Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-104 30 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt = Direkt skatt – Taxering

Nr 15 1983 - Årg. 13

Riksskatteverkets anvisningar m m om beskattning av vissa naturaförmåner m m att tillämpas vid 1984 års taxering;[1]

RSV Dt 1983:13

RSFS 1983:35

utfärdade den 15 december 1983.

Riksskatteverket har vid sammanträde den 15 december 1983 med stöd av 3 § instruktionen (1970:752) för riksskatteverket beslutat meddela följande anvisningar för beskattning av vissa naturaförmåner m m.

1 Gällande bestämmelser

1.1 Beskattningsregler

Enligt 32 § 3 mom fjärde stycket kommunalskattelagen (KL) samt p 3 tredje stycket av anvisningarna till nämnda lagrum skall förmån av mindre värde som lämnats i annat än pengar inte tas upp som intäkt, om det kan antas, att förmånen inte är avsedd att utgöra direkt ersättning för utfört arbete. Vid bedömning om förmånen skall tas upp som intäkt skall hänsyn tas till det sammanlagda värdet av de förmåner av detta slag som den skattskyldige fått från samma arbetsgivare (uppdragsgivare). Vid beräkning av det sammanlagda värdet skall även beaktas förmåner från personalstiftelse, som hör till arbetsgivaren. Hänsyn skall också tas till den besparing i normala levnadskostnader, som förmånen kan ha inneburit. För att förmånen skall vara skattefri krävs vidare, att den inte kan jämställas med lön eller pension. Förmånen skall syfta till att skapa trivsel i arbetet eller också grunda sig på sedvänja inom det yrke eller den verksamhet, som det är fråga om. Har den skattskyldige möjlighet att avstå från förmånen mot ersättning i pengar, bör förmånen i regel betraktas som skattepliktig. Motsvarande gäller om den skattskyldige genom sitt arbete kunnat disponera över egendom eller på annat sätt fått en förmån som inneburit en inte ringa inbesparing i de personliga levnadskostnaderna.

Anvisningar:
Förmån i form av obligation, aktie, presentkort eller liknande värdehandling betraktas inte som naturaförmån utan anses jämställd med kontanta medel.

[1] Jfr RSFS 1982:60 RSV Dt 1982:25

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:34

Vid bedömning om skatteplikt för en viss förmån föreligger är utan betydelse om rätten till förmånen grundas på kollektivavtal eller på individuell överenskommelse med arbetsgivaren.

1.2 Regler om uppgiftsskyldighet

I KL saknas regler om beloppsgräns för beskattning av naturaförmåner. Vad gäller uppgiftsskyldigheten finns en bestämmelse i 37 § taxeringslagen (TL), som rör arbetsgivares skyldighet att lämna kontrolluppgift. Enligt undantag i 37 § 1 mom punkt 1 f) TL behöver arbetsgivare inte lämna uppgift om naturaförmåner vilkas sammanlagda värde, efter avdrag för ersättning, uppenbarligen inte överstiger 600 kr för ett helt år räknat. Denna inskränkning i uppgiftsskyldigheten gäller inte om förmånen i sin helhet skall anses som skattepliktig intäkt. (Se 2.3)

För fåmansföretag gäller särskilda regler om uppgiftsskyldigheten. (Se 2.2.2)

2 Olika slag av naturaförmåner

Bestämmelsen i 32 § 3 mom fjärde stycket KL (se 1.1) tillkom för att underlätta för stora löntagargrupper att upprätta deklaration och hade dessutom till syfte att förenkla taxeringskontrollen. De praktiska skäl som motiverade regelns tillkomst har föranlett RSV att indela naturaförmånerna i tre grupper.

Anvisningar:
Grupp I utgörs av förmåner som inte bör anses skattepliktiga. Grupp II avser förmåner vilkas skatteplikt beror av värdet och grupp III förmåner som alltid bör anses skattepliktiga.

