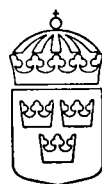


Regeringens proposition

1987/88: 52

om beskattning av naturaförmåner, m. m.



Prop.
1987/88: 52

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 22 oktober 1987.

På regeringens vägnar

Ingvar Carlsson

Bengt K.Å. Johansson

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås ändringar i beskattningen av naturaförmåner. Dessa förmåner delas i huvudsak in i två kategorier – personalvårdsförmåner och övriga naturaförmåner. Personalvårdsförmånerna kännetecknas bl. a. av att de inte är avsedda att vara ett direkt vederlag för utfört arbete utan i stället är ett led i arbetsgivarens personalvård. Hitt hör t.ex. trivselförmåner på arbetsplatsen och personalrabatter i arbetsgivarens utbud av varor och tjänster. Förmåner som lämnas utanför arbetsplatsen och som betalas t.ex. med en kupong skall normalt inte räknas som skattefria personalvårdsförmåner. Det föreslås dock att arbetsgivaren i viss begränsad utsträckning – utan att skatteplikt föreligger för den anställda – får subventionera kostnaderna för motion även utanför arbetsplatsen i egna eller på annat sätt helårsvis disponerade sportanläggningar. Personalvårdsförmånerna är skattefria hos den anställda och arbetsgivaren får avdrag för sina kostnader. Andra naturaförmåner än personalvårdsförmåner och sjukvård skall enligt förslaget vara skattepliktiga. Förmån av fri sjukvård, tandvård och företagshälsovård skall vara skattefri hos förmånstagaren med undantag för patientavgiften vid tandvård. Arbetsgivaren medges inte avdrag för kostnader för anställds sjuk- och hälsovård som avser vård på privat sjukvårdsinrättning. För vissa förmåner föreslås i likhet med vad som redan gäller för bilar schablonmässiga värderingsregler vid taxeringen. Detta gäller för förmån av bl. a. fri eller subventionerad lunch och semesterbostad.

För att underlätta för arbetsgivaren att dra gränsen mellan skattefri personalvård och skattepliktig naturaförmån föreslås att förmåner till en

anställd som inte utgör personalvård ändå skall anses som sådan om deras sammanlagda värde för år beräknat inte överstiger 600 kr. per anställd och inte avser sådana förmåner vilkas värde bestäms enligt schablon.

Vidare föreslås att preliminär A-skatt skall betalas för samtliga skattepliktiga naturaförmåner genom att arbetsgivaren gör skatteavdrag och att de beläggs med arbetsgivaravgifter. Vidare utvidgas arbetsgivarens skyldighet att i kontrolluppgift ange att förmån har utgått så att också värdet på förmånen skall anges.

De nya reglerna föreslås gälla fr. o. m. den 1 januari 1988.

Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370)

Häri genom föreskrivs i fråga om kommunalskattelagen (1928: 370)

dels att 20 §, 32 § 1 och 3 mom., 33 § 1 mom., 42 §, punkt 1 av anvisningarna till 20 §, punkt 1 av anvisningarna till 31 §, punkterna 3 och 8 av anvisningarna till 32 §, anvisningarna till 42 § samt punkt 1 av anvisningarna till 50 § skall ha följande lydelse.

dels att det i lagen skall införas nya bestämmelser, 32 § 3 a – 3 f mom. och punkt 3 b av anvisningarna till 32 §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*20 §¹

Vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla skall alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande avräknas från samtliga intäkter i pengar eller pengars värde (*bruttolintäkt*) som har influtit i förvärvskällan under beskattningsåret.

Avdrag får *inte* göras för:

den skattskyldiges levnadskostnader och därtill hänförliga utgifter, såsom vad skattskyldig utgett som gåva eller som periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning till person i sitt hushåll;

*sådana kostnader för hälsovård,
sjukvård samt företagshälsovård
som anges i anvisningarna;*

kostnader i samband med plockning av vilt växande bär och svampar till den del kostnaderna inte överstiger de intäkter som är skattefria enligt 19 §; värdet av arbete, som i den skattskyldiges förvärvsverksamhet utförts av den skattskyldige själv eller andre maken eller av den skattskyldiges barn som ej fyllt 16 år;

ränta på den skattskyldiges eget kapital som har nedlagts i hans förvärvsverksamhet;

svenska allmänna skatter;

kapitalavbetalning på skuld;

avgift enligt 8 kap. studiestödslagen (1973: 349);

avgift enligt lagen (1972: 435) om överlastavgift;

avgift enligt lagen (1976: 666) om påföljder och ingripanden vid olovligt byggande m. m.;

avgift enligt 99 a § utlänningslagen (1980: 376);

avgift enligt 26 § arbetstidslagen (1982: 673);

skadestånd, som grundas på lagen (1976: 580) om medbestämmande i arbetslivet eller annan lag som gäller förhållandet mellan arbetsgivare och arbetstagare, när skadeståndet avser annat än ekonomisk skada;

företagsbot enligt 36 kap. brottsbalken;

straffavgift enligt 8 kap. 7 § tredje stycket rättegångsbalken;

belopp, för vilket arbetsgivare är betalningsskyldig enligt 75 § uppbördslagen (1953: 272) eller för vilket betalningsskyldighet föreligger på grund av underlåtenhet att göra avdrag enligt lagen (1982: 1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar;

avgift enligt lagen (1976: 206) om felparkeringsavgift;

¹ Senaste lydelse 1986: 121.

kontrollavgift enligt lagen (1984: 318) om kontrollavgift vid olovlig parkering;

överförbrukningsavgift enligt ransoneringslagen (1978: 268);

vattenföroreningsavgift enligt lagen (1980: 424) om åtgärder mot vattenförorening från fartyg;

avgift enligt 3 § lagen (1975: 85) med bemyndigande att meddela föreskrifter om in- eller utförsel av varor;

lagringsavgift enligt lagen (1984: 1049) om beredskapslagring av olja och kol eller lagen (1985: 635) om försörjningsberedskap på naturgasområdet;

ränta på lånat kapital till den del räntan täcks av sådant statligt bidrag som avses i punkt 7 av anvisningarna till 24 §;

kapitalförlust m. m. i vidare mån än som får ske enligt 36 §.

(Se vidare anvisningarna.)

32 §

1 mom.² Till intäkt av tjänst hänförs

a) avlöning, arvode, traktamente, sportler och annan förmån i pengar, bostad eller annat som utgått för tjänsten,

b) pension,

c) sådan livränta som utgått på grund av sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkring eller annorledes än på grund av försäkring med undantag av livränta som utgör vederlag vid avyttring av egendom, i den mån det inte är fråga om livränta som avses i d) och inte heller annat följer av 2 mom.,

d) i fråga om sådan i c) angiven livränta, som utgår till följd av personskada och på vilken 2 mom. inte är tillämpligt, den del av livräntan som avser ersättning för förlorad inkomst av skattepliktig natur eller för förlorat underhåll,

e) ersättning som utgått i annan form än livränta på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkring, tagen i samband med tjänst, dock inte ersättning, som avser sjukvårds- eller läkarkostnader,

f) undantagsförmåner, periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt som avses i 31 §, samt

g) engångsbelopp som utgår till följd av personskada och utgör skattepliktig intäkt enligt punkt 1 av anvisningarna till 19 §.

Som intäkt av tjänst räknas jämväl annat belopp än ovan sagts – såsom vinstandel, återbäring eller vid återköp av försäkring uppburet belopp – vilket utgått på grund av pensionsförsäkring eller sådan sjuk- eller olycksfallsförsäkring, som tagits i samband med tjänst.

Sådan ersättning på grund av kollektiv avgångsbidragsförsäkring som tecknas av arbetsgivare till förmån för arbetstagare och som bestämmes med hänsyn även till andra omständigheter än den försäkrades levnadsålder och anställningstid räknas endast delvis som intäkt av tjänst på sätt närmare angives i punkt 11 av anvisningarna. Motsvarande gäller i fråga om sådan avgångsersättning som annorledes än på grund av kollektiv avgångsbidragsförsäkring utbetalas av staten till arbetstagare. Även avgångsersättning som utbetalas till arbetstagare som omfattas av s. k. trygghetsavtal räknas endast delvis som intäkt av tjänst på det sätt som angives i punkt 11 av anvisningarna.

Har tjänsteinnehavare såsom löneförmån innehaft fastighet på så-

Har tjänsteinnehavare som löneförmån innehaft fastighet på sådant

² Senaste lydelse 1984: 498.

dant sätt, att *garantibelopp för fastigheten* skall enligt 47 § *upptagas som skattepliktig inkomst för honom*, skall dock intäkt, vilken tjänsteinnehavaren åtnjuter från fastigheten, räknas såsom intäkt av jordbruksfastighet eller av annan fastighet.

sätt, att *han* enligt 1 kap. 5 § *fastighetstaxeringslagen* (1979:1152) skall anses som ägare, skall dock intäkt, vilken tjänsteinnehavaren åtnjuter från fastigheten, räknas som intäkt av jordbruksfastighet eller av annan fastighet.

3 mom.³ Såsom intäkt upptages *icke* vad som av *staten* anvisats till bestridande av särskilda, med vissa tjänster eller uppdrag förenade kostnader, såsom:

utlandstillägg och därmed likställda förmåner för utom riket stationerad personal vid utrikesförvaltningen eller i svensk biståndsverksamhet;

förvaltningskostnadsbidrag och anslag till andra expenser;

å stat uppförd häst- och båtlega;

till beställningshavare vid armén utgående hästgottgörelse för egna tjänstehästar;

resekostnads- och traktamentsersättning;

kostnadsersättning för vård av person i enskilt familjehem;

ägande i följd härav skattskyldig *icke* göra avdrag för underskott, som kan uppkomma därigenom, att sålunda anvisat anslag *icke* förslår till täckande av därmed avsedda utgifter.

Bestämmelserna i första stycket tillämpas även på motsvarande kostnadsersättning som anvisats av kommun eller som bekostas av Nordiska ministerrådet i samband med arbete inom ramen för det nordiska tjänstemannautbytet. Bestämmelserna tillämpas vidare – i den omfattning som anges i punkt 7 fjärde stycket av anvisningarna – på kostnadsersättningar som anvisats av styrelsen för Stockholms internationella fredsforskningsinstitut (SIPRI) till sådan på bestämd tid kontraktsanställd forskare vid SIPRI som är utländsk medborgare och som vid tidpunkten för anställningen hos SIPRI inte är bosatt i Sverige. Riksskatteverket får också, när skäl föreligger, förklara att reglerna i första stycket skall tillämpas på motsvarande ersättning, som anvisats av annan offentlig institution. Sådant beslut får, när omständigheterna föranleder det, återkallas av riksskatteverket. Mot beslut, som riksskatteverket meddelat enligt detta stycke, får talan inte föras.

Förmånen av fri sjukvård eller fritandvård, så ock av fri grupplivförsäkring upptages icke såsom intäkt, oavsett om förmånen åtnjuts på grund av statlig eller på grund av kommunal eller enskild tjänst. Har sådan förmån åtnjuts på grund av enskild tjänst och utgått efter väsentligt förmånligare grunder än som gälla för befattningshavare i statens tjänst, skall dock förmånen upptagas såsom intäkt till den del den utgått efter förmånliga-

³ Senaste lydelse 1984: 951.

re grunder än de för nämnda befattningshavare gällande. Förmån av fri gruppsjukförsäkring enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer upptages ej såsom intäkt.

Såsom intäkt upptages ej heller förmån av mindre värde, som utgått i annat än penningar, därest förmånen kan antagas icke vara avsedd att utgöra direkt vederlag för utfört arbete.

För vissa av de fall då en anställd i ett aktiebolag förvärvat aktier i bolaget eller i ett bolag, som ingår i samma koncern som bolaget, finns särskilda bestämmelser i punkt 3 a av anvisningarna.

3 a mom. Förmån av fri grupplivförsäkring tas inte upp som intäkt, oavsett om förmånen åtnjuts på grund av statlig eller på grund av kommunal eller enskild tjänst. Har sådan förmån åtnjuts på grund av enskild tjänst och utgått efter väsentligt förmånligare grunder än som gäller för befattningshavare i statens tjänst, skall dock förmånen tas upp som intäkt till den del den utgått efter förmånligare grunder än de som gäller för nämnda befattningshavare. Förmån av fri gruppsjukförsäkring som åtnjuts enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer tas inte heller upp som intäkt.

3 b mom. Anställds förmån av fri hälso- och sjukvård, företags- hälsovård, fria läkemedel eller ersättning för läkemedelskostnader tas inte upp som intäkt.

Har arbetsgivare utgivit ersättning för anställds utgift för tandvård som avses i 2 kap. 3 § lagen (1962:381) om allmän försäkring, tas ersättningen dock upp som intäkt för den anställde. Som intäkt tas emellertid inte upp

1. sådan ersättning, om den avser anställd som inte är försäkrad enligt lagen om allmän försäkring,

2. kostnad för tandbehandling som har bedömts som erforderlig med hänsyn till tjänstens krav för försvarsmaktens submarina och flygande personal och för andra anställda med i huvudsak likartade arbetsförhållanden, eller

3. ersättning för tandbehandling, när behov av denna har uppkommit och utförts under tjänsteförrättning utomlands.

3 c mom. Förmån av fria arbetskläder och fri uniform tas inte upp som intäkt, om förmånen avser kläder som är avpassade för arbetet och inte lämpligen kan användas privat.

3 d mom. Som intäkt tas inte upp

1. julgåvor av mindre värde till anställda,

2. sedvanliga jubileumsgåvor till anställda,

3. minnesgåvor till anställda, om de ges i samband med att den anställde uppnår viss ålder eller efter viss anställningstid eller vid anställningens upphörande, under förutsättning att gåvans värde inte överstiger 6 000 kronor och inte ges vid mer än ett tillfälle utöver vid anställningens upphörande.

3 e mom. Som intäkt tas inte upp personalvårdsförmåner. Härmed avses förmåner som inte är ett direkt vederlag för utfört arbete utan är åtgärder som är avsedda att skapa trivsel i arbetet eller liknande eller som annars utgår på grund av sedvänja inom det yrke eller den verksamhet som det är fråga om.

Som personalvårdsförmån räknas dock inte

1. förmåner som den anställde får byta ut mot kontant ersättning.

2. förmåner som inte riktar sig till hela personalen samt

3. andra förmåner som den anställde får åtnjuta utanför arbetsgivarens arbetsplatser mot betalning med kupong eller annat motsvarande betalningssystem.

3 f mom. Även om det inte följer av 3 a – 3 e mom. tas som intäkt inte upp förmåner som har utgått i annat än pengar och inte är ett direkt vederlag för utfört arbete, om förmånernas sammanlagda värde per år för en anställd är högst 600 kronor. Vid tillämpningen av detta stycke skall hänsyn tas till det sammanlagda värdet av förmåner som utgått från en och samma arbetsgivare och till denne anknuten personalstiftelse.

Detta moment skall inte tillämpas för sådana förmåner av bil, måltid eller semesterbostad för vilka gäller särskilda bestämmelser enligt anvisningarna till 42 §.

33 §

1 mom.⁴ Från intäkt av tjänst må avdrag göras för samtliga utgifter, vilka äro att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten, såvitt icke för samma kostnader anvisats särskilt anslag, som, på sätt i 32 § 3 mom. är sagt, ej skall upptagas såsom intäkt.

Avdrag får i enlighet härmed ske för, bland annat:

avgifter som den skattskyldige erlagt för sjuk- eller olycksfallsförsäkring, som tagits i samband med tjänst, så ock avgifter som den skattskyldige i samband med tjänsten erlagt för egen eller efterlevandes pensionering annorledes än genom försäkring;

avgifter som den skattskyldige i samband med tjänsten erlagt för egen eller efterlevandes pensionering annorledes än genom försäkring;

hyra eller annan kostnad för tjänste- eller arbetslokal, för vilken den skattskyldige haft att själv vidkännas utgift;

kostnad för arbetsbiträde, som den skattskyldige använt för tjänsts utförande och som han själv avlönat;

förlust å medel, för vilka den skattskyldige varit på grund av sin tjänst redovisningsskyldig;

kostnad för resor i tjänsten, där ej, vad angår statstjänst, särskild ersättning varit därför anvisad;

kostnad för facklitteratur, instrument och dylikt, som varit nödigt för tjänstens fullgörande.

I fråga om rätt till avdrag för ränta på skuld som den skattskyldige ådragit sig för sin utbildning eller annars i och för tjänsten gäller 39 § 1 mom.

42 §⁵

Värdet av bostadsförmån skall beräknas med ledning av i orten

Värdet av bostadsförmån skall beräknas med ledning av i orten

⁴ Senaste lydelse 1985: 405.

