

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr  
5704-19

meddelad i Stockholm den 26 juni 2020

## **KLAGANDE**

AA

Ombud: Jur.dr. BB

## **MOTPART**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 4 oktober 2019 i ärende dnr 11-19/D

## **SAKEN**

Förhandsbesked om inkomstskatt

---

## **HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen ändrar förhandsbeskedet och förklarar att det friskvårdsbidrag som AA avser att använda till en fortsättningskurs i hästkörning utgör en skattefri personalvårdsförmån för henne.

Dok.Id 217848

**Postadress**  
Box 2293  
103 17 Stockholm

**Besöksadress**  
Birger Jarls torg 13

**Telefon**  
08-561 676 00  
**E-post:**  
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se  
www.hogstaforvaltningsdomstolen.se

**Telefax**  
08-561 678 20

**Expeditionstid**  
måndag–fredag  
08:00–16:30

**BAKGRUND**

1. Som huvudregel ska alla inkomster och förmåner som en arbetstagare får på grund av sin anställning tas upp som intäkt och beskattas. Personalvårdsförmåner är dock undantagna från beskattning. En personalvårdsförmån är en förmån av mindre värde som inte är en direkt ersättning för utfört arbete. Som personalvårdsförmån räknas bl.a. möjlighet att utöva enklare slag av motion och annan friskvård.
2. AAs arbetsgivare erbjuder sin personal ett bidrag med upp till 3 000 kr per person och år som får användas för motion och friskvårdsaktiviteter. AA överväger att använda bidraget till en fortsättningskurs i hästkörning. Med hästkörning avses körning av en eller flera hästar med vagn. Kurstillfällena, som omfattar två timmar per gång, innehåller såväl teoretiska moment som iordningsställande av häst och hästkörning. I avgiften ingår tillgång till all nödvändig utrustning, inklusive häst och vagn.
3. Genom ansökan om förhandsbesked ville AA få svar på frågan om friskvårdsbidraget, använt på beskrivet sätt, utgör en skattefri personalvårdsförmån för henne.
4. Skatterättsnämnden ansåg att bidraget inte var en skattefri personalvårdsförmån och anförde följande. Bestämmelserna om skattefrihet för personalvårdsförmåner utgör ett undantag från huvudregeln om skatteplikt och bör därför tillämpas restriktivt. Förevarande fall skiljer sig från den typ av golfspel som prövades i HFD 2018 ref. 2 på så sätt att det här är fråga om en relativt avancerad kurs där svårighetsgraden i de olika momenten i kursen dessutom ökar efter hand.

**YRKANDEN M.M.**

5. AA yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra förhandsbeskedet och förklara att bidraget utgör en skattefri personalvårdsförmån för henne samt anför

# DOM

Mål nr  
5704-19

följande. Hästkörning är enklare slag av motion som kan utövas av var och en. Både golfspel och hästkörning innehåller avancerade och tekniskt svåra moment och man kan utöva dem på olika nivåer beroende på kunskap och erfarenhet. Det är ett naturligt steg inom en mängd motionsaktiviteter att man vill förkovra sig.

6. *Skatteverket* anser att förhandsbeskedet ska fastställas och anför följande. Kursen innehåller avancerade träningsmoment, deltagarna måste hantera omfattande utrustning och svårighetsgraden i de olika momenten ökar över tid. Vidare innehåller kursen teoridelar som avser inte bara teknik för hästkörning utan ett brett område inom häst- och travkunskap. Kursen som helhet bör anses utgöra en avancerad aktivitet som inte kan jämföras med de enklare motionsformer som avsågs när reglerna om skattefri motion infördes.

## SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

### Frågan i målet

7. Frågan i målet är om ett friskvårdsbidrag om 3 000 kr som används för en fortsättningskurs i hästkörning kan anses utgöra en skattefri personalvårdsförmån.

### Rättslig reglering m.m.

8. I 11 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) finns bestämmelser om vad som ska tas upp i inkomstlaget tjänst. Enligt 1 § första stycket gäller som huvudregel att löner, arvoden, kostnadsersättningar, pensioner, förmåner och alla andra inkomster som erhålls på grund av tjänst ska tas upp som intäkt om inte något annat anges.
9. Enligt 11 § första stycket är personalvårdsförmåner undantagna från beskattning. Med en personalvårdsförmån avses bl.a. en förmån av mindre värde som inte är en direkt ersättning för utfört arbete utan består av enklare åtgärder för att skapa

trivsel i arbetet eller liknande. En förmån måste enligt tredje stycket 3 rikta sig till hela personalen för att vara skattefri.

10. I 12 § anges att som personalvårdsförmåner räknas bl.a. möjlighet till enklare slag av motion och annan friskvård.

### **Högsta förvaltningsdomstolens bedömning**

11. Av Högsta förvaltningsdomstolens praxis (HFD 2019 ref. 33 och där nämnda rättsfall) framgår att tillämpningen av bestämmelserna om skattefrihet för personalvårdsförmåner utgör ett undantag från huvudregeln om skatteplikt och att undantaget därför bör tillämpas restriktivt. Vidare framgår att en helhetsbedömning ska göras av förmånen.
12. För att en personalvårdsförmån ska vara skattefri förutsätts bl.a. att hela personalen kan ta del av förmånen och att ingen ska behöva avstå på grund av att ett utnyttjande t.ex. kräver tillgång till avancerad eller dyrbar utrustning (HFD 2018 ref. 2). Vidare krävs att förmånen i sig är av mindre ekonomiskt värde.
13. Vad gäller kravet i 12 § inkomstskattelagen att med personalvårdsförmån avses bl.a. möjlighet till ”enklare slag” av motion, har Högsta förvaltningsdomstolen uttalat att detta rekvisit inte kan tillmätas samma betydelse när det gäller att bedöma en förmån som utgår i pengar som när det handlar om en naturaförmån (HFD 2018 ref. 2).
14. Av lämnade förutsättningar framgår att friskvårdsbidraget erbjuds hela personalen och uppgår till ett mindre värde. Det är ostridigt att kursen innehåller praktiska moment som innebär motion. De krav som har uppställts i praxis för att en personalvårdsförmån i form av ett friskvårdsbidrag ska vara skattefri är således uppfyllda. Det förhållandet att kursen kan uppfattas som avancerad och att svårighetsgraden i de olika momenten ökar efter hand föranleder ingen annan bedömning.

## DOM

Mål nr  
5704-19

15. Högsta förvaltningsdomstolen finner således att friskvårdsbidraget, använt på beskrivet sätt, inte utgör en skattepliktig förmån för AA. Överklagandet ska därför bifallas.

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

I avgörandet har deltagit justitieråden Margit Knutsson, Erik Nymansson, Leif Gäverth, Kristina Svahn Starrsjö och Helena Rosén Andersson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Charlotta Alsterstad Lindfors.