2.1 Förmåner som inte bör anses som skattepliktiga (grupp I)

Anvisningar:
Till denna grupp hänförs förmåner av obetydligt ekonomiskt värde för mottagaren, s k trivselförmåner. Hit räknas även vissa förmåner, vilkas värde visserligen kan vara större, men som enligt praxis inte ansetts skattepliktiga och därför även i fortsättningen bör undantas från beskattning.

Exempel
- fria överdrags- och skyddskläder samt fri tvätt av sådana,
- förfriskningar under arbetet (kaffe o d) som inte kan anses som måltid,

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:34

— sedvanliga rabatter åt anställda vid inköp av varor och tjänster, som ingår i arbetsgivarens varusortiment eller produceras av arbetsgivaren.

Anvisningar:
Med sedvanlig rabatt avses rabatt som lämnas p g a sedvänja inom yrket eller verksamheten och som i princip är tillgänglig för hela företagets personal. En förutsättning för att rabatten i skattehänseende skall anses som sedvanlig, dvs skattefri, är att den ligger på en rimlig nivå. Vad som i det enskilda fallet skall avses med rimlig nivå går inte att avgöra generellt. Rabatterna varierar i olika branscher och från tid till annan. För att kunna godta rabatten som sedvanlig krävs därför att den inte är större än vad den anställde som kund eller personalen som grupp skulle kunna utverka på annat håll. Vid denna bedömning måste övervägas om försäljnings-, sortiments- och personalpolitiska skäl påverkar rabattens storlek. En ytterligare förutsättning för att rabatten i skattehänseende skall anses som sedvanlig är att den avser endast normala inköp av varor och tjänster för den anställdes och hans familjs egen konsumtion. Detta får särskild betydelse vid inköp av kapitalvaror. (Se 2.3)

Exempel
— sedvanliga gåvor från arbetsgivare med karaktär av personalomkostnader, t ex klocka, medalj eller gåva av annat slag med huvudsakligen personligt värde, som lämnas efter längre tids anställning, (Se 3.2.2)

— fritt utnyttjande av arbetsgivaren tillhandahållna lokaler med tillhörande utrustning för motion och motionsidrott samt fritt tillhandahållande av enklare klädutrustning försedd med arbetsgivarens reklamtryck, såsom T-shirts, träningsoveraller etc för den anställdes personliga bruk.

Anvisningar:
Med lokaler, som tillhandahålls av arbetsgivaren för motion och motionsidrott, avses förutom arbetsgivarens egna lokaler även förhyrd tid avseende kollektivt utnyttjande för motsvarande ändamål. Skattefriheten bör avse endast sådan motion och motionsidrott som kan utövas med utrustning (idrottsredskap) av enklare slag. En förutsättning för skattefriheten bör vara att förmånen är tillgänglig för företagets hela personal och att den anställde inte kan få belopp motsvarande avgift eller annan kostnad direkt utbetalad till sig. Förmån i form av dyrbarare utrustning avseende idrottsredskap eller kläder, entréavgifter till idrottsevenemang eller startavgifter i tävlingar av olika slag omfattas inte av undantaget från beskattning.

Exempel
— fri/subventionerad TV-licens, tidning eller tidskrift om förmånen har ett direkt samband med arbetsgivarens produktion av program resp tidningar.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:34

Anvisningar:
Fri/subventionerad TV-licens, tidning eller tidskrift bör inte anses som skattepliktig förmån om denna har ett direkt samband med arbetsgivarens produktion av program resp tidningar, t ex fri TV-licens för anställda vid Sveriges Radio AB och dess dotterbolag. För skattefrihet bör gälla att den anställde inte kan få belopp motsvarande avgiften utbetalat direkt till sig. Förmånen av fri/subventionerad dagstidning som anställd i ett tidningsföretag erhåller från annat tidningsföretag på samma ort bör även omfattas av undantaget från beskattning.