⁵ Senaste lydelse 1977: 1172.

gällande hyrespris eller, *i saknad* av tillfälle till sådan jämförelse, efter annan grund, *som må finnas* lämplig.

Värdet av produkter, varor eller andra naturaförmåner, som *ingår* i lön eller annan inkomst, beräknas efter ortens pris.

Regeringen eller efter regeringens bemyndigande riksskatteverket fastställer för varje kalenderår föreskrifter för värdering av bilförmån enligt de grunder som anges i anvisningarna. Med bilförmån förstås sådan förmån att för privat bruk få utnyttja bil som tillkommer skattskyldig på grund av anställning eller uppdragsförhållande eller av annan liknande grund.

(Se vidare anvisningarna.)

gällande hyrespris eller, *om tillfälle* till sådan jämförelse *saknas*, efter annan lämplig grund.

Värdet av produkter, varor eller andra naturaförmåner, som *ingår* i lön eller annan inkomst, beräknas efter ortens pris.

Bilförmån, kostförmån och förmån av fri semesterbostad i vissa fall värderas enligt särskilda grunder som anges i anvisningarna.

(Se vidare anvisningarna.)

Anvisningar

till 20 §

1.⁶ Till skattskyldigs levnadskostnader, för vilka avdrag enligt denna paragraf ej medges, räknas bland annat premier för egna personliga försäkringar och avgifter till kassor, föreningar och andra sammanslutningar, i vilka den skattskyldige är medlem. Avdrag får dock göras för sådana premier och avgifter i den omfattning som anges i 25 § 1 mom., 33 § och 46 § 2 mom. samt punkt 2 av anvisningarna till 22 §, punkt 9 av anvisningarna till 29 § och punkt 6 av anvisningarna till 33 §.

Utgifter för representation och liknande ändamål är att hänföra till omkostnader i förvärvskälla endast om de har omedelbart samband med verksamheten, såsom då fråga uteslutande är om att inleda eller bibehålla affärsförbindelser och liknande eller då utgifterna avser jubileum för företaget, invigning av mera betydande anläggning för verksamheten, stapelavlöpning eller jämförliga händelser eller då utgifterna är att hänföra till personalvård. Avdrag medges i det enskilda fallet inte med större belopp än som kan anses skäligt och inte i något fall för utgifter för spritdrycker och vin. Avdrag för måltidsutgifter medges normalt inte med större belopp än som motsvarar skäliga utgifter för lunch.

Till kostnader för hälsovård, sjukvård samt företagshälsovård, för vilka avdrag inte medges enligt denna paragraf, räknas

kostnader för hälso- och sjukvård för vilken ersättning inte utges enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring i den mån kostnaderna inte avser antingen sjuk- och

⁶ Senaste lydelse 1986: 505.

tandvårdskostnader som uppkommer vid insjuknande i samband med tjänsteförrättning utomlands eller sjuk- och tandvårdskostnader för anställd som inte är försäkrad enligt lagen om allmän försäkring, kostnader för företagshälsovård som inte uppfyller villkoren för bidrag enligt förordningen (1985:326) om bidrag till företagshälsovård samt

kostnader för sådan verksamhet som avser rehabilitering eller liknande och som inte bedrivs efter grunder som fastställs i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer.

till 31 §

1.⁷ Med pension förstås dels belopp, som annorledes än i följd av försäkring utgår på grund av föregående tjänsteförhållande, dels belopp, som på grund av lagen (1962:381) om allmän försäkring utgår i form av folkpension eller tilläggspension, dels belopp som utgår på grund av pensionsförsäkring.

Med pensionsförsäkring förstås försäkring, som inte medför rätt till andra försäkringsbelopp än ålderspension, invalidpension eller efterlevandepension. För att en försäkring skall anses som pensionsförsäkring fordras vidare, om inte annat följer av förklaring enligt sjuttonde stycket, att försäkringen meddelats i en här i landet bedriven försäkringsrörelse. Med försäkrad avses den på vars liv försäkringen tagits eller, i fråga om invalidpension, den vars arbetsoförmåga försäkringen avser. Med tjänstepensionsförsäkring förstås pensionsförsäkring, som har samband med tjänst och för vilken den försäkrades arbetsgivare åtagit sig att ansvara för betalning av hela avgiften. Med tjänstepensionsförsäkring förstås också pensionsförsäkring, som – om en anställd avlidit – tagits av den anställdes arbetsgivare till förmån för den anställdes efterlevande och för vilken försäkring arbetsgivaren åtagit sig att ansvara för betalning av hela avgiften.

I fråga om annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring skall försäkringstagaren vara den försäkrade. Har försäkringstagaren eller hans make eller person med vilken han sammanbor under äktenskapsliknande förhållanden barn under 16 år, får han ta försäkring avseende efterlevandepension på sin makes eller den sammanboendes liv, om barnet insätts som förmånstagare. Om särskilda skäl föreligger kan riksskatteverket efter ansökan medge att dödsboet efter skattskyldig som här i riket drivit jordbruk, skogsbruk eller rörelse får ta försäkring avseende efterlevandepension. Som förutsättning för att medgivande skall lämnas gäller att den efterlevande saknar betryggande pensionsskydd och att försäkringen tas i samband med att boet upphör med driften i förvärvskällan. Motsvarande gäller om den avlidne drivit verksamheten genom förmedling av juridisk person.

Ålderspension får inte börja utgå vid lägre ålder än 55 år. Om särskilda

⁷ Senaste lydelse 1980: 71.

skäl föreligger, får dock regeringen eller, efter regeringens förordnande, riksskatteverket efter ansökan besluta att pension får börja utgå vid lägre ålder.

Ålderspension får utgå högst så länge den försäkrade lever, men under den försäkrades livstid lägst fem år eller, om försäkringen skall upphöra när den försäkrade fyller 65 år, lägst tre år. Pensionen får under den första femårsperiod under vilken den utbetalas inte utgå med annat än samma belopp vid varje utbetalningstillfälle eller med stigande pensionsbelopp.

För ålderspension som utgår enligt allmän pensionsplan gäller, om den skall upphöra innan den försäkrade avlider, vad därom utfästs enligt planen. Vad som enligt denna lag avses med allmän pensionsplan framgår av punkt 2 av anvisningarna till 29 §.

Förmånstagare får inte insättas till annan ålderspensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring. Till tjänstepensionsförsäkring avseende ålderspension skall anställd, som då försäkringsavtalet ingicks var den försäkrade, vara förmånstagare.

Med invalidpension förstås pension som utgår till den försäkrade högst så länge denne är arbetsförmögen eller har nedsatt arbetsförmåga. Invalidpension får upphöra tidigast fem år efter det försäkringsavtalet träffades. I fråga om förmånstagare gäller föreskrifterna i föregående stycke.

Med efterlevandepension förstås pension

1. som efter den försäkrades död utgår till den försäkrades make, varmed i detta sammanhang förstås person med vilken den försäkrade varit gift eller sammanbott under äktenskapsliknande förhållanden,

2. som efter den försäkrades död utgår till barn till den försäkrade eller barn till person som angivits under 1,

3. som utgår till efterlevande på grund av försäkring som tagits av dödsbo efter medgivande av riksskatteverket enligt tredje stycket, varvid pension får utgå som om den avlidne varit försäkrad, eller

4. som utgår på grund av försäkring som tagits av arbetsgivare till förmån för anställds efterlevande med stöd av andra stycket sista mening, varvid pension får utgå som om den avlidne varit försäkrad.

Efterlevandepension får utgå högst så länge den efterlevande lever och får under den första femårsperiod under vilken den utbetalas inte utgå med annat än samma belopp vid varje utbetalningstillfälle eller med stigande pensionsbelopp. Efterlevandepension till person som avses i föregående stycke 1. får upphöra när denne ingår nytt äktenskap men i annat fall under dennes livstid inte förrän fem år förflutit efter den försäkrades död. Har den försäkrade avlidit mindre än fem år före den tidpunkt då försäkringen annars skulle ha upphört, får dock sådan efterlevandepension som nyss sagts upphöra vid sistnämnda tidpunkt. Efterlevandepension till barn, som avses i föregående stycke 2., skall upphöra senast när barnet fyller 20 år. Är barnet varaktigt oförmöget till arbete, får pension utgå så länge barnet lever. Har försäkring avseende efterlevandepension till barn tagits på sådan persons liv som avses i föregående stycke 1., skall pensionen upphöra senast när barnet fyller 16 år.

Som efterlevandepension anses även pension som – om försäkrad eller efterlevande make avlider innan ålders- eller efterlevandepension har utgått under viss i försäkringsavtalet angiven minsta tid – skall utgå under återstoden av denna tid (försörjningsränta). En förutsättning för detta är dock att försörjningsräntan skall kunna utgå endast till person som avses i nionde stycket. Vidare förutsätts

a) att försörjningsräntan är förenad med livsvarig ålderspension eller

med sådan livsvarig efterlevandepension till make, som skall börja utgå omedelbart efter den försäkrades död, samt att försörjningsröntans årsbelopp inte överstiger den livsvariga pensionens årsbelopp,

b) att försörjningsröntan skall utgå under högst tjugo år, dock med den inskränkningen att, då röntan är förenad med livsvarig ålderspension, röntan inte får utgå längre än till den tidpunkt, då den försäkrade skulle ha fyllt 90 år, och inte heller, vid pensionsålder över 70 år, under längre tid än som motsvarar skillnaden mellan 90 år och pensionsåldern,

c) att premier för försörjningsröntan och den med denna förenade livsvariga pensionen skall erläggas under tid, som inte med mera än fem år understiger den tid under vilken försörjningsröntan enligt avtalet längst skall utgå, samt att inte vid utgången av något kalenderår under förstämda tid det sammanlagda beloppet av erlagda premier överstiger det belopp, som vid samma tidpunkt skulle ha erlagts, om premiebetalningen jämnt fördelats på tid, som med fem år understiger den tid under vilken försörjningsröntan längst skall utgå.

Vid tillämpningen av bestämmelserna under a) i nästföregående stycke skall efterlevandepension anses såsom livsvarig, även om pension skall upphöra vid omgifte.

Som förmånstagare till försäkring avseende efterlevandepension får endast insättas person till vilken efterlevandepension kan utgå enligt nionde och tionde styckena eller, vid försörjningsrönta, person som anges i nionde stycket.

Försäkringsvillkor, som med hänsyn till bestämmelserna i denna lag är avgörande för frågan huruvida försäkringen är att anse som pensionsförsäkring, skall tas in i försäkringsavtalet. Detta skall dessutom innehålla villkor att försäkringen inte får pantsättas eller belånas och inte heller ändras på sådant sätt att den inte längre uppfyller de föreskrifter, som anges för pensionsförsäkring i denna lag, eller i andra fall än nedan föreskrivs överlåtas eller återköpas. Avtalet får inte innehålla villkor som är oförenligt med bestämmelserna om pensionsförsäkring i denna lag.

Under den försäkrades livstid får pensionsförsäkring endast överlåtas

1. till följd av anställningsförhållande, därvid försäkringen före eller efter överlåtelsen skall ha karaktär av tjänstepensionsförsäkring,

2. på grund av utmätning liksom vid ackord eller konkurs eller

3. genom bodelning.

Ny ägare till pensionsförsäkring skall omedelbart underrätta försäkringsgivaren om förväret av försäkringen. Återköp av pensionsförsäkring får utan hinder av bestämmelserna i denna lag ske, om det tekniska återköpsvärdet uppgår till högst 10 000 kronor eller om särskilda skäl föreligger och riksskatteverket på särskild ansökan medger det.

Om särskilda skäl föreligger, kan riksskatteverket efter ansökan förklara att försäkring som har meddelats i utomlands bedriven försäkringsrörelse skall anses som pensionsförsäkring. Sådan förklaring får meddelas endast under förutsättning att villkoren för försäkringen i huvudsak står i överensstämmelse med bestämmelserna i denna anvisningspunkt om pensionsförsäkring. Har riksskatteverket meddelat förklaring som här avses kan försäkringen inte övergå till kapitalförsäkring.

Med kapitalförsäkring förstås annan livförsäkring än pensionsförsäkring. Till kapitalförsäkring hänförs mot statens grupplivförsäkring svarande förmån från kommun, även om förmånen inte utgår på grund av försäkring.

Försäkring som enligt denna lag är att hänföra till pensionsförsäkring får

anses såsom kapitalförsäkring, om förbehåll härom intagits i avtalet vid dess ingående.

Premiebefrielseförsäkring skall anses tillhöra samma slag av försäkring som huvudförsäkringen.

För att sjuk- eller olycksfallsförsäkring skall anses ha tagits i samband med tjänst fordras, att *enligt anställningsavtalet skyldighet föreligger för arbetstagare att ha sådan försäkring eller att, om sådan skyldighet inte föreligger, premier för försäkringen skall betalas av arbetsgivaren eller av denne jämte arbetstagaren*. Vidare fordras att anmälan görs till försäkringsanstalten om att försäkringen har tagits i samband med tjänst.

För att sjuk- eller olycksfallsförsäkring skall anses ha tagits i samband med tjänst fordras, att premier för försäkringen skall betalas av arbetsgivaren. Vidare fordras att anmälan görs till försäkringsanstalten om att försäkringen har tagits i samband med tjänst.

Till livränta räknas även höjning av livräntan och sådant tillägg till denna som skall utgå under livräntans fortsatta bestånd.

Mot beslut, som riksskatteverket meddelat i ärende enligt denna anvisningspunkt, får talan inte föras.

till 32 §

3.⁸ Såsom intäkt av tjänst skall upptagas, bland annat, hyresvärdet av bostad, som kan vara åt den anställda upplåten. För den, som är anställd såsom arbetare i jordbruk med binäringar eller i rörelse eller eljest hos annan person och såsom löneförmån åtnjuter bostad, skall alltså värdet av denna bostadsförmån medräknas vid löneförmånernas uppskattning (jfr punkt 1 av anvisningarna till 21 §). Vidare skall såsom intäkt upptagas värdet av andra utav den skattskyldige åtnjutna förmåner, därest han icke skulle varit berättigad att åtnjuta avdrag för utgifterna för förmånernas förvärvande för den händelse, att han själv förskaffat sig dem. Såsom intäkt skall således, under nyss angivna förutsättning, upptagas exempelvis värdet av fri kost och fria resor ävensom skatter, försäkringsavgifter o. dyl., som arbetsgivaren betalat för den anställdes räkning (jfr dock punkt 8 här nedan). Arbetsgivares kostnader för tryggande av arbetstagares pension genom avsättning eller pensionsförsäkring utgör dock icke skattepliktig intäkt för den anställda.

Angående värdesättningen å bostadsförmån och andra naturaförmåner, som kunna ingå i avlöningen, meddelas bestämmelser i 42 § och därtill hörande anvisningar. Är tjänstebostad med hänsyn till vederbörande tjänstinnehavare i tjänsten åliggande representationsskyldighet större än som skäligen kan anses erforderligt för en person i motsvarande ställning men utan särskild, med tjänsten förenad representationsskyldighet, skall såsom värde å bostadsförmånen upptagas allenast vad som kan anses motsvara en bostad av sistnämnda beskaffenhet. Motsvarande gäller, därest tjänstebostad av annan anledning är större än som kan anses erforderligt för tjänstinnehavarens och hans familjs behov. Har tjänstinnehavare fått utgiva ersättning för bostadsförmån, skall givetvis bostadens uppskattade värde därmed minskas.

⁸ Senaste lydelse 1976: 85.

Förmån som avses i 32 § 3 mom. fjärde stycket kan bestå i t. ex. rabatter vid inköp av varor i arbetsgivarens rörelse, förfriskningar som utan ersättning tillhandahållas i samband med arbetet, måltider som genom arbetsgivarens försorg erhållas till ett lägre pris än i öppna marknaden eller nyttjanderätt till fastighet för vilken vederlaget bestämts till obetydligt lägre belopp än i orten gällande hyrespris. Vid bedömande av om förmånen skall upptagas såsom intäkt skall hänsyn tagas till det sammanlagda värdet av de förmåner av ifrågavarande slag som den skattskyldige åtnjuter från samme arbetsgivare och till arbetsgivaren hörande personalstiftelse. Hänsyn skall därvid ock tagas till den besparing i normala levnadskostnader som förmånen kan ha inneburit för den skattskyldige. För att förmånen icke skall upptagas såsom intäkt gäller vidare den förutsättningen att förmånen icke framstår som ett med lön eller pension jämförbart vederlag utan som en åtgärd för att bereda trivsel i arbetet el. likn. eller ock utgår på grund av sedvänja inom det yrke eller den verksamhet varom fråga är. Äger den skattskyldige mot avstående av förmånen erhålla ersättning i penningar, bör förmånen i regel betraktas såsom avsedd att utgöra direkt vederlag för utfört arbete.

