



Skatteverkets information om beskattning av ersättningar m.m. i samband med idrottslig verksamhet att tillämpas vid beräkning av skatteavdrag, arbetsgivaravgifter m.m. fr.o.m. beskattningsåret 2007 samt fr.o.m. 2008 års taxering¹

**SKV M
2007:12**

I detta meddelande finns information om de regler som gäller vid beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter fr.o.m. beskattningsåret 2007 samt fr.o.m. 2008 års inkomsttaxering.

Meddelandet gäller utövare av idrottslig verksamhet, idrottsdomare, funktionärer m.fl. som ska redovisa inkomsterna i inkomstslaget tjänst. Med idrottslig verksamhet avses normalt sådan verksamhet som anordnas av organisation ansluten till Sveriges Riksidrottsförbund eller annan jämförlig organisation (prop. 1990/91:76).

I meddelandet refereras de allmänna råd som Skatteverket har utgivit om beskattning av ersättningar m.m. i samband med idrottslig verksamhet att tillämpas vid beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter fr.o.m. beskattningsår 2007 samt fr.o.m. 2008 års taxering (SKV A 2007:15).

De procentsatser och beloppsgränser etc. som anges nedan är de som gäller vid ingången av beskattningsåret 2007. Observera att förändringar kan ske i samband med ny lagstiftning och nytt kalenderår. Aktuella procentsatser och belopp redovisas på Skatteverkets webbplats (skatteverket.se) liksom de allmänna råd, meddelanden, skrivelser och broschyrer som hänvisas till.

1 Allmänt om beskattningen

Enligt 11 kap. 1 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229), IL, ska löner, arvoden, kostnadsersättningar, pensioner, förmåner och alla andra inkomster som erhålls på grund av tjänst tas upp som intäkt, såvida inte något är undantaget enligt IL. Ersättningar i samband med idrottslig verksamhet beskattas i allmänhet som inkomst av tjänst. Med tjänst avses anställning, uppdrag och annan inkomstgivande verksamhet av varaktig eller tillfällig natur, t.ex. i samband med tävlingar och

¹ Detta meddelande ersätter Skatteverkets meddelande (SKV M 2005:32) om beskattning av ersättningar m.m. i samband med idrottslig verksamhet att tillämpas vid beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter fr.o.m. beskattningsåret 2006 och fr.o.m. 2007 års taxering.

träning. Från inkomsterna av verksamheten ska utgifter för att förvärva och bibehålla inkomsterna dras av som kostnad.

Om en idrottsutövare bedriver en så omfattande verksamhet att det idrottsliga utövandet bedrivs både yrkesmässigt, dvs. präglas av vinstsyfte och varaktighet, och självständigt, dvs. inte har anställningsliknande former, sker beskattning enligt de regler som gäller för näringsverksamhet (13 kap. 1 § IL).

Om den idrottsliga verksamheten som sådan uppfyller kraven för näringsverksamhet kan en idrottsutövare med skatterättslig verkan bedriva sin idrottsliga verksamhet i aktieföretag etc. Samtliga inkomster från den idrottsliga verksamheten där företaget är avtalspart ska då tas upp som inkomst i företaget (Skatteverkets skrivelse 2005-03-18, dnr 156509-05/111). Beskattning av ersättningar från t.ex. tävlingsarrangör till sådan juridisk person behandlas inte i detta meddelande.

Utomlands bosatta idrottsmän som arbetar tillfälligt i Sverige beskattas i vissa fall enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. Angående beskattning av sådana ersättningar se Skatteverkets broschyr (SKV 520).

2 Ersättningar i samband med idrottslig verksamhet

2.1 Allmänt om skattepliktig ersättning

Som skattepliktig ersättning räknas i princip alla ersättningar och bidrag från tävlingsarrangörer, föreningar, förbund, supporterklubbar och företag etc. Sådana ersättningar är i regel även pensionsgrundande för mottagaren och medför skyldighet för utgivaren att betala arbetsgivaravgifter, se allmänna regler och undantag i avsnitt 4.

Även om ersättningen lämnas till någon som är närstående till idrottsutövaren (t.ex. make, sammanboende eller förälder) gäller enligt praxis att idrottsutövaren anses som mottagare, såvida inte ersättningen avser den närståendes eget arbete. Detta gäller även om den närstående följer med vid tävlingar och träningar utan att aktivt medverka i den idrottsliga verksamheten.