Exempel
— fria resor för järnvägspersonal och deras familjer,

— fri/subventionerad måltid för lärare m fl med tillsynsskyldighet eller motsvarande ansvar för barn under skolmåltid eller i samband med s k pedagogisk måltid.

Anvisningar:
Med lärare m fl i exemplet ovan avses förutom lärare även annan personal vid skola, förskola, dag- och fritidshem som under arbetstid utövar tillsyn av barn under skolmåltid eller har ansvar för måltiden genom deltagande i s k pedagogisk måltid. Skattefrihet för kostnadsfri eller subventionerad måltid gäller endast vid tillsyn av skolmåltid eller vid deltagande i s k pedagogisk måltid. För annan personal med subventionerad lunch gäller särskilda anvisningar (RSV Dt 1982:27).

Exempel
— fri kost för elev, som genomgår
lärlingsutbildning enligt förordningen (1980:533) om försöksverksamhet med gymnasial lärlingsutbildning eller yrkesintroduktion enligt förordningen (1980:534) om försöksverksamhet med introduktionsprogram och yrkesintroduktion knutna till gymnasieskolan,
om han inte erhåller högre ersättning än som utgår enligt studiestödslagen (1973:349).

2.1.1 Arbetsgivarens uppgiftsskyldighet

Arbetsgivaren är inte skyldig att lämna uppgift om förmåner som tillhör grupp I. Gäller förmånen rabatt eller gåva bör observeras att sådan förmån under vissa förutsättningar är skattepliktig. (Se 2.3 och 3.2.2) I så fall föreligger uppgiftsskyldighet för förmånen.

2.2 Förmåner vilkas skatteplikt beror av värdet (grupp II)

Anvisningar:
De förmåner som hänförs till denna grupp bör anses skattefria endast om deras sammanlagda värde inte överstiger 600 kr för helt år räknat. Det bör observeras, att sammanläggning sker inte

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:34

bara av förmåner som erhållits från en och samma arbetsgivare utan även av förmåner från personalstiftelse, som hör till arbetsgivaren.

Med personalstiftelse avses i detta sammanhang — dvs enligt 32 § KL — inte enbart personalstiftelse som utformats enligt den s k tryggandelagen (1967:531). En personalstiftelse (eller annan juridisk person) bör anses höra till en arbetsgivare om den tillkommit genom arbetsgivarens medverkan och dess ändamål är att tillgodose intressen för i huvudsak de anställda, förutvarande anställda eller efterlevande till dessa.

Vid beräkning av förmånernas sammanlagda värde tas inte hänsyn till förmåner som hör till grupp I eller grupp III.

Har förmån som hör till grupp II lämnats endast under del av inkomståret, t ex vid nyanställning, deltidstjänstgöring, tjänstgöring på annan ort, sjukdom m m, skall skatteplikten bedömas med hänsyn till vad värdet normalt skulle ha varit om förmånen hade lämnats under hela året. Har förmån exempelvis lämnats under halva inkomståret föreligger skatteplikt om värdet av förmånen överstiger 300 kr.

Exempel

- subventionerad kost, såsom lunch till nedsatt pris,
- subventionerad bostad, såsom hyresbillig tjänstebostad,
- bränsle till nedsatt pris,
- elektrisk ström till nedsatt pris,
- beklädnad i och för tjänsten (annat än överdrags- och skyddskläder) som tillhandahålls till nedsatt pris,
- subventionerad telefon i bostaden,
- subventionerad semesterbostad i Sverige eller utlandet.

Anvisningar:

Värdet av förmån av subventionerad lunch kan i regel beräknas med utgångspunkt från det i källskattetabellerna för inkomståret angivna värdet för fri kost, ett mål om dagen, vid korttidsanställning. Detta värde anges i 1983 års tabeller till 14:40 kr. Vid 1984 års taxering bör därför förmånen av subventionerad lunch normalt beräknas till ett belopp per dag, som motsvarar skillnaden mellan 14:40 kr och det pris den anställde erlagt för lunchen. Om förmånen ges i form av kuponger som gäller hos ett mycket stort antal företag får dessa värderingsregler tillämpas endast under förutsättning att det sammanlagda kupongvärdet per arbetsdag för mottagaren inte överstigit 21 kr[2].