3 b. Som exempel på personalvårdsförmåner enligt 32 § 3 e mom. första stycket kan följande nämnas:

förfriskningar och annan enklare förtäring i samband med arbetet som inte kan anses som måltid,

sedvanliga rabatter vid inköp av varor och tjänster som ingår i arbetsgivarens ordinarie utbud,

möjlighet till enklare slag av motion och annan friskvård som utövas inom anläggning som disponeras i sin helhet på minst ett år av arbetsgivaren eller en till arbetsgivaren anknuten personalstiftelse.

8. Understöd, som vid arbetskonflikt utgått till i konflikten indragen arbetare från organisation, som han tillhört, är icke att hänföra till skattepliktig intäkt.

Har skattskyldig på grund av anställning eller särskilt uppdrag åtnjutit förmån av fria resor, skall, *försåvitt ej sagda förmån* är att anse såsom ersättning för kontant avlöning. förmånen ej utgöra skattepliktig intäkt; *och må* följaktligen, om nämnda förmån utnyttjats för resor i tjänsten eller resor till och från arbetsplatsen, *däremot svarande* avdrag för resekostnader *ej äga rum* (jfr punkt 3 här ovan).

Har skattskyldig på grund av anställning eller särskilt uppdrag åtnjutit förmån av fria resor, skall förmånen *inte* utgöra skattepliktig intäkt om *den inte* är att anse såsom ersättning för kontant avlöning. *Om denna förmån utnyttjats för resor i tjänsten eller resor till och från arbetsplatsen får följaktligen motsvarande* avdrag för resekostnader *inte göras. Skattefriheten gäller i fråga om resa som har företagits av skattskyldig och dennes make eller sambo och barn under 18 år* (jfr punkt 3 här ovan).

till 42 §⁹

Stundom inträffar, att å en ort saknas möjlighet att uthyra bostäder och att för den skull något hyrespris för orten icke kan fastslås. Särskilt gäller detta i glest befolkade orter, där befolkningen huvudsakligen består av jordbrukare, vilka bo å fastigheter, som av dem brukas. Den omständigheten, att uthyrningsmöjlighet icke föreligger, medför dock icke, att bostadsförmån saknar värde. Vid bestämmande av bostadsförmånens värde i nu angivet fall kan hyrespriset i kringliggande orter tjäna till ledning.

1. Stundom inträffar, att å en ort saknas möjlighet att uthyra bostäder och att för den skull något hyrespris för orten icke kan fastslås. Särskilt gäller detta i glest befolkade orter, där befolkningen huvudsakligen består av jordbrukare, vilka bo å fastigheter, som av dem brukas. Den omständigheten, att uthyrningsmöjlighet icke föreligger, medför dock icke, att bostadsförmån saknar värde. Vid bestämmande av bostadsförmånens värde i nu angivet fall kan hyrespriset i kringliggande orter tjäna till ledning.

Värdet av produkter, varor eller andra naturaförmåner, som ingå i lön eller annan inkomst, skall beräknas efter det pris, som i orten gällt, därest det varit fråga om att för penningar förskaffa sig dem. Kan ej dylikt pris direkt angivas, skola nyttigheterna upptagas till det belopp, som med hänsyn till föreliggande förhållanden kan beräknas hava åtgått, om de skolat gäldas i penningar, eller, då fråga är om produkter eller varor från egen jordbruksfastighet eller egen rörelse, det belopp, som det kan beräknas, att den skattskyldige skulle hava erhållit vid försäljning under jämförbara förhållanden av motsvarande kvantiteter.

I fråga om praktikanter, lärlingar, elever vid sjuksköterskeskolor och liknande förekommer, att vederbörande under utbildningstiden åtnjuter naturaförmåner (fri kost, fri bostad) eventuellt jämte en mindre kontanterättning, som närmast har karaktär av fickpengar. I dylika fall må värdet av naturaförmånerna jämkas och upptagas till det lägre belopp, som med

⁹ Senaste lydelse 1986: 1199.

hänsyn till kontantersättningens storlek och övriga förhållanden framstår som skäligt.

Värdet av bilförmån skall för helt år bestämmas till 22 procent av nybilspriset i slutet av året före beskattningsåret för senaste årsmodell av förmånsbilen eller – om bilmodellen då inte saluförs – till 22 procent av ett uppskattat nybilspris, baserat på nybilspriset för motsvarande modeller.

Är förmånsbilens årsmodell äldre än tre år skall förmånenens värde nedsättas till 18 procent av det i *fjärde* stycket angivna nybilspriset.

Är förmånsbilens årsmodell sex år eller äldre skall värdet av förmånen nedsättas till 18 procent av ett uppskattat nybilspris, baserat på 85 procent av nybilspriset i slutet av året före beskattningsåret för de vanligast förekommande bilarna. På den skattskyldiges begäran skall förmånsvärdet bestämmas enligt *femte* stycket, om sådant nybilspris som där avses kan beräknas för förmånsbilen.

Vid beräkningen av förmånsvärdet enligt *fjärde–sjätte* styckena skall till det angivna nybilspriset i förekommande fall läggas anskaffningskostnaden för extrautrustning i den mån den överstiger 20 000 kronor.

Om den skattskyldige bekostar allt drivmedel för det privata nyttjandet av förmånsbilen skall förmånsvärdet nedsättas därigenom att den procentsats efter vilken förmånsvärdet enligt *fjärde–sjätte* styckena skall beräknas minskas med fyra.

Om den skattskyldige åtnjuter förmånen endast under en del av året skall förmånsvärdet beräknat enligt *fjärde–åttonde* styckena sättas ned med en tolfedel för varje hel kalendermånad som han inte har åtnjutit förmånen.

Om den skattskyldige utger ersättning för bilförmånen skall förmånsvärdet beräknat enligt *fjärde*

2. Värdet av bilförmån skall för helt år bestämmas till 22 procent av nybilspriset i slutet av året före beskattningsåret för senaste årsmodell av förmånsbilen eller – om bilmodellen då inte saluförs – till 22 procent av ett uppskattat nybilspris, baserat på nybilspriset för motsvarande modeller.

Är förmånsbilens årsmodell äldre än tre år skall förmånenens värde nedsättas till 18 procent av det i *första* stycket angivna nybilspriset.

Är förmånsbilens årsmodell sex år eller äldre skall värdet av förmånen nedsättas till 18 procent av ett uppskattat nybilspris, baserat på 85 procent av nybilspriset i slutet av året före beskattningsåret för de vanligast förekommande bilarna. På den skattskyldiges begäran skall förmånsvärdet bestämmas enligt *andra* stycket, om sådant nybilspris som där avses kan beräknas för förmånsbilen.

Vid beräkningen av förmånsvärdet enligt *första–tredje* styckena skall till det angivna nybilspriset i förekommande fall läggas anskaffningskostnaden för extrautrustning i den mån den överstiger 20 000 kronor.

Om den skattskyldige bekostar allt drivmedel för det privata nyttjandet av förmånsbilen skall förmånsvärdet nedsättas därigenom att den procentsats efter vilken förmånsvärdet enligt *första–tredje* styckena skall beräknas minskas med fyra.

Om den skattskyldige åtnjuter förmånen endast under en del av året skall förmånsvärdet beräknat enligt *första–femte* styckena sättas ned med en tolfedel för varje hel kalendermånad som han inte har åtnjutit förmånen.

de—nionde styckena sättas ned med ersättnings belopp.

Förmånsvärdet får jämkas uppåt eller nedåt, om det finns synnerliga skäl.

Har företagsledare i fåmansföretag eller honom närstående person fått utnyttja bil som är betydligt dyrare än vad som kan anses erforderligt med hänsyn till företagets verksamhet, skall till det enligt schablon beräknade värdet av bilförmån läggas ett belopp som kan anses motsvara skillnaden mellan de faktiska kostnaderna för bilens användning i verksamheten och de för verksamheten erforderliga kostnaderna.

3. Förmånsvärdet av fri måltid bestående av ett mål om dagen (lunch eller middag) är lika med 60 procent av genomsnittspriset i riket för en lunchmåltid av normal beskaffenhet. Förmånsvärdet av helt fri kost är lika med 150 procent av nämnda genomsnittspris.

Får den skattskyldige måltid genom kupong gäller inte värderingsreglerna i närmast föregående stycke, om kupongvärdet för en måltid överstiger genomsnittspriset avrundat uppåt till närmast hela kronor.

4. Värdet av förmån att fritt få nyttja semesterbostad, som är belägen här i riket, skall för den första veckan eller del av denna bestämmas till 1000 kronor. Som förutsättning för en sådan värdering gäller

a) att semesterbostaden ägs av arbetsgivaren eller en till arbetsgivaren anknuten personalstiftelse eller arbetsgivaren eller personalstiftelsen hyr den under minst ett år samt

b) att förmånen får utnyttjas av hela personalen på lika villkor.

5. Om den skattskyldige utger ersättning för en förmån skall förmånsvärdet, beräknat enligt punkterna 2 – 4, sättas ned med ersättnings belopp.

Värdet av bilförmån, förmån av fri kost och förmån av fri semesterbostad, beräknat enligt punkterna 2 – 4, får jämkas uppåt eller nedåt, om det finns synnerliga skäl.

till 50 §

1.¹⁰ Den skattskyldiges skatteförmåga bedöms med hänsyn, å ena sidan, till hans inkomst och förmögenhet samt, å andra sidan, till vad han kan anses ha behövt till nödvändigt underhåll för sig själv och för make och oförsörjda barn (*existensminimum*). Om inte särskilda förhållanden motiverar det skall existensminimum bedömas med hänsyn till förhållandena under hela beskattningsåret. Sådana särskilda förhållanden får anses föreligga t.ex. om en skattskyldig under året börjat i förvärvsarbete eller upphört med sådant arbete och inkomsten utslagen på hela året därför understigit existensminimibeloppet. I sådana fall bör existensminimum bedömas med hänsyn till den tid inkomsten åtnjutits.

Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer meddelar närmare föreskrifter om existensminimum enligt de grunder som anges i det följande.

Existensminimum i det särskilda fallet bestäms med ledning av normalbelopp för existensminimum. Normalbeloppen utgör för ensamstående skattskyldig 22 900 kronor, för sammanlevande makar 39 700 kronor och för varje barn 14 600 kronor multiplicerade med det tal (jämförelsetal) som anger förhållandet mellan det allmänna prisläget i oktober månad året före inkomståret och prisläget i oktober 1985. Förändringarna i det allmänna prisläget skall därvid beräknas på grundval av konsumentprisindex. Normalbeloppen skall avrundas uppåt till helt nundratal kronor. Normalbeloppen skall anses innefatta alla vanliga levnadskostnader utom bostadskostnad, som beräknas särskilt och läggs till normalbeloppen.

Normalbeloppen för existensminimum är i första hand avsedda för skattskyldiga, vilkas inkomst huvudsakligen hänför sig till förvärvskällan tjänst.

Vid bestämning av avdrag för nedsatt skatteförmåga vid existensminimum skall såsom inkomst av tjänst upptas den skattskyldiges bruttointäkter — inklusive biinkomster — minskade med sådana nödvändiga utgifter för inkomstens förvärvande som är avdragsgilla vid taxeringen, t.ex. *avgifter för sjuk- eller olycksfalls- försäkring som tagits i samband med tjänst*, avgifter som den skattskyldige har erlagt i samband med tjänsten för egen eller efterlevandes pensionering på annat sätt än genom försäkring, eller kostnader för resor till och från arbetet. Består inkomsten av sådan livränta som avses i 32 § 2 mom., skall livräntan inräknas i inkomsten med oreducerat belopp. Även sådan livränta till följd av personskada som inte är av skattepliktig natur skall inräknas i inkomsten. Vid bestämning av avdrag för nedsatt

Vid bestämning av avdrag för nedsatt skatteförmåga vid existensminimum skall såsom inkomst av tjänst upptas den skattskyldiges bruttointäkter — inklusive biinkomster — minskade med sådana nödvändiga utgifter för inkomstens förvärvande som är avdragsgilla vid taxeringen, t.ex. avgifter som den skattskyldige har erlagt i samband med tjänsten för egen eller efterlevandes pensionering på annat sätt än genom försäkring, eller kostnader för resor till och från arbetet. Består inkomsten av sådan livränta som avses i 32 § 2 mom., skall livräntan inräknas i inkomsten med oreducerat belopp. Även sådan livränta till följd av personskada som inte är av skattepliktig natur skall inräknas i inkomsten. Vid bestämning av avdrag för nedsatt skatteförmåga vid existensminimum skall hänsyn vidare tas till om den skatt-

¹⁰ Senaste lydelse 1986: 1244.

skatteförmåga vid existensminimum skall hänsyn vidare tas till om den skattskyldige uppburit skattefri ersättning på grund av sådan kollektiv sjukförsäkring som avses i 32 § 3 mom. tredje stycket, punkt 16 av anvisningarna till 21 § eller punkt 11 av anvisningarna till 28 §.

skyldige uppburit skattefri ersättning på grund av sådan kollektiv sjukförsäkring som avses i 32 § 3 a mom., punkt 16 av anvisningarna till 21 § eller punkt 11 av anvisningarna till 28 §.

När frågan om avdrag för nedsatt skatteförmåga vid existensminimum bedöms skall särskild vikt läggas vid att inkomstförhållandena uppskattas på ett riktigt sätt, speciellt med hänsyn till omfattningen av eventuella naturaförmåner och deras värde.

Har den skattskyldige haft lägre levnadskostnader än normalt skall den skattskyldiges existensminimum anses ha understigit normalbeloppet i motsvarande mån, t. ex. om han är ogift och har haft gemensamt hushåll med anhöriga eller andra eller om han har haft särskilda förmåner i form av billiga livsmedel eller andra liknande förmåner. I regel torde det inte finnas anledning att bevilja avdrag för nedsatt skatteförmåga vid existensminimum åt s. k. hemmasöner eller hemmadöttrar. Ej heller får avdrag medges om den skattskyldige ägt tillgångar. Härvid bortses från sedvanliga husgeråd, möbler och kläder, arbetsredskap, en mindre bostadsfastighet av enklaste beskaffenhet osv. Å andra sidan får existensminimum beräknas ha överstigit normalbeloppet om den skattskyldige haft utgifter för underhåll av make och barn som han inte levt tillsammans med under beskattningsåret. Existensminimum för den skattskyldige får även i andra fall bestämmas högre än normalbeloppet, om det är motiverat av särskilda skäl.

Har den skattskyldige under beskattningsåret enligt beslut av den lokala skattemyndigheten fått befrielse från eller nedsättning av den preliminära skatten på grund av nedsatt skatteförmåga vid existensminimum, bör vid prövning av frågan om avdrag vid taxeringen för nedsatt skatteförmåga avvikelser inte ske från det av den lokala skattemyndigheten fastställda existensminimibeloppet, om inte nya omständigheter framkommit. Som exempel på sådana omständigheter kan nämnas att den skattskyldige äger tillgångar, som den lokala skattemyndigheten saknat kännedom om, eller att den skattskyldiges ekonomiska ställning påtagligt förbättrats efter den lokala skattemyndighetens beslut.

Om den skattskyldige inte har haft högre inkomst än det för honom beräknade existensminimibeloppet och detta beror på sådana förhållanden som anges i 50 § 2 mom. tredje stycket, bör avdrag för nedsatt skatteförmåga medges med så stort belopp att den skattskyldige inte påförs beskattningsbar inkomst. Har den skattskyldige rätt till skattereduktion enligt 2 § 4 mom. uppbördslagen (1953:272), skall detta beaktas då avdraget för nedsatt skatteförmåga beräknas.

Är inkomsten högre men inte så stor, att inkomsten minskad med skatten uppgår till existensminimum, bör avdrag för nedsatt skatteförmåga beviljas med så stort belopp, att större skatt inte kommer att tas ut än att inkomsten, minskad med skatten, uppgår till beloppet av existensminimum.

Nedsatt arbetsförmåga skall även anses föreligga om den skattskyldige på grund av arbetsskygghet eller missanpassning eller annars av psykiska skäl har svårt att förvärva normal arbetsinkomst.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988 och tillämpas första gången vid 1989 års taxering.

2. Äldre bestämmelser i 20 § skall fortfarande tillämpas vid taxering för beskattningsår som har påbörjats före den 1 januari 1988.

3. Äldre bestämmelser i 33 § 1 mom. skall fortfarande tillämpas för sjuk- eller olycksfallsförsäkring tagen i samband med tjänst före den 1 januari 1988.