Nedan ges exempel på ersättningar och förmåner i samband med idrottslig verksamhet och hur beskattning bör ske.

2.2 Kontant lön och liknande ersättningar

Som skattepliktig inkomst räknas normalt all kontant ersättning som erhålls till följd av den idrottsliga verksamheten, t.ex. lön, arvode, prispengar, segerpremier, fickpengar, träningsersättningar och ersättningar för förlorad inkomst. Även engångsbelopp, s.k. övergångssumma, som utbetalas av förening eller annan till en spelare för att ansluta denne till föreningen utgör skattepliktig inkomst. Hit räknas även ersättningar eller bidrag för inköp av personlig egendom som bostad och möbler, liksom ersättning från företag, t.ex. i form av sponsorbidrag i utbyte mot reklam eller liknande.

Observera att bidrag för resor mellan bostad och ordinarie träningsställe, eller i förekommande fall annat tjänsteställe, normalt ska behandlas som lön. Även ersättning för kost m.m. (traktamente) som betalas ut vid arbete inom den vanliga verksamhetsorten eller för tjänsteresa utan övernattning ska behandlas som lön, dvs. inte som kostnadsersättning. En tävlingsdomare eller annan funktionär etc. som anlitas tillfälligt av en förening anses ha sitt tjänsteställe vid tävlingsarenan och både traktamente och reseersättning som föreningen betalar ut till denne utgör därmed skattepliktig lön. Jfr avsnitt 2.7.

2.3 Stipendier

Stipendier är skattefria (8 kap. 5 § IL) bl.a. om de är avsedda för mottagarens utbildning. Även om de är avsedda för andra ändamål är de skattefria om de inte är ersättning för arbete som har utförts eller ska utföras för utbetalaren räkning, och inte betalas ut periodiskt. Även om en ersättning rubriceras som stipendium är den skattepliktig om den har ett direkt samband med den idrottsliga verksamheten och närmast utgör ersättning för prestationer för utbetalaren eller någon i intressegemenskap med denne. Ett stipendium som utbetalas av en förening till en idrottsutövare som är aktiv i föreningen är således som regel skattepliktigt.

Ett stipendium från idrottsförbund för spel på landslagsnivå har dock ansetts skattefritt. En allsvensk fotbollsspelare som var aktiv spelare i en idrottsförening och som deltagit i av Svenska Fotbollförbundet anordnade träningstillfällen och landskamper beskattades inte för ett från förbundet erhållet stipendium (RÅ 2004 ref. 33). Med beaktande av spelarens förpliktelse att, oavsett mottaget stipendium, delta i landskamper etc. ansågs denne inte ha utfört sådant arbete för förbundets räkning som medför skatteplikt.

2.4 Tävlingsvinster

En tävlingsvinst är skattefri (8 kap. 4 § IL) om den

- inte hänför sig till anställning eller uppdrag,
- inte består av kontanter eller liknande, t.ex. värdepapper, och
- avser minnesföremål eller har ett värde som inte överstiger tre procent av prisbasbeloppet avrundat till närmaste hundratal kronor (1 200 kr). Minnesföremål, dvs. sedvanliga priser i form av medaljer, plaketter, bägare, pokaler etc. är skattefria oavsett värde. Tävlingsvinst i form av bruksföremål, presentkort (som inte kan lösas in mot kontanter) eller resa etc. är skattefri upp till angivet belopp. Beloppsgränsen bedöms vid varje vinstillfälle för sig.

2.5 Förmån av fri bil, bostad, kläder m.m.

Ersättning i annat än pengar är i regel skattepliktig inkomst, t.ex. i form av bostad, bil, förbruknings- eller kapitalvaror som erhålls eller får disponeras liksom tjänster av olika slag. Sådana förmåner värderas

**SKV M
2007:12**

enligt huvudregeln till marknadsvärdet (61 kap. 2 § IL). Vissa förmåner som t.ex. bil- och kostförmån värderas enligt schablonregler.

Skatteverket lämnar årligen allmänna råd och meddelanden för värdering av bilförmån liksom för vissa andra förmåner, bl.a. arbetskläder, gåvor, kost, bostad, semesterbostad och penninglån.

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

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2007:15) anges följande.

”Fria kläder som har enhetlig prägel och som skall användas i den idrottsliga verksamheten, t.ex. i samband med större idrottsevenemang såsom världsmästerskap och europamästerskap, bör jämföras med uniform. Sådan förmån bör därför inte föranleda beskattning.”