2.2.1 Arbetsgivarens uppgiftsskyldighet.

Naturaförmåner som tillhör grupp II skall redovisas på kontrolluppgift

[2]Jfr RSFS 1982:63 RSV Dt 1982:27

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:34

om det sammanlagda värdet av lämnade förmåner -- efter avdrag för ersättning — överstiger 600 kr för helt år räknat.

Anvisningar:
På kontrolluppgiften anges vad slag av förmån som lämnats och i förekommande fall det belopp som mottagaren erlagt för förmånen. Har förmån lämnats endast under viss tid av året, skall denna tid anges på kontrolluppgiften. Vid prövning om 600 kr-gränsen överskridits bör beaktas kravet på sammanläggning av förmåner från en och samma arbetsgivare. Vilka förmåner som skall tas med vid beräkningen samt hur värdet av förmån, som lämnats under viss tid av året, skall beräknas anges under 2.2.

2.2.2 Särskilda bestämmelser för fåmansföretag

Den begränsning i arbetsgivarens uppgiftsskyldighet, som gäller naturaförmåner med ett värde som inte överstiger 600 kr för helt år räknat gäller inte för fåmansföretag och till sådant företag hörande personalstiftelse ifråga om företagsledare eller honom närstående person eller delägare i företaget. För denna personkrets skall förmånen anges på kontrolluppgift även om beloppet understiger 600 kr. Vidare skall på kontrolluppgiften anges om den som fått förmånen är en person i nämnda personkrets.

Bestämmelserna härom återfinns i 37 § 1 mom första punkten sista stycket och 2 mom fjärde stycket TL.[3]

2.3 Förmåner som alltid bör anses skattepliktiga (grupp III)

Anvisningar:
Här avses förmåner som inte kan hänföras till åtgärder från arbetsgivarens sida för att skapa trivsel i arbetet eller dylikt utan som i regel måste betraktas som direkt ersättning för utfört arbete. Dessa förmåner bör därför anses skattepliktiga oavsett värdet.

Exempel
- hyresfri bostad,
- fri kost, ett eller flera mål om dagen,
- fritt bränsle,
- fri elektrisk ström,
- rätt att för privat bruk nyttja bil som ställts till förfogande av arbetsgivaren,
- rabatt åt anställda, vilken överstiger vad som sedvanligen förekommer, se 2.1,

[3]Jfr RSFS 1980:33 RSV Dt 1980:13

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:34

- fri beklädnad i och för tjänsten (annat än överdrags- och skyddskläder),
- fri telefon,
- fri TV-licens, (utom i sådana fall som är hänförliga till grupp I)
- fri dagstidning, (utom i sådana fall som är hänförliga till grupp I)
- fri semesterbostad i Sverige eller utlandet.

Anvisningar:
Med fri förmån bör jämställas sådana fall, där den anställde visserligen betalar ersättning till arbetsgivaren för förmånen, men där ersättningen är så obetydlig i förhållande till förmånens värde, att förfarandet får anses ha tillkommit för att kringgå bestämmelsen om ovillkorlig skatteplikt för den helt fria förmånen.