Lag om ändring i taxeringslagen (1956: 623)

Härigenom föreskrivs att 24 § 2 mom. och 37 § 1 mom. taxeringslagen (1956: 623)¹ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

24 §

2 mom.² Fysisk person får, om inte annat följer av 3 mom., avlämna förenklad självdeklaration, om vad som skall redovisas i fråga om intäkter och avdrag avser endast

1. inkomst av annan fastighet beträffande högst två fastigheter vilka den skattskyldige innehaft hela beskattningsåret och för vilka dels intäkten skall beräknas enligt 24 § 2 mom. kommunalskattelagen (1928: 370), dels taxeringsvärde har bestämts för beskattningsåret.

2. inkomst av tjänst samt intäkten utgått i pengar och annat avdrag än som avses i 33 § 2 mom. kommunalskattelagen inte yrkas för kostnader för fullgörande av tjänsten,

2. inkomst av tjänst och annat avdrag än som avses i 33 § 2 mom. kommunalskattelagen inte yrkas för kostnader för fullgörande av tjänsten,

3. inkomst av kapital samt avdrag för kostnader yrkas endast för ränta och intäkten utgörs av

a) ränta eller

b) utdelning på svenska aktier och andelar i svenska aktiefonder eller ekonomiska föreningar,

4. allmänt avdrag för underhåll av icke hemmavarande barn eller för avgift för pensionsförsäkring.

5. sådant avdrag för nedsatt skatteförmåga som avses i 50 § 2 mom. andra eller fjärde stycket kommunalskattelagen.

Nuvarande lydelse

37 §

1 mom.³ Till ledning vid inkomsttaxering, förmögenhetstaxering och registrering av preliminär A-skatt, som har innehållits genom skatteavdrag, skall varje år utan anmaning avlämnas uppgifter (*kontrolluppgifter*) för det föregående kalenderåret enligt följande uppställning.

*Uppgiftsskyldig**Vem uppgiften skall avse**Vad uppgiften skall avse*

1.a) Statlig och kommunal myndighet,

b) aktiebolag, ekonomisk förening, fond, stiftelse och annan juridisk person än dödsbo,

Den som hos den uppgiftsskyldige innehaft anställning eller uppdrag eller utfört tillfälligt arbete eller som av den uppgiftsskyldige åtnjutit pen-

Avlöning, arvode, annan ersättning eller förmån, oavsett huruvida denna utgått kontant eller såsom naturaförmån samt oavsett om densamma utgör

¹ Lagen omtryckt 1971: 399.

² Senaste lydelse av lagens rubrik 1974: 773.

³ Senaste lydelse 1986: 1284.

³ Senaste lydelse 1987: 295.

c) fysisk person och dödsbo, som bedrivit rörelse eller jordbruk, däri inbegripet skogsbruk, i fråga om förmåner som utgått från sådan förvärvskälla, samt

d) fysisk person och dödsbo, som innehaft annan fastighet, i fråga om förmåner som utgått från sådan förvärvskälla.

sion, livränta eller periodiskt utgående ersättning, ävensom den som åtnjutit förmån från personalstiftelse eller annan stiftelse.

ersättning för kostnader, som mottagaren haft att bestrida. Värdet av *bilförmån* skall anges till *belopp* och beräknas i enlighet med bestämmelserna i *fjärde-tionde styckena* – utom *sjätte stycket* andra meningen – av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370). Har mottagaren haft att erlägga vederlag för åtnjuten naturaförmån, skall uppgift om förmånen och vederlaget lämnas. Avser livränta skadestånd till följd av personskada skall angivas om livräntan utgör skattepliktig intäkt.

Undantag:

f) förmåner i annat än *penningar*, om det som mottagaren i sådant hänseende sammanlagt från den uppgiftsskyldige åtnjutit, efter avdrag för vederlag, uppenbarligen haft ett värde icke överstigande 600 kronor för helt år räknat, om ej förmånen – oavsett värdet – i sin helhet är att hänföra till skattepliktig intäkt.

3. Försäkringsanstalt och understödsförening.

Den som från anstalten eller föreningen uppburit belopp, ej understigande 200 kronor för hela året, på grund av försäkring av den art att skatteplikt för beloppet föreligger, dock att om liv-

Utgivet belopp. Har till följd av personskada utgivits skattepliktigt engångsbelopp skall särskilt anmärkas om skattepliktigt engångsbelopp utgivits tidigare på grund av samma ska-

ränta utgivits till följd av personskada eller om ersättning utgått på grund av sådan kollektiv sjukförsäkring som avses i 32 § 3 mom. tredje stycket, punkt 16 av anvisningarna till 21 § eller punkt 11 av anvisningarna till 28 § kommunalskattelagen (1928:370), uppgift skall lämnas även om belopp som icke är av skattepliktig natur och som för hela året överstiger 200 kronor.

Den som är ägare till försäkring som avses i punkt 6 av anvisningarna till 3 och 4 §§ lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt samt förmånstagare med förfoganderätt till sådan försäkring.

da. Om så är fallet skall angivas beloppets storlek och utbetalningsåret.

Försäkringars värde vid årets utgång, om värdet uppgår till minst 1 000 kronor.

Föreslagen lydelse

37 §

1 mom. Till ledning vid inkomsttaxering, förmögenhetstaxering och registrering av preliminär A-skatt, som har innehållits genom skatteavdrag, skall varje år utan anmaning avlämnas uppgifter (*kontrolluppgifter*) för det föregående kalenderåret enligt följande uppställning.

Uppgiftsskyldig

1.a) Statlig och kommunal myndighet.

b) aktiebolag, ekonomisk förening, fond, stiftelse och annan juridisk person än dödsbo.

c) fysisk person och dödsbo, som bedrivit rörelse eller jordbruk, däri inbegripet skogsbruk, i fråga om förmåner som utgått från

Vem uppgiften skall avse

Den som hos den uppgiftsskyldige innehaft anställning eller uppdrag eller utfört tillfälligt arbete eller som av den uppgiftsskyldige åtnjutit pension, livränta eller periodiskt utgående ersättning, ävensom den som åtnjutit förmån från personalstiftelse eller annan stiftelse.

Vad uppgiften skall avse

Avlöning, arvode, annan ersättning eller förmån, oavsett huruvida denna utgått kontant eller såsom naturaförmån samt oavsett om densamma utgör ersättning för kostnader, som mottagaren haft att bestrida. Värdet av naturaförmån skall anges och beräknas i enlighet med be-

sådan förvärvskälla, samt

d) fysisk person och dödsbo, som innehaft annan fastighet, i fråga om förmåner som utgått från sådan förvärvskälla.

stämmelserna i 42 § kommunalskattelagen (1928:370) jämte anvisningarna utom punkt 2 tredje stycket andra meningen och punkt 5 andra stycket av anvisningarna. I fråga om annan bostadsförmån än förmån av semesterbostad skall värdet av förmånen anges och beräknas i enlighet med bestämmelserna i 8 § tredje stycket uppbördslagen (1953:272). Har mottagaren haft att erlagga vederlag för åtnjuten naturaförmån, skall uppgift om förmånen och vederlaget lämnas. Avser livränta skadestånd till följd av personskada skall angivas om livräntan utgör skattepliktig intäkt.

Undantag:

f) förmåner i annat än pengar som enligt 32 § 3 e mom. första stycket kommunalskattelagen inte skall tas upp som intäkt.

3. Försäkringsanstalt och understödsförening.

Den som från anstalten eller föreningen uppburit belopp, ej understigande 200 kronor för hela året, på grund av försäkring av den art att skatteplikt för beloppet föreligger, dock att om livränta utgivits till följd av personskada eller om ersättning utgått på grund av sådan kol-

Utgivet belopp. Har till följd av personskada utgivits skattepliktigt engångsbelopp skall särskilt anmärkas om skattepliktigt engångsbelopp utgivits tidigare på grund av samma skada. Om så är fallet skall angivas beloppets storlek och utbetalningsåret.

lektiv sjukförsäkring som avses i 32 § 3 a mom., punkt 16 av anvisningarna till 21 § eller punkt 11 av anvisningarna till 28 § kommunalskattelagen (1928: 370). uppgift skall lämnas även om belopp som icke är av skattepliktig natur och som för hela året överstiger 200 kronor.

Den som är ägare till försäkring som avses i punkt 6 av anvisningarna till 3 och 4 §§ lagen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt samt förmånstagare med förfoganderätt till sådan försäkring.

Försäkringars värde vid årets utgång, om värdet uppgår till minst 1 000 kronor.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988 och tillämpas första gången vid 1989 års taxering.

2. I fråga om bilförmån skall bestämmelserna i 24 § 2 mom. tillämpas första gången vid 1988 års taxering.

Lag om ändring i uppbördslagen (1953: 272)

Härigenom föreskrivs att 8 § uppbördslagen (1953: 272)¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Åtnjuter skattskyldig jämte kon-
tant inkomst naturaförmån *i form*
av kost, bostad eller bil skall premi-
när A-skatt beräknas efter *de*
nämnda inkomstförmånernas sam-
manlagda värde.

Riksskatteverket fastställer de
värden, som kost och bostad skall
anses äga genomsnittligt inom riket
vid tillämpning av denna lag.
Nämnda värden skall anges i skat-
tetabellerna.

Värdet av bilförmån skall *vid till-*
lämpningen av första stycket be-
räknas enligt *fjärde-tionde stycke-*
na – utom *sjätte stycket* andra me-
ningen – av anvisningarna till 42 §
kommunalskattelagen (1928: 370).

*Föreslagen lydelse*8 §²

Åtnjuter skattskyldig jämte kon-
tant inkomst naturaförmån skall
preliminär A-skatt beräknas efter
inkomstförmånernas sammanlagda
värde. *Har den skattskyldige utgett*
ersättning för en förmån skall för-
månsvärdet sättas ned med ersätt-
ningens belopp.

Värdet av bilförmån skall beräk-
nas enligt *punkt 2* utom *tredje styc-*
ket andra meningen av anvisningar-
na till 42 § kommunalskattelagen
(1928: 370).

Värdet av förmån av bostad som
är belägen här i riket och som inte
är semesterbostad skall beräknas
enligt följande grunder. Riket delas
in i områden som är väsentligen en-
hetliga i fråga om boendekostna-
der. Förmånsvärdet av en bostad
inom varje område skall bestäms
till det genomsnittliga värdet
för jämförbara bostäder inom om-
rådet. Om bostaden är belägen
utom tätort med närmaste omgiv-
ning skall dock värdet bestämmas
till det lägsta av nämnda genom-
snittsvärden reducerat med tio pro-
cent.

Värdet av annan naturaförmån
än som avses i andra och tredje
styckena skall beräknas enligt 42 §
andra stycket kommunalskatte-

¹ Lagen omtryckt 1972: 75.

Senaste lydelse av lagens rubrik 1974: 771.

² Senaste lydelse 1986: 1200.

lagen samt punkt 1 andra och tredje styckena och punkterna 3 och 4 av anvisningarna till den paragrafen.

Föreligger fall som avses i elfte stycket av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen får lokal skattemyndighet bestämma att värdet av bilförmån beräknas till annat belopp än som följer av tredje stycket.

Föreligger fall som avses i punkt 5 andra stycket av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen får den lokala skattemyndigheten bestämma värdet av förmånen med hänsyn härtill.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988.

Lag om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 2 § lagen (1962: 381) om allmän försäkring¹ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

3 kap.

2 §²

Sjukpenninggrundande inkomst är den årliga inkomst i pengar eller naturaförmåner, i form av kost, bostad eller bil, som en försäkrad kan antas komma att tills vidare få för eget arbete, antingen såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst (inkomst av anställning) eller på annan grund (inkomst av annat förvärvsarbete). Som inkomst av anställning räknas dock inte ersättning från en arbetsgivare som är bosatt utomlands eller en utländsk juridisk person, om arbetet har utförts i arbetsgivarens verksamhet utom riket. I fråga om arbete som utförs utomlands av den som av en statlig arbetsgivare sänts till ett annat land för arbete för arbetsgivarens räkning bortses vid beräkningen av sjukpenninggrundande inkomst från sådana lönetillägg som betingas av ökade levnadskostnader och andra särskilda förhållanden i sysselsättningslandet. Den sjukpenninggrundande inkomsten fastställs av försäkringskassan. Inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete skall därvid var för sig avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

Vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst bortses från sådan inkomst av anställning och annat förvärvsarbete som överstiger sju och en halv gånger basbeloppet. Det belopp som sålunda skall undantas skall i första hand räknas av från inkomst av annat förvärvsarbete. Ersättning i pengar eller naturaförmåner för arbete som någon utför för någon annans räkning utan att vara anställd i dennes tjänst skall, såvida ersättningen under ett år uppgår till minst 1 000 kronor, anses som inkomst av anställning. I fråga om ersättning som utgör inkomst av rörelse som bedrivs av den som utför arbetet eller av jordbruksfastighet som denne brukar, gäller

Sjukpenninggrundande inkomst är den årliga inkomst i pengar eller *skattepliktiga* naturaförmåner som en försäkrad kan antas komma att tills vidare få för eget arbete, antingen såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst (inkomst av anställning) eller på annan grund (inkomst av annat förvärvsarbete). Som inkomst av anställning räknas dock inte ersättning från en arbetsgivare som är bosatt utomlands eller en utländsk juridisk person, om arbetet har utförts i arbetsgivarens verksamhet utom riket. I fråga om arbete som utförs utomlands av den som av en statlig arbetsgivare sänts till ett annat land för arbete för arbetsgivarens räkning bortses vid beräkningen av sjukpenninggrundande inkomst från sådana lönetillägg som betingas av ökade levnadskostnader och andra särskilda förhållanden i sysselsättningslandet. Den sjukpenninggrundande inkomsten fastställs av försäkringskassan. Inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete skall därvid var för sig avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

¹ Lagen omtryckt 1982: 120.

² Senaste lydelse 1984: 1104.

vad nu har sagts endast under förutsättning att den försäkrade och den som utger ersättningen är ense om detta. I nu angivna fall skall den som utför arbetet anses såsom arbetstagare och den som utger ersättningen såsom arbetsgivare. Kan ersättning för arbete för någon annans räkning under året inte antas uppgå till minst 1000 kronor, skall ersättningen från denne inte tas med vid beräkningen av den sjukpenninggrundande inkomsten i annat fall än då den utgör inkomst av rörelse eller jordbruksfastighet.

Beräkningen av den sjukpenninggrundande inkomsten skall, där förhållandena inte är kända för försäkringskassan, grundas på de upplysningar som kassan kan inhämta av den försäkrade eller dennes arbetsgivare eller som kan framgå av den uppskattning, som vid taxering gjorts av den försäkrades inkomst. Inkomst av arbete för egen räkning får ej beräknas högre än som motsvarar skälig avlöning för liknande arbete för annans räkning. Om inkomsten helt eller delvis utgörs av naturaförmåner i form av kost och bostad, skall dessa förmåner uppskattas efter de regler som tillämpas vid beräkning av preliminär skatt. Värdet av naturaförmån i form av bil skall uppskattas enligt de grunder som gäller för värdering av förmånen vid uppbörd av arbetsgivaravgift till sjukförsäkringen.

Beräkningen av den sjukpenninggrundande inkomsten skall, där förhållandena inte är kända för försäkringskassan, grundas på de upplysningar som kassan kan inhämta av den försäkrade eller dennes arbetsgivare eller som kan framgå av den uppskattning, som vid taxering gjorts av den försäkrades inkomst. Inkomst av arbete för egen räkning får ej beräknas högre än som motsvarar skälig avlöning för liknande arbete för annans räkning. Om inkomsten helt eller delvis utgörs av skattepliktiga naturaförmåner skall de tas upp till ett värde som bestäms i enlighet med 8 § första–fjärde styckena uppbördslagen (1953:272).

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988. Äldre bestämmelser gäller fortfarande beträffande sjukpenninggrundande inkomst för tid före ikraftträdandet.

Lag om ändring i lagen (1987: 568) om ändring i lagen (1987: 404) om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring

Härigenom föreskrivs att 11 kap. 2 § samt ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen (1987: 568) om ändring i lagen (1987: 404) om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 kap.