2.6 Idrottsredskap m.m.

Enligt 11 kap. 8 § IL kan förmån av en vara eller tjänst som en anställd får av sin arbetsgivare och som är av väsentlig betydelse för utförandet av arbetsuppgifterna och av begränsat värde för den anställda i vissa fall vara skattefria.

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2007:15) anges följande.

”Idrottsredskap som idrottsutövare får eller får låna från t.ex. förening eller fabrikant för att användas i den idrottsliga verksamheten bör inte anses som skattepliktig förmån.”

2.7 Traktamente vid tjänsteresor

Om föreningen i samband med tjänsteresa som medför övernattningskostnader utanför den vanliga verksamhetsorten, t.ex. vid tävling eller träningsläger, betalar ut ersättning för ökade utgifter för måltider m.m. med schablonbelopp (200 kr för hel dag och 100 kr för halv dag) ska detta redovisas enbart med kryss i kontrolluppgiften. Motsvarande gäller natttraktamente (100 kr) om övernattningsmöjlighet inte tillhandahålls utan idrottsutövaren själv får stå för logikostnaden. Med den vanliga verksamhetsorten avses ett område inom ett avstånd av 50 km närmaste färdväg från tjänstestället respektive bostaden (12 kap. 7 § IL). Observera att sådant schablonbelopp ska reduceras om mottagaren även får fria måltider. Överskjutande belopp eller ersättningar som i övrigt inte uppfyller kriterierna ska behandlas som lön.

Skatteverket har utfärdat allmänna råd och meddelande om avdrag för ökade levnadskostnader där bl.a. reglerna om beräkning av hel och halv dag och avdrag vid utrikes tjänsteresa redovisas. Se även broschyren Traktamenten och andra kostnadsersättningar (SKV 354).

2.8 Reseersättning vid tjänsteresor

För tjänsteresor med egen bil i samband med match, tävling eller träningsläger etc. på annan plats än ordinarie träningsplats, eller i förekommande fall annat tjänsteställe, kan schablonbelopp utbetalas med 18 kr per mil. För tjänsteresor med förmånsbil kan, för den som själv har betalat samtliga drivmedelskostnader för resorna, milersättning utbetalas med 6 kr för diesel och med 9 kr för bensin och övriga drivmedel. Överskjutande belopp ska behandlas som lön.

2.9 Skattefri reseersättning i vissa fall

Under förutsättning att en anställd eller en uppdragstagare, t.ex. en tillfälligt anlitad tävlingsdomare, inte får något arvode eller någon förmån i övrigt i samband med ett uppdrag, kan skattefri reseersättning betalas ut för dennes resor till och från tävlingsarenan etc. (11 kap. 26 a § första stycket IL).

En motsvarande regel om skattefri reseersättning finns även för arbetsresor till den ordinarie träningsplatsen, eller i förekommande fall annat tjänsteställe, t.ex. till en spelare eller tränare. Resorna får dock inte även ha föranletts av inkomstgivande arbete i en verksamhet som bedrivs av någon som är närstående till eller står i intressegemenskap med den som lämnar eller får förmånen (11 kap. 26 a § andra stycket IL).

Dessa regler innebär att en förening kan välja att ersätta t.ex. en spelare eller domare med uteslutande sådan skattefri reseersättning för inställelse- eller arbetsresor som alternativ till andra skattepliktiga ersättningar i form av arvode, förmåner och traktamente etc. Ersättningen får dock inte överstiga utgifterna för resorna eller schablonbelopp för milersättning. Även förmån av fria resor mellan bostad och arbetsplats är skattefri under motsvarande förhållanden. Sådan skattefri ersättning eller förmån ska inte redovisas i kontrolluppgift.

3 Utgifter i samband med idrottslig verksamhet

3.1 Allmänt om avdragsrätt för utgifter

Från summan av de skattepliktiga inkomsterna av den idrottsliga verksamheten ska utgifter för att förvärva och bibehålla inkomsterna dras av som kostnad.

