den förmån som uppkommer har ett begränsat värde för den anställde men samtidigt är av väsentlig betydelse för arbetets utförande. På sidan 44 i propositionen sägs vidare: Ett andra krav för skattefrihet är att den förmån som den anställde får av varan eller tjänsten är av begränsat värde. Däri ligger att förmånsvärdet inte får uppgå till större belopp. Någon absolut beloppsgräns för vad som är begränsat värde kan inte anges. Flera olika faktorer bör vägas in vid bedömningen, som t.ex. förmånens faktiska värde och om det innebär en faktisk inbesparing i en anställds normala privata levnadskostnader. - Länsrätten gör följande bedömning. - För att en förmån skall vara skattefri krävs enligt 32 § 3 c mom. KL således att varan eller tjänsten som den skattskyldige erhåller är av väsentlig betydelse för hans arbete, är av begränsat värde för honom och inte utan svårighet kan särskiljas från nyttan i anställningen. Länsrätten ifrågasätter inte om den aktuella tjänsten, som tillhandahållande av tre dagstidningar innebär, är av väsentlig betydelse för S.F:s arbete. Inte heller ifrågasätts att den inte utan svårighet kan särskiljas från nyttan i anställningen. Länsrätten delar skattemyndighetens bedömning att kostnaden för en daglig tidning är att hänföra till sedvanlig privat levnadskostnad. Det kan emellertid inte antas att S.F. oaktat sitt yrke skulle hållit sig med samtliga de ifrågavarande tidningarna. Förmånen får därför väsentligen anses vara begränsad till att han erhåller en dagstidning till bostaden. Länsrätten finner härvid att förmånen får anses vara av begränsat värde. Den skall således vara fri från beskattning. Överklagandet skall därför vinna bifall. - Länsrätten ändrar skattemyndighetens beslut och medger att S.F. inte skall beskattas för förmån av fria dagstidningar.

Skattemyndigheten överklagade och yrkade att S.F. skulle förmånsbeskattas i första hand för värdet av två dagstidningar med sammanlagt 3 520 kr och i andra hand för värdet av en dagstidning med 1 410 kr. Skattemyndigheten anförde bl.a. följande. S.F. har privat inte åsamkats prenumerationskostnader för några som helst dagstidningar under år 1997. Däremot har han på arbetsgivarens bekostnad tillhandahållits två exemplar av A-posten samt dessutom både Dagens Nyheter och Svenska Dagbladet. Härigenom har han gjort en faktisk inbesparing av sina normala levnadskostnader. Han kan därför inte undgå att beskattas för värdet av åtminstone en dagstidning. Med hänsyn till familjens inkomster, förmögenhet, ställning och sociala status i samhället måste det presumeras att den privat skulle ha prenumererat på i vart fall en tidning av lokalkaraktär och en tidning av rikskaraktär. S.F. bör därför beskattas för värdet av två dagstidningar - A-posten och Dagens Nyheter - motsvarande värdet av normala inbesparade levnadskostnader för tillgången av två dagstidningar i bostaden. I andra hand bör förmånsvärdet bestämmas till värdet av den faktiska kostnaden för A-posten.

S.F. bestred bifall till överklagandet och anförde bl.a. följande. Förmånsbeskattningen i hans fall bör endast träffa en dagstidning. Fråga uppkommer då om förmånen kan anses vara av begränsat värde och om

beskattning av denna anledning helt kan underlåtas. I detta sammanhang vill han knyta an till vad skattemyndigheten framfört i överklagandet angående familjens inkomst- och förmögenhetsförhållanden. Det är hans bestämda uppfattning att förmånen redan mot bakgrund av dessa omständigheter är av klart begränsat värde.

Kammarrätten i Jönköping (2002-10-16, Stridbeck, Hallström, referent, Ferlin) yttrade: Enligt 32 § 1 mom. KL hänförs till intäkt av tjänst bl.a. avlöning, arvode och kostnadsersättning samt annan förmån i pengar, bostad eller annat som utgått för tjänsten. Av 3 c mom. samma paragraf framgår bl.a. följande: Om en vara eller en tjänst, som en anställd erhåller av arbetsgivaren, är av väsentlig betydelse för utförandet av hans arbetsuppgifter, skall förmånen av varan eller tjänsten inte tas upp som intäkt, om förmånen är av begränsat värde för den anställde och inte utan svårighet kan särskiljas från nyttan i anställningen. - Förarbetena till nämnda regler (prop. 1994/95:182 s. 39) har redovisats i länsrättens överklagade dom. - Målet i kammarrätten gäller huruvida S.F. i enlighet med skattemyndighetens yrkande skall förmånsbeskattas för fri tillgång till A-posten och Dagens Nyheter till ett sammanlagt värde av 3 520 kr eller för värdet av enbart A-posten om 1 410 kr. - Av utredningen framgår bl.a. följande. - S.F. är verkställande direktör och företagsledare i en av landets större tidningskoncerner. Bolaget svarar för utgivningen av flera dagstidningar, däribland A-posten, för vilken S.F. under det aktuella beskattningsåret var chefredaktör. Under inkomst av tjänst redovisar S.F. betydande inkomster från sin anställning. - Det måste anses vara av väsentlig betydelse för utförandet av S.F:s arbetsuppgifter att han har tillgång till de aktuella dagstidningarna. Vidare kan förmånen antas vara av begränsat värde för såväl S.F. som för arbetsgivaren. Eftersom förmånen inte heller utan svårighet kan särskiljas från nyttan i anställningen, skall den inte tas upp som intäkt. Skattemyndighetens överklagande skall således inte vinna bifall. - Kammarrätten avslår överklagandet.