2 §

Med inkomst av anställning avses den lön i pengar eller naturaförmåner, *i form av kost, bostad eller bil*, som en försäkrad har fått såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst. Till sådan inkomst räknas dock inte från en och samme arbetsgivare utgiven lön som under ett år ej uppgått till 1 000 kronor. I fråga om arbete som har utförts utomlands bortses vid beräkningen av pensionsgrundande inkomst från sådana lönetillägg som betingas av ökade levnadskostnader och andra särskilda förhållanden i sysselsättningslandet. Såsom inkomst av anställning anses även

Med inkomst av anställning avses den lön i pengar eller *skattepliktiga* naturaförmåner, som en försäkrad har fått såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst. Till sådan inkomst räknas dock inte från en och samme arbetsgivare utgiven lön som under ett år ej uppgått till 1 000 kronor. I fråga om arbete som har utförts utomlands bortses vid beräkningen av pensionsgrundande inkomst från sådana lönetillägg som betingas av ökade levnadskostnader och andra särskilda förhållanden i sysselsättningslandet. Såsom inkomst av anställning anses även

a) sjukpenning enligt denna lag eller lagen (1976: 380) om arbetsskadeförsäkring eller motsvarande ersättning som utgår enligt annan författning eller på grund av regeringens förordnande, i den mån ersättningen träder i stället för försäkrads inkomst såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst,

b) föräldrapenning,

c) vårdbidrag enligt 9 kap. 4 §, i den mån bidraget inte är ersättning för merkostnader,

d) dagpenning från erkänd arbetslöshetskassa,

e) kontant arbetsmarknadsstöd enligt lagen (1973: 371) om kontant arbetsmarknadsstöd,

f) utbildningsbidrag under arbetsmarknadsutbildning och yrkesinriktad rehabilitering i form av dagpenning,

g) korttidsstudiestöd och vuxenstudiebidrag enligt studiestödslagen (1973: 349),

h) delpension enligt lagarna (1975: 380) och (1979: 84) om delpensionsförsäkring.

¹ Lagen omtryckt 1982: 120.

i) dagpenning till värnpliktiga och vapenfria tjänstepliktiga under repetitionsutbildning, frivilliga som genomgår utbildning under krigsförbandsövning eller särskild övning inom värnpliktsutbildningen, läkare under försvarsmedicinsk tjänstgöring samt civilförsvarspliktiga,

j) utbildningsbidrag för doktorander,

k) timsättning vid grundutbildning för vuxna (grundvux) och vid grundläggande svenskundervisning för invandrare,

l) livränta enligt 4 kap. lagen (1976: 380) om arbetsskadeförsäkring eller motsvarande livränta som bestäms med tillämpning av sagda lag,

m) från Sveriges författarfond och konstnärsnämnden utgående bidrag som ej är att hänföra till inkomst av annat förvärvsarbete enligt 3 §, i den mån regeringen så förordnar,

n) statsbidrag till arbetslösa som tillskott till deras försörjning när de startar egen rörelse,

o) värdet av vad den försäkrade tillgodoförs som följd av att en arbetsgivare lämnar sådant bidrag som likställs med lön enligt 2 kap. 3 § andra stycket lagen (1981: 691) om socialavgifter.

I fråga om ersättning i pengar eller naturaförmåner som sägs i första stycket för arbete som någon utfört för någon annans räkning utan att vara anställd i dennes tjänst gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i 3 kap. 2 § andra stycket.

Vid beräkning av inkomst av anställning skall hänsyn tas till lön eller annan ersättning, som den försäkrade har fått från en arbetsgivare, som är bosatt utom riket eller är utländsk juridisk person, endast i fall då den försäkrade sysselsatts här i riket och överenskommelse inte träffats enligt 3 kap. 2 a § eller då han tjänstgjort som sjöman ombord på svenskt handelsfartyg. Vad som sägs här skall inte gälla beträffande lön till svenska medborgare, om svenska staten eller, där lönen härrör från utländsk juridisk person, en svensk juridisk person, som äger ett bestämmande inflytande över den utländska juridiska personen, enligt av riks-försäkringsverket godtagen förbindelse har att svara för tilläggs-pensionsavgiften.

Hänsyn skall ej heller tas till lön eller annan ersättning från främmande makts beskickning eller lönade konsulat här i riket eller från arbetsgivare, som tillhör sådan beskickning eller sådant konsulat och som inte är svensk medborgare. Vad som sägs här skall inte gälla beträffande lön till svensk medborgare eller till den som utan att vara svensk medborgare är bosatt i riket, om en utländsk beskickning här i riket enligt av riks-försäkringsverket godtagen förbindelse har att svara för tilläggs-pensionsavgiften.

Den som åtagit sig förbindelse enligt tredje eller fjärde stycket skall anses såsom arbetsgivare.

1. Denna lag träder i kraft, i fråga om 11 kap. 2 § första stycket n) och o) den 1 januari 1988, och i övrigt den 1 juli 1987.

2. Bestämmelserna i 11 kap. 2 § första stycket n) och o) tillämpas första gången när pensionsgrundande inkomst bestäms för år 1988.

1. Denna lag träder i kraft, i fråga om 11 kap. 2 § första stycket *första meningen samt* n) och o) den 1 januari 1988, och i övrigt den 1 juli 1987.

2. Bestämmelserna i 11 kap. 2 § första stycket *första meningen samt* n) och o) tillämpas första gången när pensionsgrundande inkomst bestäms för år 1988.

Lag om ändring i lagen (1987: 000) om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring

Härigenom föreskrivs att 11 kap. 3 § samt ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen (1987: 000) om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 kap.

3 §²

Med inkomst av annat förvärvsarbete avses

a) inkomst av här i riket bedriven rörelse;
b) inkomst av här belägen jordbruksfastighet, som brukas av den försäkrade;

c) ersättning för arbete för någon annans räkning i pengar eller naturaförmåner i form av kost, bostad eller bil; samt

c) ersättning för arbete för någon annans räkning i pengar eller skattepliktiga naturaförmåner; samt

d) sjukpenning enligt denna lag eller lagen (1976: 380) om arbetsskadeförsäkring eller motsvarande ersättning som utgår enligt annan författning eller på grund av regeringens förordnande, i den mån ersättningen träder i stället för inkomst som ovan nämnts;

allt i den mån inkomsten inte enligt 2 § är att hänföra till inkomst av anställning.

Till inkomst som avses i första stycket a) och b) räknas även sådan inkomst av rörelse eller jordbruksfastighet, som enligt punkt 13 av anvisningarna till 32 § eller anvisningarna till 52 § kommunalskattelagen (1928: 370) taxeras hos försäkrad, om den försäkrade varit verksam i förvärvskällan i ej blott ringa omfattning.

Har inkomst som avses i första stycket a) eller b) inte uppgått till 1 000 kronor för år, tas den inte i beräkning. Ej heller tas sådan ersättning som avses i första stycket c) i beräkning, om ersättningen från den, för vilken arbetet utförts, under året inte uppgått till 1 000 kronor.

En jordbruksfastighet skall inte anses brukad av en försäkrad som har del i intäkter av egenverksamhet på fastigheten, om dessa intäkter sammanlagt uppgår till högst 15 000 kronor.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988 och tillämpas första gången i fråga om pensionsgrundande inkomst för år 1987.

2. Äldre föreskrifter tillämpas dock vid bestämmande av pensionsgrundande inkomst för år 1987 för den som gör framställning om det i sin allmänna självdeklaration vid 1988 års taxering.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988 och tillämpas första gången i fråga om pensionsgrundande inkomst för år 1988.

2. Föreskriften i 11 kap. 3 § fjärde stycket tillämpas dock första gången i fråga om pensionsgrundande inkomst för år 1987, om den försäkrade inte gör framställning om annat i sin allmänna självdeklaration vid 1988 års taxering.

¹ Lagen omtryckt 1982: 120.

² Lydelse enligt prop. 1986/87: 140.

Lag om ändring i lagen (1987: 567) om ändring i lagen (1981: 691) om socialavgifter

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 3 § lagen (1981: 691) om socialavgifter i paragrafens lydelse enligt lagen (1987: 567) om ändring i nämnda lag skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

3 §

Underlag för beräkning av avgifterna är summan av vad arbetsgivaren under året har utgett som lön i pengar eller naturaförmåner *i form av kost, bostad eller bil* eller, i fall som avses i 3 kap. 2 § andra stycket lagen (1962: 381) om allmän försäkring, annan ersättning för utfört arbete. Bidrag som avses i 11 kap. 2 § första stycket m) lagen om allmän försäkring likställs med lön.

Underlag för beräkning av avgifterna är summan av vad arbetsgivaren under året har utgett som lön i pengar eller *skattepliktiga* naturaförmåner eller, i fall som avses i 3 kap. 2 § andra stycket lagen (1962: 381) om allmän försäkring, annan ersättning för utfört arbete. Bidrag som avses i 11 kap. 2 § första stycket m) lagen om allmän försäkring likställs med lön.

Med lön likställs också bidrag som en arbetsgivare lämnar till en juridisk person, om ett väsentligt ändamål för den juridiska personen är att tillgodose ekonomiska intressen hos dem som är eller har varit anställda hos arbetsgivaren. Detta gäller dock inte bidrag som lämnas till en pensions- eller personalstiftelse enligt lagen (1967: 531) om tryggnad av pensionsut- fästelse m. m.

Värdet av vad någon tillgodoförs som följd av sådant bidrag som likställs med lön enligt andra stycket skall anses som ersättning till arbetstagare vid tillämpning av 4 och 5 §§.

Lag om ändring i lagen (1984: 668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare

Härigenom föreskrivs att 5, 10 och 17 §§ lagen (1984: 668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 §¹

En naturaförmån i form av kost, bostad eller bil skall tas upp till det värde som avses i 8 § andra och tredje styckena uppbördslagen (1953: 272).

Skattepliktiga naturaförmåner skall tas upp till ett värde som bestäms i enlighet med 8 § första- fjärde styckena uppbördslagen (1953: 272).

10 §

Den lokala skattemyndigheten skall fastställa månadsavgiften och i förekommande fall ålägga betalningsskyldighet för arbetsgivaren om denne har

1. underlåtit att lämna redovisning enligt 4 §;
2. lämnat oriktig uppgift och månadsavgiften på grund därav blivit för låg; eller
3. ingett ny uppbördsdeklaration för rättelse av tidigare redovisad månadsavgift.

Betalningsskyldighet skall också åläggas arbetsgivaren för avgiftsbelopp som har redovisats i uppbördsdeklaration men inte betalats. Belopp för vilket betalningsskyldighet ålagts får omedelbart drivas in.

Kan på grund av brister i arbetsgivarens uppgifter, bokföring eller anteckningar om utgiven lön underlaget för den månadsavgift som skall fastställas inte beräknas tillförlitligt, skall det uppskattas av den lokala skattemyndigheten efter vad som bedöms vara skäligt med hänsyn till föreliggande omständigheter såsom verksamhetens art och omfattning.

Om arbetsgivaren saknat skälig anledning anta att uppgift som han har lämnat om värde av naturaförmån har varit oriktig får den lokala skattemyndigheten inte på grund av det felaktiga värdet fastställa höjd månadsavgift. Lokala skattemyndigheten behöver inte heller besluta om rättelse när den oriktiga uppgiften avseende naturaförmånen gäller ett mindre belopp och rättelse inte yrkas av arbetsgivaren.

Beslut enligt denna paragraf får inte meddelas efter den 1 mars året efter utgiftsåret.

17 §

Den lokala skattemyndigheten skall efter den 1 mars året efter utgiftsåret fastställa årsavgiften för arbetsgivaren

¹ Senaste lydelse 1986: 1388.

1. om årsavgiften enligt årsuppgift uppgår till större belopp än summan av vad arbetsgivaren senast nämnda dag har betalat och ålagts betala för utgiftsåret;

2. om årsavgiften blivit för låg på grund av att arbetsgivaren har lämnat oriktig uppgift eller underlåtit att lämna föreskriven uppgift;

3. om en arbetsgivare yrkar att en inte tidigare fastställd årsavgift skall bestämmas till lägre belopp än som följer av uppgifterna i uppbördsdeklaration eller årsuppgift;

4. om beslut om restitution eller avkortning skall meddelas efter nämnda dag;

5. om fall föreligger som avses i 19 §; eller

6. om den lokala skattemyndigheten finner att en arbetstagares kostnader bör beräknas till lägre belopp än som följt av beslut enligt 6 § tredje stycket.

Fastställelse enligt första stycket punkt 3 får avse endast avgiftsbelopp som inte tidigare fastställts. Yrkandet skall ha kommit in till den lokala skattemyndigheten före utgången av andra året efter utgiftsåret.

Om arbetsgivaren saknat skälig anledning anta att uppgift som han har lämnat om värde av naturaförmån har varit oriktig får den lokala skattemyndigheten inte på grund av det felaktiga värdet fastställa höjd årsavgift.

Uppgår de arbetsgivaravgifter som återstår att betala till minst 100 kronor, skall arbetsgivaren åläggas betalningsskyldighet för dem. Öretal som uppkommer vid beräkningen bortfaller. Ett belopp för vilket betalningsskyldighet ålagts får omedelbart drivas in.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988 och tillämpas i fråga om naturaförmån som utges efter ikraftträdandet.

Lag om ändring i lagen (1959: 551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring

Häriigenom föreskrivs att 4 § lagen (1959: 551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 §²

Vid bestämmande av pensionsgrundande inkomst skall, utöver vad som framgår av lagen om allmän försäkring, gälla följande.

Värdet av *naturaförmån i form av kost, bostad eller bil* till arbetstagare, som skall betala sjömansskatt, skall uppskattas i enlighet med vad som föreskrivs av regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer. *Värdet av bilförmån skall uppskattas enligt de grunder som gäller för värdering av förmånen vid uppbörd av arbetsgivaravgifter enligt lagen (1981: 691) om socialavgifter. Vad nyss sagts gäller också beträffande förmån av kost, bostad eller bil i fall som avses i 3 § första stycket.*

Värdet av *skattepliktiga naturaförmåner* till arbetstagare, som skall betala sjömansskatt, skall uppskattas i enlighet med vad som föreskrivs av regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer. *Skattepliktiga naturaförmåner skall i andra fall tas upp till ett värde som bestäms i enlighet med 8 § första–fjärde styckena uppbördslagen (1953: 272).*

Vid beräkning av inkomst av anställning skall avdrag göras för kostnader som arbetstagaren haft att bestrida i innehavd anställning, i den mån kostnaderna, minskade med erhållen kostnadsersättning, överstiger tretusen kronor.

Riksförsäkringsverket får meddela särskilda föreskrifter angående beräkning av sådan inkomst av anställning, som enligt lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt hänförs till intäkt av jordbruksfastighet eller intäkt av rörelse.

Vid beräkning av inkomst av annat förvärvsarbete får från inkomst av en viss förvärvskälla inte dras av underskott i annan förvärvskälla.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988. Äldre bestämmelser gäller fortfarande vid beräkning av pensionsgrundande inkomst för år 1987 eller tidigare år.

¹ Lagen omtryckt 1976: 1015.

Senaste lydelse av lagens rubrik 1976: 1015.

² Senaste lydelse 1985: 408.

Lag om ändring i lagen (1987: 570) om ändring i lagen (1959: 551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring

Härigenom föreskrivs att 3 § lagen (1959: 551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring¹ i paragrafens lydelse enligt lagen (1987: 570) om ändring i nämnda lag skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 §

Inkomst av anställning, för vilken den försäkrade *icke* är skattskyldig här i riket, skall bestämmas med ledning av särskild uppgift från arbetsgivaren. Sådan uppgift skall senast den 31 januari året näst efter det år, som inkomsten avser, avlämnas till den myndighet, som avses i 37 § 4 mom. första stycket taxeringslagen (1956: 623). I uppgiften skall *angivas* den försäkrades fullständiga namn, födelsetid och adress ävensom beloppet av den utbetalade lönen eller ersättningen och den tidrymd som denna avser. Vidare skall i uppgiften *angivas*, huruvida den försäkrade åtnjutit naturaförmåner *i form av kost, bostad eller bil*. Ett exemplar av uppgiften skall inom tid som nyss sagts av arbetsgivaren sändas till den försäkrade.

Inkomst av anställning, för vilken den försäkrade *inte* är skattskyldig här i riket, skall bestämmas med ledning av särskild uppgift från arbetsgivaren. Sådan uppgift skall senast den 31 januari året näst efter det år, som inkomsten avser, avlämnas till den myndighet, som avses i 37 § 4 mom. första stycket taxeringslagen (1956: 623). I uppgiften skall *anges* den försäkrades fullständiga namn, födelsetid och adress ävensom beloppet av den utbetalade lönen eller ersättningen och den tidrymd som denna avser. Vidare skall i uppgiften *anges*, huruvida den försäkrade åtnjutit *skattepliktiga* naturaförmåner. Ett exemplar av uppgiften skall inom tid som nyss sagts av arbetsgivaren sändas till den försäkrade.

Med arbetsgivare förstås vid tillämpningen av denna lag även den som utgivit bidrag som avses i 11 kap. 2 § första stycket m) lagen (1962: 381) om allmän försäkring.