Vid beräkning av kostnader för ett uppdrag eller en verksamhet som även innefattar ideellt arbete eller inslag av privat karaktär utan förvärvssyfte, som t.ex. kan förekomma vid föreningsarbete eller deltagande i tävlingar, bör som avdragsgillt belopp som regel inte anses högre belopp än vad som motsvarar summan av de sammanlagda intäkterna av verksamheten under året. Överskjutande kostnader får i förekommande fall normalt anses utgöra personliga levnadskostnader för vilka avdragsrätt saknas (9 kap. 2 § IL). Summan av de belopp som avser avdrag för kostnader i den idrottsliga verksamheten – beräknade

före beaktande av de begränsningar i avdragsrätten som redovisas i avsnitt 3.8 – bör således inte överstiga bruttointäkterna för verksamheten, såvida inte särskilda omständigheter föreligger.

3.2 Resor till och från arbetet

Avdrag för utgifter för resor i samband med träning etc. på ordinarie träningsplats, eller i förekommande fall annat tjänsteställe (jfr 12 kap. 8 § IL), medges i enlighet med vad som gäller för avdrag för resor mellan bostad och arbetsplats (12 kap. 26-30 §§ IL). Avdrag medges dock inte om skattefri reseersättning enligt avsnitt 2.9 betalats ut.

Skatteverket lämnar årligen allmänna råd och meddelande om avdrag för utgifter för resor mellan bostad och arbetsplats.

3.3 Tjänsteresor

Avdrag för resa i tjänsten, t.ex. i samband med match, tävling eller träningsläger på annan plats än ordinarie träningsplats, görs med den faktiska utgiften för resa med tåg eller buss etc. För tjänsteresa med egen bil ska avdrag göras med schablonbelopp med 18 kr per mil (12 kap. 5 § IL). För resa i tjänsten med förmånsbil ska, för den som själv har betalat samtliga drivmedelskostnader för resorna, avdrag göras med 6 kr per mil för diesel och med 9 kr per mil för bensin och övriga drivmedel.

Om idrottsutövaren fått ersättning för utlägg för tjänsteresa eller schablonersättning för tjänsteresa med bil ska arbetsgivaren redovisa detta endast med kryss i kontrolluppgiften. Avdrag ska då inte göras i deklARATIONEN.

3.4 Ökade levnadskostnader vid tjänsteresa

Om idrottsutövaren gör sannolikt att han haft ökade utgifter för kost och småutgifter på tjänsteresa med övernattning utanför den vanliga verksamhetsorten görs avdrag i normalfallet med fastställda schablonbelopp, 200 kr för hel dag (maximibelopp) och 100 kr för halv dag.

Om idrottsutövaren själv fått stå för kostnad för logi på sådan tjänsteresa ska faktisk logikostnad under resan dras av. Kan den faktiska utgiften inte visas, ska ett halvt maximibelopp per natt (100 kr) dras av.

Om idrottsutövaren vid sådan tjänsteresa fått ersättning för ökade utgifter för måltider och småutgifter med schablonbelopp (dagtraktamente), eller för logikostnad enligt utlägg eller med schablonbelopp (nattraktamente), ska arbetsgivaren redovisa detta med kryssmarkering i kontrolluppgiften. Avdrag ska då inte göras i deklARATIONEN. Jfr i övrigt avsnitt 2.7.

3.5 Agentkostnad

Idrottsutövare som under året haft flera korta uppdrag åt olika uppdragsgivare och uppdragen inte har varit av anställningsliknande karaktär har rätt till avdrag för agentkostnad som uppkommit i samband med avtalsskrivning. I de fall idrottsutövaren endast har haft ett fåtal uppdrag under året och dessa uppdrag har karaktär av anställningsförhållande, t.ex. säsongsengagemang för en idrottsklubb, är agentkostnad som uppkommer i samband med tecknande av ett sådant avtal inte avdragsgill eftersom utgiften då är att jämställa med kostnad för att förvärva en ny förvärvskälla.

3.6 Idrottsredskap och annan utrustning

Avdragsgilla utgifter kan bl.a. avse inköp av idrottsredskap eller annan specialutrustning som används i den idrottsliga verksamheten. Nedan ges några exempel på utrustning som kan komma ifråga för avdrag.

– Skyddsutrustning och skyddskläder (12 kap. 32 § IL), t.ex. hjälm, tandskydd, benskudd, armbågsskydd och ishockeyhandskar. Med skyddskläder avses sådana kläder och skor som har särskilda skyddsegenskaper mot bl.a. mekaniska skador.