Skatteverket överklagade och yrkade att Regeringsrätten, med undanröjande av kammarrättens dom, skulle påföra S.F. förmån av fria dagstidningar med i första hand 3 520 kr avseende två dagstidningar och i andra hand 1 410 kr avseende en dagstidning. Verket anförde i huvudsak följande. Verket ifrågasätter varken att de aktuella dagstidningarna är av väsentlig betydelse för utförandet av S.F:s arbetsuppgifter eller att förmånen inte utan svårighet kan särskiljas från nyttan i hans anställning. Vad som är tvistigt är om förmånen är av begränsat värde med hänsyn till att kostnader för dagstidningar av allmän nyhetskaraktär är att hänföra till sedvanliga normala privata levnadskostnader som förmånstagaren i sin helhet sparar in genom att arbetsgivaren tillhandahåller dem kostnadsfritt. Av förarbetena till den aktuella bestämmelsen i 32 § 3 c mom. KL framgår att förmånen inte får uppgå till större belopp och att någon absolut beloppsgräns inte kan anges för vad som är begränsat värde men att flera faktorer bör vägas in vid bedömningen, t.ex. förmånens faktiska värde och om förmånen innebär en faktisk inbesparing i den anställdes normala privata levnadskostnader (prop. 1994/95:182 s. 44). Riksskatteverket har i rekommendationer (RSV S 1996:36 avsnitt 3.4.1) uttalat att ett sådant begränsat värde som krävs för skattefrihet inte föreligger om inte den anställde själv betalar prenumerationen på eller förmånsbeskattas för minst en dagstidning av nyhets- eller allmänpolitisk karaktär.

S.F. bestred bifall till överklagandet.

Regeringsrätten (2004-11-02, Ragnemalm, Sandström, Ersson, Dexe, Hamberg) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Enligt 32 § 3 c mom. KL i den i målet aktuella lydelsen skall, om en vara eller en tjänst som en anställd erhåller av arbetsgivaren är av väsentlig betydelse för utförandet av hans arbetsuppgifter, förmånen av varan eller tjänsten inte tas upp som intäkt, om förmånen är av begränsat värde för den anställde och inte utan svårighet kan särskiljas från nyttan i anställningen. Motsvarande bestämmelser finns numera i 11 kap. 8 § inkomstskattelagen (1999:1229).

Frågan i målet är om en chefredaktör för en dagstidning till någon del skall beskattas för den förmån av fria dagstidningar som han fått av arbetsgivaren.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

En arbetsgivare inom ett dagstidningsföretag måste i regel anses ha ett starkt intresse av att anställda med journalistiska arbetsuppgifter tar del av vad som skrivs inom branschen. Om då en anställd på arbetsgivarens bekostnad tillhandahålls en eller flera dagliga nyhetstidningar i sin bostad får han samtidigt en förmån som i och för sig kan antas medföra inbesparingar i de privata levnadskostnaderna. Ett på marknadsmässiga grunder bestämt värde kan naturligtvis vara sådant att det inte framstår som begränsat. Förmånens speciella karaktär och dess nära anknytning till anställningen medför emellertid att värdet av förmånen för den anställda ofta får anses vara förhållandevis litet.

Av handlingarna i målet framgår att S.F. bl.a. var chefredaktör för A-posten och att han i sin bostad av arbetsgivaren tillhandahölls exemplar av denna tidning samt Dagens Nyheter och Svenska Dagbladet. S.F. bekostade inte själv någon dagstidning.

Det står klart att de aktuella tidningarna var av väsentlig betydelse för att S.F. skulle kunna utföra sina arbetsuppgifter och att den förmån han erhöll inte utan svårighet kunde särskiljas från nyttan i hans anställning. Förmånen får vidare anses vara av begränsat värde för honom. Skatteverkets överklagande skall därför avslås.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten avslår överklagandet.

Föredraget 2004-10-13, föredragande Hallbäck, målnummer 7067-02

---

**Sökord:** Inkomst av tjänst

**Litteratur:** Prop. 1994/95:182, s. 39 f. och 44

---