Inkomst av anställning, som avses i 11 kap. 2 § första stycket o) lagen om allmän försäkring, skall bestämmas med ledning av uppgift om det värde som den försäkrade tillgodoförts som följd av bidraget. Sådan uppgift skall av arbetsgivaren lämnas

1. för en försäkrad, som inte är skattskyldig här i riket, i särskild uppgift enligt första stycket,
2. för en försäkrad, som avses i 1 § första stycket lagen (1958: 295) om sjömansskatt, i redares redovisning enligt 14 § samma lag.
3. för annan försäkrad, i kontrolluppgift enligt 37 § 1 mom. taxeringslagen.

¹ Lagen omtryckt 1976: 1015.

Senaste lydelse av lagens rubrik 1976: 1015.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 22 oktober 1987

Närvarande: statsministern Carlsson, ordförande, och statsråden Sigurdson, Gustafsson, Leijon, Hjelm-Wallén, Peterson, S. Andersson, Göransson, Gradin, Dahl, R. Carlsson, Hellström, Johansson, G. Andersson, Lönnqvist, Thalén

Föredragande: statsrådet Johansson

Proposition om beskattning av naturaförmåner, m. m.

1 Inledning

Sedan kommunalskattelagen (1928: 370), KL, tillkom har två huvudprinciper gällt i fråga om beskattningen av naturaförmåner. Den ena innebär att förmåner som "utgått för tjänsten" skall likställas med kontant lön och den andra att förmåner skall värderas till ortens pris (marknadsvärdet). Mer betydande ändringar gjordes på 1940-talet då förmån av fri sjukvård – i den mån den inte var mer generös än vad staten erbjöd sina anställda – uttryckligen förklarades skattefri. På 1950-talet gjordes förmån av mindre värde skattefri.

Skatteförfattningarna innehåller endast knapphändiga regler om beskattningen av naturaförmåner. Reglerna har fyllts ut av riksskatteverket, RSV, genom anvisningar (senast RSV Dt 1986: 9). Enligt dessa delas förmånerna in i tre grupper. En grupp utgörs av icke skattepliktig personalvård (trivsel- och verksamhetsförmåner m. m). En andra grupp avser förmåner vilkas skatteplikt beror av värdet och här går en gräns vid 600 kr. Den tredje gruppen består av förmåner som alltid bör anses skattepliktiga eftersom de är att jämföras med lön eller annan kontant ersättning.

Tillämpningen av nuvarande regler har gett upphov till åtskilliga problem. Det är inte ovanligt att man försöker utnyttja reglerna för att undgå eller få lindrigare skatt. En faktor som förstärkt denna utveckling är att arbetsgivaravgifter endast tas ut på värdet av naturaförmånerna kost, bostad och bil medan övriga förmåner är avgiftsfria. Vidare har värderings- och kontrollsvårigheterna blivit allt besvärligare.

Mot denna bakgrund har RSV (skrivelse den 26 juni 1981 till finansdepartementet) och riksdagen (SkU 1981/82: 60, rskr. 391) framfört önskemål om att reglerna ses över av en parlamentariskt sammansatt kommitté. Regeringen utvidgade genom beslut den 27 maj 1982 i tilläggsdirektiv (Dir. 1982: 32) traktamentsbeskattningssakkunnigas uppdrag (Dir. 1978: 9) till att avse en allmän översyn av bestämmelserna om beskattning av naturaförmåner. I samband med att kommittén under våren 1983 påbörjade denna översyn ändrades namnet till förmånsbeskattningskommittén.

Förmånsbeskattningskommittén lämnade i oktober 1984 delbetänkandet (Ds Fi 1984: 23) Beskattningen vid anställds utnyttjande av arbetsgivaren tillhörig semesterbostad och i oktober 1985 betänkandet (Ds Fi 1985: 13) Beskattning av naturaförmåner I. Det sist nämnda betänkandet behandlar frågan om skatteplikt för vissa särskilda naturaförmåner. Kommittén föreslår där även ändrade principer för kost- och bostadsvärderingen. Slutbetänkandet (Ds Fi 1986: 27) Beskattning av naturaförmåner II kom i oktober 1986. I betänkandet behandlas bl. a. reseförmåner, fri sjukvård, skatte-subventionerade semesterkuponger, allmänna principer för värdering och skyldigheten att verkställa preliminärskatteavdrag på förmånerna, samt arbetsgivaravgifter. (I kommittén ingick som ledamöter f. d. regeringsrådet Erik Reuterswärd, ordförande, samt f. d. riksdagsledamöterna Eric Hägelmark och Egon Jacobsson). Betänkandena, som också innehåller förslag till författningsändringar, har remissbehandlats.

Kommitténs sammanfattningar av betänkandena bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 1*. Till protokollet bör även – som *bilaga 2* – fogas en förteckning över remissinstanserna. Sammanställningar av remissyttrandena har upprättats inom finansdepartementet och finns tillgängliga i ärendet (Dnr 4918/86).

Regeringen beslutade den 24 september 1987 att inhämta lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. lag om ändring i taxeringslagen (1956: 623),
3. lag om ändring i uppbördslagen (1953: 272),
4. lag om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring,
5. lag om ändring i lagen (1987: 568) om ändring i lagen (1987: 404) om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring,
6. lag om ändring i lagen (1987: 000) om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring,
7. lag om ändring i lagen (1987: 567) om ändring i lagen (1981: 691) om socialavgifter,
8. lag om ändring i lagen (1984: 668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare,
9. lag om ändring i lagen (1959: 551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring,
10. lag om ändring i lagen (1987: 570) om ändring i lagen (1959: 551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring.

De till lagrådet remitterade lagförslagen bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 3*.

Lagrådet har yttrat sig över förslagen. Yttrandet bör fogas till protokollet som *bilaga 4*. Protokollet med beslut om remiss till lagrådet överensstämmer i huvudsak med vad som kommer att tas upp i det följande, med undantag för vissa särskilt angivna ändringar och tillägg. I samband med att jag behandlar de enskilda bestämmelserna i mitt förslag kommer jag att gå in på lagrådets synpunkter. Som kommer att framgå instämmer jag, med något undantag, i vad lagrådet anfört. Lagrådets granskning har också lett till vissa redaktionella ändringar i lagtexten.

2.1 Nuvarande regelsystem i huvuddrag

2.1.1 Beskattningsregler

Utgångspunkten för de nuvarande beskattningsreglerna är att alla förmåner som utgått för tjänsten är skattepliktiga och att de skall värderas till marknadsvärdet – ortens pris (32 § 1 mom. första stycket och 42 § KL). Från dessa grundprinciper finns det undantag både i fråga om skattepliktens omfattning och värderingen.

I fråga om skatteplikten finns flera undantag. Som intäkt skall inte tas upp förmån av mindre värde som utgått i annat än pengar om förmånen inte kan antas vara avsedd att utgöra direkt vederlag för utfört arbete (32 § 3 mom. fjärde stycket KL). När denna bestämmelse infördes var syftet både att lagfästa dåvarande praxis beträffande fall som inte ansetts skattepliktiga och att av administrativa skäl undanta förmån av mindre värde från beskattning. Gemensamt för dessa fall är att det är fråga om förmåner, som i själva verket inte, eller i varje fall inte i första hand, är avsedda att utgöra ersättning för utfört arbete. Men bestämmelsen kom därjämte att medföra en inte obetydlig utvidgning av det skattefria området. Departementschefen anförde i propositionen (1956: 150 s. 333 f) bl. a. följande.

Därunder kommer att inbegripas åtskilliga fall i vilka den anställde har att erlagga ett vederlag som något understiger det motsvarande marknadspri-set. Exempel härpå är subventionerade luncher o. d., varurabatter som är något större än för andra kunder, tjänstebostäder med en hyra något understigande hyrespriset i orten samt rätt att privat använda arbetsgivaren tillhörig bil för en ersättning som endast är obetydligt lägre än de verkliga kostnaderna. Det blir också klarlagt, att skatt inte skall utgå för värdet av förfriskningar o. d., som utan ersättning tillhandahålles i samband med arbetet.

Denna regel – om skattefrihet för förmåner av mindre värde – kompletterades med en bestämmelse i taxeringsförfattningarna om att arbetsgivaren inte behöver lämna kontrolluppgift i fråga om förmåner som efter avdrag för vederlag uppenbarligen haft ett värde som inte överstiger ett visst belopp. (Beloppet har höjts från 400 kr. till 600 kr. och bestämmelsen återfinns i 37 § 1 mom. taxeringslagen. (1956: 623), TL).

Det är mot denna bakgrund som RSV i sina anvisningar (RSV Dt 1986: 9) har delat in förmånerna i tre grupper.

En grupp utgörs av icke skattepliktig personalvård (trivsel- och verksamhetsförmåner m. m.) En andra grupp avser förmåner vilkas skatteplikt beror av värdet där gränsen går vid 600 kr. Den tredje gruppen består av förmåner som alltid bör anses skattepliktiga eftersom de är att jämställa med lön eller annan kontant ersättning för utfört arbete.

När det gäller skattepliktens omfattning finns det ytterligare i lag reglerade undantag. Som exempel kan nämnas förmån av fri sjukvård i viss omfattning, vissa fria resor och vissa naturaförmåner som utgår till elever under utbildningstiden och för vilka värdet jämkas till ett lägre belopp än som annars skulle ha tagits upp till beskattning, den s. k. praktikantregeln.

Beträffande värderingen av naturaförmånerna beror avvikelserna från grundprincipen – att de vid beskattningen skall tas upp till marknadsvärdet – på att man iakttar försiktighet vid värderingen. Detta kommer särskilt till uttryck i de fall man av förenklingsskäl för en del frekventa förmåner valt schabloniserade värderingsregler. Värderingen av fri eller delvis fri måltid är ett exempel på detta. De värderingsmetoder som används beträffande fri lunch ger för närvarande ett skattepliktigt värde om ca 65 % av marknadsvärdet.

I förhållande till kontant lön skiljer sig behandlingen av naturaförmåner även på det sättet att man endast i vissa särskilt angivna fall – kost, bostad och bil – har ålagt arbetsgivaren att räkna med förmånsvärdet vid beräkningen av avdrag för preliminär skatt. Arbetsgivaren är inte heller – med undantag för bilförmån – skyldig att ange förmånernas värde på kontrolluppgift. Det kommer alltså an på varje enskild skattskyldig att värdera och ange värdet av förmånen i sin självdeklaration.

2.1.2 Arbetsgivaravgifter

Reglerna om underlag för beräkning av arbetsgivaravgifter finns i huvudsak samlade i 2 kap. 3 och 4 §§ lagen (1981: 691) om socialavgifter, socialavgiftslagen. I 3 § finns huvudreglerna och i 4 § redovisas vissa undantag.

Underlaget för beräkning av arbetsgivaravgifter är för närvarande summan av vad arbetsgivaren under året utgett som lön i pengar eller naturaförmåner i form av kost, bostad eller bil. Andra naturaförmåner räknas däremot inte in i det avgiftspliktiga underlaget. Vidare tas arbetsgivaravgifter ut på utbetalade uppdragsersättningar. Det senare framgår av en hänvisning till 3 kap. 2 § andra stycket lagen (1962: 381) om allmän försäkring, AFL. Genom ett särskilt tillägg likställs vissa statliga bidrag till konstnärer m. fl. med lön.

Enligt en undantagsbestämmelse i 2 kap. 4 § första stycket 6 socialavgiftslagen skall vid bestämmande av avgiftsunderlaget bortses från ersättning till den del denna motsvarar kostnader i arbetet som arbetstagare haft att täcka med ersättningen. Bestämmelsen skall dock enligt andra stycket tillämpas endast om kostnaderna kan beräknas uppgå till minst 10 % av arbetstagarens ersättning från arbetsgivaren under utgiftsåret. I sammanhanget bör påpekas att en särskild kostnadsersättning, skild från lön i pengar, inte ingår i underlaget för arbetsgivaravgifter enligt 2 kap. 3 §.

2.1.3 Vissa konsekvenser av gällande regelsystem

Som jag redan nämnt har benägenheten att ge olika typer av naturaförmåner ökat. Ett skäl till denna utveckling är att de faktiska kostnader arbetsgivaren har och gör avdrag för av praktiska skäl sällan i sin helhet motsvaras av en förmånsbeskattning hos den anställda. Ett sannolikt viktigare skäl är att arbetsgivaravgifter inte utgår på andra förmåner än kost, bostad och bil. Höjda marginalskatter och höjda arbetsgivaravgifter har gett arbetsgivarna och de anställda ett allt större gemensamt intresse av att låta arbetsersättningen utgå i form av naturaförmåner av olika slag.

För att belysa situationen kan följande exempel nämnas. I ett s.k. premiechecksystem kan en anställd genom sin arbetsinsats samla ihop ett visst antal poäng som berättigar honom att som premie välja varor ur en

katalog. Varorna som inte ingår i arbetsgivarens sortiment köps in av arbetsgivaren och tillhandahålles den anställda. Arbetsgivaravgifter beräknas i regel inte på vad den anställda erhåller på detta sätt. Den ekonomiska fördel detta innebär i förhållande till kontant lön kommer såväl arbetsgivaren som den anställda och ett premieföretag till del. Värdet av varorna skall beskattas hos den anställda men värderingen görs med viss försiktighet vilket brukar upplysas om i marknadsföringen. Det bör i sammanhanget påpekas att arbetsgivaren med samma resultat – avgiftsfrihet – kan tillhandahålla den anställda varor utan att använda systemet med premiechecken.

Domstolarna har inte varit benägna att anse den här formen av ersättning som sådana utlägg för den anställdes räkning som kan jämföras med lön i pengar. Regeringsrätten har t. ex i ett fall ansett att värdet av semesterresor för anställda inte skall räknas in i underlaget för arbetsgivaravgifter (RÅ 1986 ref 73).

Ett närliggande område där den bristande överensstämmelsen på skatte- och avgiftsområdena har lett till en urholkning av basen för arbetsgivaravgifter gäller traktamenten och andra kostnadsersättningar. Bakgrunden till detta är ett uttalande i förarbetena till lagstiftningen rörande allmän försäkring (prop. 1959: 100 s. 86) enligt vilket kostnadsersättning inte skulle grunda pensionsrätt även om sådan ersättning innefattade en förtäckt löneförmån. När avgiftsskyldigheten fr. o. m. utgiftsåret 1980 utsträcktes till att omfatta även naturaförmåner i form av bil uttalade departementschefen (prop. 1978/79: 202 s. 40) att motivet härför i sig ägde giltighet också för andra naturaförmåner. Att utsträcka förmåner och avgiftsskyldighet mer generellt skulle enligt departementschefen emellertid ge upphov till betydande praktiska svårigheter. Någon ytterligare utvidgning av avgiftsskyldigheten borde därför inte komma till stånd. Dessa uttalanden har lett till en mycket restriktiv tillämpning hos domstolarna. Man har t. ex. inte ansett att traktamenten som utgått efter beräkningsgrunder som varit gynnsammare än vad som följer av RSV:s normalbelopp för sådana ersättningar skall räknas in i underlaget för arbetsgivaravgifter (jfr RÅ 1986 ref 21). På samma sätt har kostnadsersättningar för bilresor i tjänsten som utbetalats efter schablonmässiga grunder behandlats (regeringsrättens dom den 9 februari 1987 dnr 3614 – 1984).

RSV har i ett remissvar belyst denna utveckling beträffande framför allt naturaförmånsområdet. Enligt RSV har det även märkts en viss osäkerhet i domstolarnas bedömning huruvida arbetsgivarens betalning av den anställdes privata räkningar är att anse som en löneförmån (avgiftspliktig) eller naturaförmån (avgiftsfri).

RSV uttrycker sina farhågor beträffande utvecklingen på följande sätt:

Detta kan komma att leda till att arbetsgivare i avsikt att begränsa sina lönekostnader alltmer övergår till att, i stället för att utbetala lön, betala arbetstagarna med semesterresor, fria varor (både ur det egna sortimentet och speciellt inköpta), fri eller subventionerad tillgång till arbetsgivarens fritidshus eller båt eller med valda delar ur en omfattande flora förmåner typ fri telefon, fri TV, fria tidningar, fri värme, fritt vatten etc.

På detta sätt urholkas socialförsäkringssystemet och – förutom det att statens inkomster minskar – kan personer som valt naturaförmåner i

stället för lön i pengar, på pensioneringsdagen finna sig stå med låg ATP trots 30 år eller mer i förvärvslivet. Dessutom kommer det både för arbetsgivare och skattemyndigheter att uppstå stor osäkerhet om vilka ersättningar som för ögonblicket skall anses vara avgiftsbelagda resp. avgiftsfria. Mycket av denna osäkerhet föreligger redan i dag, då det råder delade meningar om hur en del av domarna skall tolkas; om de är applicerbara även på näraliggande förmåner eller ej.