– Idrottsredskap som är nödvändiga för att kunna utöva sporten, t.ex. klubb, racket, skridskor, skidor och stavar. För att skor ska anses som idrottsredskap bör de vara utformade på sådant sätt att de avviker från sedvanliga träningskor i sådan grad att de i praktiken endast kan användas vid utövande av sporten, t.ex. fotbollsskor med dobbar och skidpjäxor.

– Domarutrustning, t.ex. visselpipa, stoppur och signalkort.

Sådana utgifter ska i regel dras av med belopp motsvarande anskaffningskostnaden. För dyrbarare utrustning med anskaffningskostnad som överstiger 5 000 kr och som kan användas under mer än tre år bör avdraget i stället delas upp på lika stora årliga förslitningsavdrag (jfr RÅ 1991 ref. 55).

Avdrag med reducerat belopp kan komma ifråga om utrustningen även har karaktär av personlig levnadskostnad, eller om den kan utnyttjas även för annan verksamhet. I så fall ska en skälig del av anskaffningskostnaden dras av. Avdrag medges inte alls för värde av idrottsredskap eller utrustning som erhållits kostnadsfritt.

Avdrag bör inte medges för kläder och skor som inte utgör skyddskläder eller idrottsredskap enligt ovan, t.ex. tävlingskläder, domarkläder, träningsoverall, träningskor, regnkläder och underställ. Detta gäller även om kläderna enbart används i tjänsten eller i tävlings-sammanhang.

3.7 Schablonavdrag

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2007:15) anges följande angående förutsättningarna för schablonmässig beräkning av avdrag.

**SKV M
2007:12**

”Som alternativ till avdrag för övriga utgifter enligt vanliga regler, dvs. med redovisning av varje enskild utgiftspost, bör avdrag av praktiska skäl i vissa fall kunna medges med skäligt belopp i form av schablonbelopp. Schablonavdraget är inte avsett att täcka utgifter för resor och ökade levnadskostnader.

Avdraget kan medges idrottsutövare och tränare m.fl. som själv har att svara för den huvudsakliga delen av kostnaderna för den idrottsliga verksamheten. Ytterligare en förutsättning för schablonavdrag bör vara att inkomsterna från den idrottsliga verksamheten inte utgör utövarens huvudsakliga inkomster, utan att dessa kommer från annan anställning eller verksamhet. Om utövarens inkomster från idrotten något eller några år skulle utgöra dennes huvudsakliga inkomster, t.ex. vid studier, får dock avdrag göras enligt schablon.”

Schablonavdraget gäller normalt inte idrottsutövare vars inkomster från föreningar etc. närmast kan jämföras med anställningsinkomster, t.ex. kontraktsbundna eller hel- eller deltidsanställda tränare och spelare som ofta förekommer på elitnivå eller närmast därunder. I dessa fall medges avdrag med styrkta utgifter.

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2007:15) anges följande angående storleken av det schablonmässiga avdraget.

”Idrottsutövarens utgifter får under nämnda förutsättningar schablonmässigt beräknas till belopp motsvarande bruttoersättningen, dock högst 3 000 kr. I bruttoersättningen bör inräknas samtliga skattepliktiga ersättningar och förmåner, dock inte avdragsgilla traktaments- och reseersättningar vid tjänsteresa.

Sådant schablonavdrag bör anses omfatta idrottsutövarens samtliga avdragsgilla övriga utgifter i den idrottsliga verksamheten, dvs. vid sidan av utgifter för resor och ökade levnadskostnader.

Summan av avdragsposterna, t.ex. för tjänsteresor, ökade levnadskostnader, arbetsresor och idrottsutrustning, – beräknade före beaktande av de beloppsmässiga begränsningarna i avdragsrätten enligt 12 kap. 2 § IL – bör inte överstiga bruttointäkterna från den idrottsliga verksamheten, såvida inte särskilda omständigheter föreligger.”

3.8 Begränsningar i avdragsrätten

Sådana utgifter för arbetsresor som avses i avsnitt 3.2 är avdragsgilla endast till den del kostnaderna under beskattningsåret överstiger 8 000 kr. Sådana övriga utgifter som avses i avsnitten 3.5 – 3.7 är avdragsgilla endast till den del kostnaderna sammanlagt överstiger 5 000 kr (12 kap. 2 § tredje stycket IL). När det gäller avdrag för tjänsteresor och ökade levnadskostnader vid tjänsteresa enligt avsnitt 3.3 – 3.4 finns ingen motsvarande begränsning i avdragsrätten.