Förmånen att få — fritt eller mot viss ersättning — för privat bruk använda bil som ställts till förfogande av arbetsgivaren får i regel anses ha ett värde överstigande 600 kr för helt år räknat. Skulle i undantagsfall den anställde ha använt bilen i så ringa omfattning, att förmånens värde uppenbarligen understiger 600 kr för helt år räknat, blir frågan om skatteplikt för förmånen att bedöma enligt reglerna under punkten 2.2. Med ringa omfattning avses inte det fallet, att den anställde betalar ett så högt pris för att nyttja förmånen, att förmånsvärdet efter avräkning för ersättningen understiger 600 kr. Förmånen skall i så fall alltid hänföras till grupp III.[4]

2.3.1 Arbetsgivarens uppgiftsskyldighet

De naturaförmåner, som hör till grupp III skall alltid redovisas på kontrolluppgift, oavsett vilket värde förmånen har.

Anvisningar:
På kontrolluppgiften anges förmånens art. Beträffande förmån som lämnats viss tid under året. (Se 2.2.1)

3 Värderingsprinciper

3.1 Naturaförmåner

För värdering av naturaförmåner gäller såsom allmän regel att det skattepliktiga värdet i princip skall motsvara marknadsvärdet (ortens pris, 42 § KL), dvs vad det skulle ha kostat den skattskyldige att för pengar skaffa sig något motsvarande.

För vissa naturaförmåner har RSV i särskilda föreskrifter och anvisningar fastställt grunder för värdering, t ex för förmån av fri eller delvis fri bil[4], förmån av fri eller subventionerad lunch[5] och ersättningar m m

[4]Jfr RSFS 1983:46 RSV Dt 1983:19
[5]Jfr RSFS 1982:63 RSV Dt 1982:27

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:34

i samband med idrottslig verksamhet[6]. Beträffande övriga förmåner — för vilka särskilda anvisningar för värderingen saknas — gäller således marknadsvärdet (ortens pris) som värderingsgrund.

Anvisningar:
Är det sannolikt att förmånstagare inte skulle ha skaffat sig vad som motsvarar förmånen om han själv skulle bestrida kostnaderna, bör värderingen ske med utgångspunkt från den inbesparing i de personliga levnadskostnaderna, som förmånen anses ha inneburit för förmånstagaren.

I vad mån lägre värde än marknadsvärdet bör åsättas får bedömas med hänsyn dels till förmånens art och eventuella villkor som är förknippade med förmånen, dels till förmånstagarens inkomst- och förmögenhetsförhållanden.

En sådan värderingsmetod får inte tillämpas om förmånen kan bytas ut mot ersättning i pengar o d eller om det av omständigheterna i övrigt framgår att förmånen utgör en ersättning som kan jämföras med kontant lön. I så fall bör som skattepliktigt värde anses det belopp som kunnat erhållas i kontant ersättning, vilket som regel får anses motsvara marknadsvärdet. En sådan möjlighet till utbyte får normalt anses föreligga ifråga om gåvor och förmåner som regelbundet lämnas till anställda eller uppdragstagare inom företaget.

3.2 Gåvor

3.2.1 Allmänt om gåvor från arbetsgivare

Gåva från arbetsgivare skall i princip jämställas med ersättning för utfört arbete (remuneratorisk gåva). Sådan gåva utgör alltid skattepliktig intäkt för mottagaren.

Anvisningar:
Värdering av gåva från arbetsgivare bör ske med utgångspunkt i vad det skulle ha kostat mottagaren att skaffa sig något motsvarande för pengar (marknadsvärdet).

3.2.2 Sedvanliga gåvor av minneskaraktär

Anvisningar:
Undantagna från skatteplikt är sedvanliga gåvor av minneskaraktär från arbetsgivare. Sådana gåvor är inte i första hand avsedda som ersättning för utfört arbete, prestation e d. Med sedvanliga gåvor avses gåvor som har karaktär av personalomkostnader — t ex klocka, medalj, smycke, splipat glas e d, som lämnas vid särskild högtidsdag (t ex den anställdes 50-årsdag), efter längre tids anställning (t ex 25 år) eller när den anställde

[6]Jfr RSFS 1980:28 RSV Dt 1980:10

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:34

avgår med pension. (Se 2.1) Värdet av gåvan bör inte överstiga vad stats- eller kommunalanställda kan erhålla efter längre tids anställning eller ca tio procent av basbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring.