Jag anser att man kan dra slutsatsen att en del arbetsgivare betalar ut generösa kostnadsersättningar av det skälet att myndigheterna har svårt att vid beräkningen av arbetsgivaravgifter bevisa att det är fråga om faktisk lön. Det är därför nödvändigt att i framtiden införa enhetliga regler ifråga om avgifts- och skattskyldigheten. Dåvarande traktamentsbeskattningssakkunniga har lagt fram ett förslag om bl. a. nya regler för redovisningen i skattesammanhang av traktamenten och kostnadsersättningar som bör kunna underlätta ett sådant enhetligt synsätt som nyss efterlysts. Utredningen om en reformerad inkomstbeskattning (Dir. 1987: 29) har fått i uppdrag att se över reglerna för beskattning av traktamenten och övriga kostnadsersättningar. Frågan om att införa nya regler om arbetsgivaravgifter på förtäckta löner i form av övertraktamenten m. m. bör därför anstå till dess utredningen har lagt fram sina förslag i detta avseende.

2.2 Närmare om utgångspunkterna för ett nytt regelsystem

Mitt förslag: Naturaförmånerna delas i huvudsak in i två kategorier

- *Personalvårdsförmåner* där arbetsgivaren har avdragsrätt för sina kostnader och skattefrihet föreligger hos den anställda. Det skall i huvudsak vara fråga om förmåner som tillhandahålls på arbetsplatsen och som inte är avsedda att utgöra direkt vederlag för utfört arbete utan som är ett led i arbetsgivarens personalvårdande åtgärder. Hit hör t. ex. trivsel- och verksamhetsförmåner av olika slag samt viss arbetsgivarstött motionsverksamhet.
- *Övriga naturaförmåner* med avdragsrätt hos arbetsgivaren och skatteplikt hos mottagaren.

För att i den praktiska tillämpningen underlätta gränsdragningen mellan de skattefria personalvårdsförmånerna och de skattepliktiga naturaförmånerna införs en regel som innebär att förmåner som inte utgör personalvårdsförmåner i regel är skattefria om det sammanlagda värdet av dem för en anställd inte överstiger 600 kr. under ett år.

Skattepliktigt förmån skall anses föreligga om den anställda utanför arbetsgivarens arbetsplats får åtnjuta förmån på arbetsgivarens bekostnad t. ex. genom ett kupongsystem. I fråga om förmån av fri eller subventionerad lunch som åtnjuts genom sådant kupongsystem införs särskilda värderingsregler.

Underlaget för arbetsgivaravgifter utvidgas till att omfatta samtliga skattepliktiga förmåner. Uppbörden av arbetsgivaravgifter och preliminär skatt samordnas för dessa naturaförmåner och sker månatligen.

Kommitténs förslag: Överensstämmer i huvudsak med mitt. Kommittén anser dock att någon motsvarighet till den nuvarande 600-kronorsregeln inte behövs utan att skattemyndigheterna i stället bör utnyttja sin möjlighet att med stöd av 65 § TL underlåta rättelser av felaktigheter som gäller bagatellartade belopp.

Remissinstanserna: De remissinstanser som har haft allmänna synpunkter på naturaförmånsbeskattningens utformning har delvis efterlyst mer radikala grepp än kommittén föreslagit. *Kammarrätten i Stockholm*, *länsrätten i Stockholms län* och *RSV* har framfört tanken att man bör pröva möjligheten att vägra arbetsgivaren avdragsrätt för förmåner som framstår som mer omotiverade vid sidan av kontant lön. Remissinstanserna får anses eniga i den principiella frågan att lön och naturaförmåner skall behandlas lika i fråga om skatt och avgifter. Flertalet remissinstanser som företräder näringslivet avstyrker dock på grund av värderingsproblemen att det införs en generell skyldighet att ta ut preliminär skatt och arbetsgivaravgifter på naturaförmåner. Från näringslivshåll anser man att den nuvarande 600-kronorsregeln också behövs i framtiden. Företagens uppgiftslämnardelegation gör gällande att den värdering arbetsgivarna skall utföra under uppbördsansvar innefattar sådana beskattningsåtgärder som åvilar de offentlighetsliga organen att det är tveksamt om förslaget står i överensstämmelse med regeringsformen.

Skälen för mitt förslag: Regeringen har med riksdagens stöd under senare år systematiskt arbetat med att förenkla beskattningen. Ett viktigt led i detta arbete var riksdagens beslut våren 1985 om en förenklad löntagarbeskattning (prop. 1984/85: 180, SkU 60, rskr. 375, SFS 1985: 405–413). Lagstiftningen bygger huvudsakligen på de förslag skatteförenklingskommittén lade fram i betänkandet (SOU 1984: 21) *Förenklad självdeklaration*. De nya reglerna innebär att taxeringarna av fysiska personer som inte bedriver näringsverksamhet i allt väsentligt grundar sig på kontrolluppgifter från arbetsgivare och andra som betalar ut de skattepliktiga inkomsterna. Som framhölls redan i det lagstiftningsärendet borde arbetsgivaren också värdera de förmåner de anställda har fått (prop. 1984/85: 180 s. 60). Fler skattskyldiga skulle då kunna använda den förenklade självdeklarationen vilket i sin tur leder till att de administrativa vinsterna för skattemyndigheter och skattskyldiga skulle öka betydligt. En förutsättning var dock att reglerna för värdering av förmånerna var enkla och schabloniserade. En sådan översyn har därefter gjorts beträffande bilförmånerna och nya schabloniserade värderingsregler som anpassats till den förenklade självdeklarationen har införts fr. o. m. 1988 års taxering (prop. 1986/87: 46, SkU 19, rskr. 101, SFS 1986: 1199).

Förmånsbeskattningskommittén har nu slutfört den översyn av principerna för värdering av naturaförmåner som har varit nödvändig för att man skall kunna ta ställning till frågan om arbetsgivarna skall åläggas att värdera förmånerna. Kommitténs förslag i dessa delar bygger på ökad användning av schabloner vid värderingen och tydligare riktlinjer för värderingen i de fall där schabloner av olika skäl inte kan komma i fråga. Schablonvärdering föreslås beträffande kost och semesterstugor. Schabloner skall också enligt kommittén användas vid den preliminära beskattningen av bo-

stadsförmån. I fråga om övriga förmåner skall man tillämpa arbetsgivarens kostnad eller när detta inte är möjligt de värderingsprinciper som används vid beskattning av uttag ur egen näringsverksamhet. Kommittén föreslår också att värdet av samtliga förmåner räknas in i underlaget för arbetsgivaravgifter.

Näringslivet har i sina remissvar – främst på grund av de värderingsproblem som anses föreligga – avstyrkt att arbetsgivare skall värdera också sådana förmåner för vilka schabloner inte kan utformas. Några remissinstanser har ifrågasatt om det står i överensstämmelse med grundlagen att lägga över ansvaret för värderingen av förmånerna från det allmänna på de skattskyldiga och arbetsgivarna.

För egen del vill jag i denna fråga anföra följande.

Som jag tidigare har nämnt har intresset för naturaförmåner i stället för kontant lön stadigt ökat under senare år. Detta kan inte gärna förklaras på annat sätt än att arbetsgivarna och arbetstagarna ansett det mer fördelaktigt ekonomiskt att använda sig av naturaförmåner i stället för kontant lön. Vissa naturaförmåner framstår fortfarande som godtagbara medan andra tycks vara motiverade endast av en önskan att minimera storleken av skatter och avgifter. Min bestämda uppfattning är att det är nödvändigt att hejda denna utveckling. Gör vi inte det kommer antalet sådana förmåner att öka ytterligare samtidigt som värderingsproblemen ökar och antalet skattskyldiga som kan använda den förenklade självdeklarationen minskar. En annan mycket allvarlig konsekvens för de enskilda är att underlaget för beräkning av deras pensionsgrundande inkomst kommer att bli lägre än om förmånerna varit avgiftspliktiga eller om de fått ersättning i form av kontant lön.

En förutsättning för att arbetsgivaravgifter skall kunna påföras förmånerna är att arbetsgivarna också värderar dem. Behovet av en sådan reform är stort. Det föreligger inte något lagligt hinder mot att riksdagen beslutar om utvidgning av kontrolluppgiftsskyldigheten till att avse värdet av samtliga löneförmåner. Jag är medveten om att värderingsproblem kan förekomma i en del fall. Svårigheterna bör emellertid inte överdrivas och det finns flera sätt att begränsa dem. Först och främst kommer intresset för att ersätta kontant lön med naturaförmåner att minska betydligt redan därigenom att de i likhet med lön i pengar räknas in i underlaget för arbetsgivaravgifter. Vidare bör möjligheten att använda schabloner vid värderingen utnyttjas i så stor utsträckning som möjligt. Det är också viktigt att skatteförvaltningen aktivt bidrar med råd till arbetsgivarna i olika värderingsfrågor. I sammanhanget vill jag peka på att det, enligt 44 § uppbördslagen (1953: 272), UBL, åligger den lokala skattemyndigheten hos vilken arbetsgivaren är registrerad i arbetsgivarregistret, att på begäran av arbetsgivare eller arbetstagare lämna besked i frågor angående bl. a. skyldigheten att verkställa skatteavdrag och beräkandet av sådant avdrag. En arbetsgivare kan alltså få besked av skattemyndigheterna i värderingsfrågor vid preliminärbeskattningen. Den värderingen är visserligen inte bindande vid taxeringen. I normalfallet torde skattemyndigheterna dock inte ha anledning att avvika från värderingen vid den slutliga taxeringen.

Det förekommer företeelser på det här området som kan antas inte ha annat syfte än att begränsa arbetsgivarens kostnader för arbetsgivaravgifter och skyldighet att göra avdrag för de anställdas skatter. Ett exempel på detta är de premiechecksystem som jag tidigare beskrivit. Mitt förslag att belägga sådana förmåner med arbetsgivaravgifter bör göra företeelser av detta slag mindre intressanta. För att ytterligare minska intresset för denna typ av konstlade förmåner har jag övervägt att föreslå att arbetsgivarna i dessa fall skall vägras avdrag för sina kostnader. Ett sådant avdragsförbud för kostnaderna för vissa förmåner skulle emellertid innebära att man fick ytterligare en förmånsgrupp utöver personalvård och sedvanliga naturaförmåner. Detta skulle i avsevärd grad komplicera lagstiftningen och tillämpningen av den. Något förslag med denna innebörd läggs därför inte fram här. Den framtida utvecklingen på detta område bör emellertid följas uppmärksam.

Betydelsen av en god personalvård för ett företags eller annan arbetsgivares framgång är numera allmänt erkänd. Många av de åtgärder arbetsgivarna vidtar i detta syfte innebär givetvis förmåner för de anställda på ett eller annat sätt. Karakteristiskt för dessa förmåner är emellertid att de inte är avsedda att utgöra ett direkt vederlag för utfört arbete. Förmåner av denna typ har hittills inte ansetts skattepliktiga och skall inte vara det i framtiden heller. De problem som uppkommer vid beskattningen beträffande personalvårdsförmånerna hänför sig nästan uteslutande till gränsdragningen mot skattepliktiga förmåner.

Kommittén har sett över gränsdragningsfrågorna. Kommittén föreslår som allmän regel att skattefrihet skall föreligga för förmåner som i huvudsak inte kan antas vara avsedda att utgöra direkt vederlag för utfört arbete utan som väsentligen framstår som ett led i arbetsgivarens personalvårdande åtgärder. Denna regel preciseras sedan i anvisningar bl. a. genom exemplifieringar på vanligt förekommande skattefria förmåner. Kommittén har bl. a. som målsättning haft att formulera en regel som kan fånga upp de förändringar som sker över tiden i fråga om vad som kan anses vara personalvård. För min del har jag kunnat konstatera att det under senare tid har skett en snabb utveckling mot att anse allt fler förmåner som skattefria personalvård. Som exempel på detta kan nämnas de s. k. kaffekupongerna och motionskupongerna. Kupongsystemen innebär att de anställda mot betalning med kuponger som de får av arbetsgivaren kan köpa kaffe eller andra förfriskningar av annan än arbetsgivaren eller få tillträde till kommersiellt drivna motionsanläggningar. Dessa system innebär att det som har varit en naturlig personalvårdsförmån på en arbetsplats görs till norm för vad som kan anses vara personalvård på samtliga arbetsplatser. Dessutom görs den tillgänglig utanför arbetsplatserna vilket inte varit tanken från början. Mot denna bakgrund anser jag det motiverat att precisera personalvårdsbegreppet till att i princip avse endast förmåner på själva arbetsplatsen. Ett led i detta är att göra förmåner som är tillgängliga genom kupongsystem skattepliktiga. Jag återkommer till denna fråga senare när jag mer utförligt behandlar personalvårdsförmånerna.

Som redan nämnts är ett av problemen vid beskattningen av naturaförmåner gränsdragningen mellan skattefria personalvård och skattepliktiga

naturaformåner. Jag delar näringslivets uppfattning att en regel motsvarande den nuvarande 600-kronorsregeln bör finnas kvar för att underlätta denna gränsdragning för arbetsgivarna i samband med uppbörden av preliminär skatt och arbetsgivaravgifter. Jag återkommer senare till hur regeln närmare bör utformas.

2.3 Personalvårdsförmåner och andra skattefria förmåner

2.3.1 Allmänt om gränsdragningen skattefritt/skattepliktigt och 600-kronorsregeln

Mitt förslag: Skattefria personalvårdsförmåner skall vara förmåner som inte är avsedda att utgöra direkt vederlag för utfört arbete utan är ett led i arbetsgivarens personalvårdande åtgärder. Det skall vara fråga om åtgärder för att bereda trivsel i arbetet eller liknande eller åtgärder som utgår på grund av sedvänja inom det yrke eller den verksamhet det är fråga om. Om den anställda får byta ut förmånen hos arbetsgivaren mot kontant ersättning eller om förmånen inte riktar sig till hela personalen skall förmånen jämföras med lön i pengar. Detsamma gäller om den anställda utanför arbetsgivarens arbetsplatser får åtnjuta annan förmån än förmån av fri måltid på arbetsgivarens bekostnad t. ex. genom ett kupongsystem.

Som skattefria personalvårdsförmåner skall också anses andra förmåner än personalvårdsförmåner om deras sammanlagda värde för år räknat inte överstiger 600 kr. för den anställda.

Kommitténs förslag: Överensstämmer i huvudsak med mitt med den skillnaden att mitt förslag är mer preciserat i vissa avseenden. Kommittén föreslog ingen 600-kronorsregel.

Remissinstanserna: Kammarrätten i Stockholm och RSV anser att de av kommittén föreslagna reglerna för vad som skall anses vara skattefri personalvård behöver preciseras bl. a. för att det skall vara möjligt att delegera rätten att utfärda verkställighetsföreskrifter till RSV. Flertalet remissinstanser har yttrat sig beträffande de exemplifieringar av förmåner som finns i kommitténs lagförslag. Dessa synpunkter redovisas under avsnittet för respektive förmånstyp.

Skälen för mitt förslag: Som jag redan tidigare har framhållit utmärks personalvårdsförmånerna av att de inte är avsedda att utgöra ett direkt vederlag för utfört arbete. De utgår också i regel i sådana former – i vart fall har syftet varit sådant – att de inte kan eller skall omsättas i pengar av den anställda. Under senare tid har emellertid olika kupongsystem vuxit fram som gör förmånerna tillgängliga på ett sådant sätt att de många gånger framstår som rena löneförmåner. Jag tänker då på de s. k. kaffe- och motionskupongerna. För denna typ av förmåner kommer jag att i det följande föreslå vissa begränsningar. Men för de sedvanliga personalvårdsförmånerna där syftet är att skapa trivsel, samhörighet och en god psykisk och fysisk hälsa hos personalen bör skattefriheten för de anställda i huvudsak finnas kvar.

Kommittén har inte föreslagit några principiella förändringar i vad som nu anses vara skattefri personalvård. Kommittén har däremot gjort en ingående teknisk översyn av de gränsdragningsproblem som finns mot de skattepliktiga förmånerna. I en generell bestämmelse sammanfattar kommittén de grundläggande villkoren för skattefrihet. I anvisningar till den generella bestämmelsen preciseras sedan enligt kommitténs förslag villkoren för skattefrihet för vissa vanligt förekommande förmåner som t. ex subventionerad motion. Detta är också enligt min mening ett lämpligt sätt att bygga upp regelsystemet.