4 Arbetsgivaravgifter m.m.

4.1 Allmänna bestämmelser

Den som utger ersättning för arbete till en idrottsutövare som har A-skattsedel eller som saknar skattsedel ska enligt huvudregeln betala arbetsgivaravgifter på ersättningen eller förmånen, se socialavgiftslagen (2000:980), SAL. Arbetsgivaravgifterna uppgår till 32,42 %. Ersättningen är i sådant fall pensionsgrundande för mottagaren.

I vissa fall ska särskild löneskatt betalas enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster. För den som är född 1937 eller tidigare betalas särskild löneskatt med 24,26 %. För den som är född 1938 eller senare och vid årets ingång fyllt 65 år betalas endast ålderspensionsavgift med 10,21 %.

Arbetsgivaravgifter och särskild löneskatt betalas inte på ersättningar och förmåner som understiger 1 000 kr per mottagare och år.

4.2 Undantag från avgiftsskyldigheten för idrottsutövare

Om utbetalaren av ersättning till en idrottsutövare är en sådan ideell förening som avses i 7 kap. 7 § första stycket IL och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet, gäller särskilda regler (2 kap. 19 § SAL). Det är således enbart ideella idrottsföreningar som kan komma ifråga för dessa regler. Friluftsförbundet har ansetts vara en sådan ideell förening som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet (RÅ 1999 ref. 25).

Om sådan förening till en idrottsutövare under ett kalenderår utbetalar ersättning, inklusive förmåner, som understiger ett halvt prisbasbelopp är föreningen inte skyldig att betala arbetsgivaravgifter eller särskild löneskatt på beloppet. Om ersättningen uppgår till ett halvt prisbasbelopp eller mer, ska arbetsgivaravgifter etc. betalas på hela beloppet och ersättningen räknas då som pensionsgrundande inkomst för mottagaren.

Prisbasbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring har för år 2007 fastställts till 40 300 kr, vilket innebär att om en sammanlagd ersättning i sådant fall understiger 20 150 kr under året ska arbetsgivaravgifter etc. inte betalas.

Kostnadsersättningar för vilka mottagaren får avdrag vid taxeringen, eller som inte behöver deklarerats av honom, ska inte inräknas i det halva prisbasbeloppet.

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2007:15) anges följande beträffande begreppet idrottsutövare i SAL.

”Till idrottsutövare bör hänföras aktiva deltagare i den idrottsliga verksamheten liksom tränare, idrottsinstruktörer, domare, linjemän, materialförvaltare och därmed jämställda slag av funktionärer. Med funktionärer bör här även avses sådana ledare i föreningar som regelbundet medverkar vid träningar, tävlingar, matcher och liknande

**SKV M
2007:12**

tillfällen och vilkas medverkan är en direkt förutsättning för den idrottsliga verksamheten i föreningen.

Till idrottsutövare bör inte hänföras personer som utför administrativa eller i övrigt förekommande arbetsuppgifter, t.ex. styrelseledamöter, kontorspersonal, kursledare och föredragshållare. Motsvarande bör även gälla personal med funktioner som främst riktar sig mot publiken, t.ex. personal i biljettkassa, kiosk, restaurang och butik samt ordningsvakter. Inte heller bör tävlingsläkare eller köks- och serveringspersonal i övrigt som utför arbete inom ramen för sin ordinarie yrkesutövning hänföras till idrottsutövare.”

Som idrottsutövare enligt denna definition har ansetts ledare vid läger som arrangerats av Friluftsrådet för utövande av aktiviteter som skid- och skridskoåkning, kanotning, orientering, klättring, gång, poängpromenader och gymnastik. Regeringsrätten fann att det saknades anledning att inte hänföra aktiva lägerledare till sådana funktionärer vilkas medverkan var en direkt förutsättning för den idrottsliga verksamheten (RÅ 1999 ref. 25).

Funktionärer vilkas verksamhet i föreningen huvudsakligen utgörs av administrativa uppgifter, t.ex. kontorsarbete, styrelseuppdrag och liknande, är däremot inte att hänföra till denna grupp (se prop. 1990/91:76 s. 10). Föredragshållare, kursledare m.fl. omfattas i denna egenskap inte heller av begreppet idrottsutövare.

Motsvarande bör även gälla personal med funktioner som främst riktar sig mot publiken, t.ex. personal i biljettkassa, kiosk, restaurang och butik samt ordningsvakter.