Till sedvanlig gåva kan även räknas julgåvor av obetydligt värde som lämnas till alla anställda eller en större grupp av dem. Som obetydligt värde i detta sammanhang får anses ett värde av ca en procent av basbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring.

Som sedvanlig gåva i denna mening räknas inte gåvor som utdelas till anställda i samband med företagsjubileum eller liknande. (Jfr RSV Dt 1981:32). Sådana gåvor utgör därför i princip skattepliktig ersättning för mottagaren. Om värdet av gåvan är ringa får gåvan anses jämförbar med sådan förmån av mindre värde som alltid är undantagen från skatteplikt. Ringa värde får gåvan anses ha om värdet inte överstiger 600 kr. Gåva av minneskaraktär försedd med inskription, bör dock vara undantagen från skatteplikt även om värdet av gåvan överstiger 600 kr.

3.2.3 Gåvor av annat slag

Det har blivit allt vanligare att företag som ett led i sin personalpolitik lämnar gåvor till anställda i samband med personliga högtidsdagar eller vid flera andra tillfällen under anställningstiden — utöver "sedvanliga gåvor".

Anvisningar:
Gåvor utöver "sedvanliga gåvor" utgör i sin helhet skattepliktig intäkt för mottagaren. Det värde som skall tas upp till beskattning är gåvans marknadsvärde, dvs vad det skulle ha kostat den anställde om han själv skaffat varan eller tjänsten för pengar. Av praktiska skäl kan man i normalfallet utgå från företagets anskaffningskostnad för gåvan.

3.3 Vinster i form av resor eller varor

Vinster i t ex försäljningspristävlingar, där priserna består av resor eller varor, är förmåner som jämställs med ersättning för utfört arbete. Sådan förmån är därför alltid skattepliktig inkomst för mottagaren.

När det gäller vinster, som lämnas i form av resor, blir den skattemässiga bedömningen beroende av om resan är en normal semester- eller rekreationsresa eller om vinsten utgörs av en exklusiv eller dyrbarare resa.

Anvisningar:
För en normal semesterresa bör värdet av förmånen bestämmas med utgångspunkt från resans allmänna saluvärde (marknads-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:34

värdet). Detta värde kan i regel anses motsvara företagets kostnad för resan. Den omständigheten att den skattskyldige av olika skäl inte tidigare företagit sådana resor bör inte medföra annan bedömning.

Om vinsten däremot består av en exklusiv eller dyrbarare resa måste hänsyn tas till mottagarens ekonomiska situation. Är det sannolikt att mottagaren med hänsyn till sina inkomst- och förmögenhetsförhållanden skulle kunna företa en resa av denna karaktär, skall också i detta fall marknadsvärdet vara vägledande. I annat fall bör det skattepliktiga värdet bestämmas till ett belopp som motsvarar mottagarens inbesparade levnadskostnader. Det kan därvid finnas skäl att beskatta mottagaren för ett belopp som motsvarar en normal semesterresa.

Har vinsten lämnats i form av varor kan — som ovan anges ifråga om gåvor — förmånsvärdet av praktiska skäl bestämmas till företagets anskaffningskostnad för varan.

I samband med försäljningspristävlingar och liknande förekommer bl a premieringssystem, som innebär att deltagare (försäljare m fl) erhåller poängbevis, som varierar efter uppnått resultat. Bevisen berättigar innehavaren till uttag av varor.

Anvisningar:
Poängbevis har närmast karaktären av presentkort och kan således jämställas med kontanta medel. Värdet härav är skattepliktig inkomst för mottagaren. Skatteplikten inträder, när mottagaren erhåller bevisen. Förmånens värde för mottagaren bör motsvara det erhållna bevisets marknadsvärde.

Anvisningarna är avsedda att tillämpas vid 1984 års taxering.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:34