En läkare som biträtt en bandyklubb i samband med matcher och träningar har inte ansetts vara idrottsutövare enligt SAL. Ersättningen till läkaren var inte av kostnadstäckande karaktär. Den fick i stället antas ha utgått för arbete som denne utfört inom ramen för sin ordinarie yrkesutövning. Detta gällde även om läkaren utfört ideellt arbete i den meningen att ersättningen inte motsvarade värdet av den gjorda arbetsinsatsen (RÅ 2004 ref. 88).

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2007:15) anges följande.

”Om föreningen betalar ut ersättning till en person för såväl idrottsliga som administrativa tjänster bör ersättningarna behandlas var för sig vid fastställande av underlag för arbetsgivaravgifter m.m.”

Om ersättningen för idrottsutövandet i sådant fall understiger ett halvt prisbasbelopp är föreningen inte skyldig att betala arbetsgivaravgifter etc. på denna del även om den totala ersättningen för uppdragen uppgår till eller överstiger ett halvt prisbasbelopp. För ersättningen för det administrativa arbetet betalar föreningen arbetsgivaravgifter etc. enligt allmänna regler.

5 Skatteavdrag

Förening eller annan som betalar ut lön eller annan ersättning för arbete till den som har A-skattsedel eller saknar skattsedel ska i princip göra skatteavdrag vid varje utbetalningstillfälle, 5 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483), SBL. Skatteavdrag ska således inte göras för mottagare som har F-skattsedel. Om det är uppenbart att en mottagare som har F-skattsedel är att anse som anställd hos utbetalaren ska denne skriftligen anmäla detta till Skatteverket (5 kap. 7 § SBL).

Huvudarbetsgivare ska som regel göra skatteavdrag enligt tabell eller enligt särskilt beslut från Skatteverket om sådant finns. Om det är fråga om sidoinkomst för mottagaren görs skatteavdrag normalt med 30 % av bruttoersättningen.

En ideell idrottsförening ska dock inte göra skatteavdrag på ersättning till en idrottsutövare (jfr definitionerna i avsnitt 4.2) om ersättningen under kalenderåret understiger ett halvt prisbasbelopp (5 kap. 3 § 4 p. SBL).

Skatteavdrag ska i övrigt inte heller göras om lön och förmåner under året till en person kan antas understiga 1 000 kr.

6 Kontrolluppgifter

Föreningar, tävlingsarrangörer, supporterklubbar och andra utbetalare ska i kontrolluppgift efter årets slut ange vad de har betalat ut i form av kontanta ersättningar, förmåner och andra skattepliktiga ersättningar, jfr 6 kap. 1 § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter, LSK. Kontrolluppgift ska lämnas om ersättningen till en person under året uppgått till minst 100 kr. Observera att gränsen på ett halvt prisbasbelopp som gäller vid betalning av arbetsgivaravgifter och skatteavdrag varken påverkar utbetalarens skyldighet att lämna kontrolluppgift eller mottagarens skattskyldighet för ersättningen, däremot påverkar den på vilket sätt – i vilken ruta – redovisningen ska göras i kontrolluppgiften.

Vissa kostnadsersättningar redovisas endast med kryssmarkering i kontrolluppgiften. Detta gäller:

- kostnadsersättning för resa i tjänsten med allmänna transportmedel, hyrbil eller taxi, motsvarande gjorda utlägg,
- kostnadsersättning för logi vid tjänsteresa, motsvarande gjorda utlägg,
- traktamentsersättning och ersättning för resa med egen bil eller förmånsbil i tjänsten som inte överstiger fastställda schablonbelopp.

Kostnadsersättningar i övrigt som avser idrottsutövares egna avdragsgilla utgifter, t.ex. för idrottsutrustning eller merkostnad för tjänstesamtal med egen telefon, redovisas med belopp och specifikation i kontrolluppgiften.

Observera att den som är uppgiftsskyldig enligt LSK även är skyldig att i skäligen omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller på annat sätt se till att han har underlag för att fullgöra uppgifts-

**SKV M
2007:12**

skyldigheten och för kontroll av den. I en förening åligger ansvaret för att sådana underlag finns normalt styrelseledamöterna.

Av Skatteverkets kontrolluppgiftsbroschyr (SKV 304) framgår i övrigt hur kontrolluppgiften ska fyllas i och hur den ska lämnas.