En första förutsättning för skattefrihet är enligt kommittén att det är fråga om en förmån som kan antas inte vara avsedd att utgöra direkt vederlag för utfört arbete utan framstår väsentligen som ett led i arbetsgivarens personalvårdande åtgärder. Detta bör också enligt min mening vara själva grundvalen för skattefriheten. Jag delar dock den synpunkten som framkommit vid remissbehandlingen att det behövs ytterligare preciseringar i lagtext för att gränsdragningen gentemot det skattepliktiga området i praktiken skall kunna hanteras någorlunda smidigt. Några konkreta förslag har dock inte presenterats av remissinstanserna. Redan detta visar på de svårigheter som finns. Jag kommer dock i det följande att föreslå en del åtgärder som sammantaget bör begränsa problemen.

För det första bör den grundläggande bestämmelsen preciseras så att där uttryckligen anges att det för att skattefrihet skall föreligga skall vara fråga om förmån som inte är ett direkt vederlag för utfört arbete utan som är ett led i arbetsgivarens personalvårdande åtgärder. Därigenom skärps beviskravet på arbetsgivaren och den anställda – i förhållande till kommitténs förslag – i fråga om vad som skall hänföras till skattefri personalvård. I den grundläggande bestämmelsen bör vidare föreskrivas att det skall vara fråga om åtgärder för att skapa trivsel i arbetet eller liknande eller åtgärder som utgår på grund av sedvänja inom det yrke eller den verksamhet som det är fråga om.

De kriterier som jag nu har angett för skattefri personalvård överensstämmer i huvudsak med gällande rätt. I hänvisningen till sedvänjan inom yrket eller verksamheten ligger att vad som är skattefri förmån på en arbetsplats nödvändigtvis inte behöver vara det på alla andra arbetsplatser. Klassiska exempel är bryggeriarbetare med fri tillgång till s. k. dagdricka, fri hårvård för damfrisörskan och fria bad för den som är anställd på badhus.

Det har emellertid på senare tid skett en utveckling där man med s. k. kupongsystem utvidgat området för skattefrihet. De typiska exemplen på detta är kaffekupongerna och motionskupongerna. I de systemen har man överfört den skattefrihet som av sedvänja haft viss omfattning och visst innehåll på en viss arbetsplats till att inte bara gälla samtliga arbetstagare utan också oavsett var förmånen åtnjuts. Gränsen mot privata levnads-kostnader för allmänna fritidsaktiviteter och liknande suddas helt ut. Kupongsystem och andra liknande arrangemang där förmånernas utformning i realiteten bestäms av den anställda men betalas av arbetsgivaren bör jämföras med lön i pengar. Denna utvidgning av vad som har betraktats som personalvård kommer att fortsätta så länge arbetsgivaren – med

skattefrihet för den anställda — kan hyra anläggningar för olika typer av fritidsaktiviteter. Jag anser att personalvårdsförmåner i princip skall tillkomma de anställda endast på arbetsplatsen. I den mån det finns anledning att tillåta skattefrihet för förmåner av detta slag utanför arbetsplatserna bör det särskilt regleras i lag. Jag återkommer senare till denna fråga.

Kommittén har också behandlat frågan om att ge arbetsgivaren möjlighet att i viss utsträckning utan skattskyldighet för den anställda subventionera dennes semester genom ett särskilt semesterkupongsystem. Liksom kommittén anser jag att det inte för närvarande visats föreligga tillräckligt starka skäl att införa skattefrihet för förmåner i ett sådant semesterkupongsystem. Beträffande gränsdragningsproblemen mellan det skattefria området och de skattepliktiga förmånerna har jag redan framhållit vikten av att skatteförvaltningen tar till vara de möjligheter till samordning och andra effektivitetsvinster som den nya organisationen ger och att detta kommer till uttryck genom bl. a. råd i fråga om naturaförmåner. En systematisk och fortlöpande bevakning av olika typer av förmåner ger också de lokala skattemyndigheterna en god möjlighet att snabbt ge svar på arbetsgivarnas och de skattskyldigas frågor om skatteplikten och värdena på olika förmåner (44 § UBL).

Kommittén har ansett att den nuvarande s. k. 600-kronorsregeln bör slopas. Regelns innebörd är att skatteplikt för mer bagatellartade förmåner inte föreligger om deras sammanlagda värde för ett år inte överstiger 600 kr. Kommittén menar att en sådan regel som kräver en summering vid årets slut inte passar in i ett system där arbetsgivaren månadsvis skall svara för en samordnad uppbörd av preliminär skatt och arbetsgivaravgifter.

Kommittén menar att man med en liberal taxeringspraxis även i framtiden kan undvika att beskatta bagatellförmåner. Därvid hänvisar man till bestämmelsen i 65 § TL som ger taxeringsnämnden rätt att underlåta att besluta om avvikelse från en självdeklaration om avvikelse skulle avse endast mindre belopp. Remissinstanserna har riktat en ganska kraftig kritik mot förslaget i denna del. Kritiken som jag till viss del kan instämma i går ut på att en arbetsgivare som under uppbördsansvar redan vid uppbördstillfället skall göra en riktig bedömning i skattepliktsfrågan inte skall behöva vara beroende av ett framtida ställningstagande av skattemyndigheterna. En regel motsvarande den nuvarande 600-kronorsregeln bör finnas kvar.

Den bör som den nuvarande regeln vara utformad som en gränobeloppregel så att förmånerna blir beskattade från första kronan om deras sammanlagda värde överstiger gränobeloppet. Regelns syfte är inte att öka det skattefria området utan att underlätta för myndigheterna, arbetsgivarna och de skattskyldiga så att de i många fall slipper göra en bedömning i skattepliktsfrågan. Gränobeloppet kan lämpligen bestämmas till 600 kr.

Jag kommer i det följande att föreslå att det förhållandet att arbetsgivaren hyr eller på annat sätt disponerar anläggningar för sport och liknande även utanför arbetsplatsen i vissa fall inte skall innebära att förmån att utnyttja anläggningen skall beskattas hos den anställda. Det motiveras av den sedvänja som har utvecklats på detta område. Av liknande skäl kom-

mer jag i det följande att föreslå att den förmånliga schablonvärderingen under vissa förutsättningar får tillämpas även när arbetsgivaren hyr semesterbostäder för de anställdas räkning.

Närmast kommer jag att behandla några vanligt förekommande personalvårdsförmåner för vilka det finns anledning att i vissa avseenden precisera förutsättningarna för skattefrihet. Det gäller gåvor till anställda, arbetsgivarstött motionsverksamhet, reseförmåner, av arbetsgivaren subventionerad sjukvård och förmån av fria arbetskläder.

2.3.2 Gåvor till anställda

Mitt förslag: *Minnesgåva* till anställd skall vara skattefri när den ges i samband med att den anställda uppnår viss ålder (t. ex. 50 år) eller efter viss anställningstid (25 år eller mer) eller vid anställningens upphörande. En förutsättning för skattefrihet skall dock vara att gåvans värde inte överstiger 6000 kr. och inte utgår vid mer än ett tillfälle utöver vid anställningens upphörande.

Julgåva till anställd skall vara skattefri om gåvan är av mindre värde.

Sedvanlig jubileumsgåva skall vara skattefri för den anställda när jubiléet avser företagets bestånd i 25 år, 50 år, 75 år osv.

Kommitténs förslag: Överensstämmer med mitt med den skillnaden att beloppsgränserna knutits till basbeloppet.

Remissinstanserna: Nästan samtliga remissinstanser har tillstyrkt eller lämnat förslaget utan erinran. Några anser att skattefriheten för minnesgåva bör omfatta varje tillfälle vid vilket det är sedvanligt att uppvakta någon anställd. Vidare har önskemål framförts att de skattefria beloppen bör utformas som skattefria grundbelopp. RSV anser att det skattefria beloppet bör konstrueras så att det blir lika stort oavsett om arbetsgivaren är skattskyldig till mervärdeskatt eller ej. *Kammarrätten i Stockholm* anser att det räcker att beloppsgränserna för minnesgåvor fixeras i lagtext medan övriga beloppspärar skulle kunna få komma till uttryck i RSV:s anvisningar.

Skälen för mitt förslag: Gåva från arbetsgivare till anställd jämföras normalt med lön och utgör skattepliktig intäkt för den anställda (remuneratorisk gåva). En gåva skall i princip – i fråga om arbetsgivarens avdragsrätt, värderingen av förmånen hos mottagaren och skyldigheten för arbetsgivaren att erlägga arbetsgivaravgifter – behandlas efter samma grunder som andra naturaförmåner. Sedan gammalt undantas dock från skatteplikt gåvor från arbetsgivaren med karaktär av personalkostnad och som alltså i första hand inte är avsedda att utgöra ersättning för utfört arbete. Det skattefria området har preciserats i praxis och i anvisningar av RSV (senast RSV Dt 1986: 9).

En kategori av skattefria gåvor är s.k. sedvanliga gåvor, gåvor av minneskaraktär som lämnas vid särskild högtidsdag (t. ex. den anställdes

50-års dag), efter längre tids anställning (t. ex 25 år) eller när den anställda avgår med pension. Det skall också vara fråga om en viss typ av gåva som traditionellt har givits i sådana sammanhang som klocka, medalj, smycke, slipat glas c. d. Värdet på gåvan får inte heller överstiga vad statsanställd kan få efter längre tids anställning. På den här punkten har RSV i sina senaste anvisningar bestämt värdegränsen till samma belopp som kommittén föreslagit nämligen till 20 % av basbeloppet enligt AFL med tillägg för den mervärdeskatt som belöper på anskaffningen.

Kommittén har förutom nyss nämnda höjning av värdegränsen för sedvanliga gåvor av minneskaraktär föreslagit att det i princip inte skall gälla någon begränsning till viss typ av gåvoobjekt så länge det inte är fråga om pengar eller andra kontanta medel. Det skall också vara möjligt att ge ett skattefritt bidrag till en resa under förutsättning att resan kommer till stånd. Kommittén anser att förutsättningarna för denna typ av gåva bör lagregleras.

Den värdegräns för skattefrihet som numera i praktiken föreligger efter RSV:s senaste översyn av anvisningarna ligger på en rimlig nivå. Jag anser dock att gränsen inte bör knytas till basbeloppet. En fast beloppsgräns bör bestämmas. En rimlig nivå är 6000 kr. inklusive den mervärdeskatt som belöper på anskaffningen. Vidare anser jag att skattefriheten bör gälla alla slag av gåvor med undantag för pengar och andra kontanta medel. På så sätt får man större möjlighet än som nu är fallet att överlämna en gåva som av mottagaren uppfattas som meningsfull. Vidare bör ett bidrag till en semesterresa vara en tillåten gåva. Kontanter som betalas ut direkt till den anställda kan dock inte godtas utan arbetsgivaren skall betala till resebyrå-företaget eller den som tillhandahåller biljetterna för att skattefrihet skall gälla. Kommitténs förslag att en anställd högst två gånger – en gång under anställningstiden och vid anställningens upphörande – skall kunna motta en gåva av det här slaget är också enligt min mening en rimlig begränsning.

Det finns också två andra kategorier av gåvor för vilka skattefrihet gäller. Den ena gruppen är julgåvorna. Det skall vara fråga om gåvor av mindre värde som lämnas till alla anställda eller en större grupp av dem. RSV har i sina senaste anvisningar angett en värdegräns som överensstämmer med kommitténs förslag, nämligen en procent av basbeloppet enligt AFL inklusive mervärdeskatt. Kommittén har vidare föreslagit att skattefriheten också i framtiden skall gälla för jubileumsgåvor, dvs. gåvor till anställda när ett företags bestånd i 25 år, 50 år, 75 år osv. firas. Kommittén föreslår en värdegräns för skattefrihet om högst tre gånger värdet för skattefrihet för julgåvor.

Jag delar kommitténs bedömning att julgåvorna och jubileumsgåvorna också i framtiden bör vara skattefria om de inte är av större ekonomiskt värde. Däremot delar jag kammarrättens i Stockholm synpunkt att det inte finns tillräckliga skäl att för dessa smärre gåvor i lag detaljreglera värdegränserna. Värdet bör dock i princip ligga kvar på den nivå som nu etablerats. En direkt koppling till basbeloppet enligt AFL som RSV infört i sina senaste anvisningar i fråga om julgåvor anser jag dock olämplig. Jag ansluter mig emellertid till kommitténs förslag att värdegränsen i fråga om jubileumsgåvor bör ligga på en nivå som är tre gånger högre än värdegrän-

sen för julgåvor. Värdegränsen för julgåvor kan i lagtexten lämpligen uttryckas så att det skall vara fråga om gåvor av mindre värde. För att markera en något högre nivå för jubileumsgåvorna och att gåvorna skall ligga på den nu etablerade nivån kan dessa gåvor lämpligen karaktäriseras som sedvanliga jubileumsgåvor. Jag vill här stryka under att man vid bedömningen av gåvans värde inte bör ta hänsyn till om den är försedd med inskription eller ej. Jag återkommer i författningskommentaren till frågan om värdegränserna.

2.3.3 Arbetsgivarstöd motionsverksamhet

Mitt förslag: Av arbetsgivaren subventionerad friskvård av enklare slag och motionsmöjligheter skall vara skattefria personalvårdsförmåner. Subvention av motions- eller sportanläggning, som t. ex. hyrs av arbetsgivaren, skall också vara skattefri under förutsättning att anläggningen disponeras i sin helhet under minst ett år. Subventionen får – förutom tillhandahållande av lokal – endast avse enklare redskap och kringutrustning och måste rikta sig till hela personalen.

Kommitténs förslag: Överensstämmer i huvudsak med mitt.

Remissinstanserna: Flertalet av de remissinstanser som yttrat sig i frågan tillstyrker kommitténs förslag. Några remissinstanser anser dock att utlägg som den anställda haft för motion i olika sportanläggningar bör kunna ersättas av arbetsgivaren med skattefrihet hos den anställda. Vidare anser några att startavgift i tävlingar och medlemsavgifter i t. ex. golfklubbar som arbetsgivaren betalar bör vara en skattefri förmån hos den anställda.

Skälen för mitt förslag: Det ligger i arbetsgivarens intresse att personalen är i god fysisk och psykisk balans. Att arbetsgivaren stimulerar de anställda till att motionera har därför ansetts som en självklar form av personalvård. Den allmänna ekonomiska utvecklingen under senare år och en ökande fritid har gjort att intresset för fritidsaktiviteter ökat kraftigt. Gränsdragningen mellan skattefri personalvård och arbetsgivarens utlägg för den anställdes personliga levnadskostnader har fått ökad betydelse. I synnerhet gäller detta i fråga om av arbetsgivaren subventionerad motion. På detta område är de allmänna reglerna för vad som kan godtas som skattefri personalvård inte tillräckliga. En precisering i lagtext är önskvärd både för att åstadkomma en nödvändig begränsning av de förmåner som bör vara skattefria men också för att kunna tillåta att arbetsgivaren under vissa förutsättningar hyr in lokaler för detta ändamål.

RSV har i anvisningar som gällt fr. o. m. 1984 års taxering gett riktlinjer för beskattningen. Anvisningarna bygger på den praxis som gällt sedan länge, att den kostnadsinbesparing som kan uppkomma för en anställd när en arbetsgivare stöder de anställdas motionsidrott inte ansetts skattepliktig. Anvisningen har följande lydelse.

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

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

Anvisningar:

Med lokaler, som tillhandahålls av arbetsgivaren för motion och motionsidrott, avses förutom arbetsgivarens egna lokaler även förhyrd lokal eller 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 anställda inte kan få belopp motsvarande avgift eller annan kostnad direkt utbetald 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.

Kommittén anser att gränsen för det skattefria området också i framtiden bör dras efter de principer som kommer till uttryck i anvisningarna. Även jag kan i huvudsak ansluta mig till denna uppfattning. I ett avseende bör emellertid en mer tydlig gräns dras. Det gäller frågan om efter vilka principer motion i t. ex. av arbetsgivaren förhyrda lokaler skall behandlas. Jag återkommer senare till den frågan.

Det skattefria området bör dock som kommittén har föreslagit inte bestämmas enbart med utgångspunkt i om enklare eller dyrbarare redskap används. En rimligare begränsning ligger i vilken typ av motionsutövning som det är fråga om. Enligt min mening bör gränsen mot allmänna fritidsaktiviteter dras på så sätt att det skall vara fråga om enklare motionsidrott som kan utövas av i stort sett var och en och i direkt anslutning till arbetstidens början eller slut. Det kan vara fråga om gymnastik, styrketräning, bowling, racketsporter som bordtennis, tennis eller squash. Till det skattefria området bör också räknas vanliga lagidrotter som t. ex. volleyboll, fotboll, handboll och bandy.

Sporter som kräver dyrbarare anläggningar, redskap och kringutrustning och som oftast utövas skilt från arbetet både i tid och rum som t. ex. golf, segling, ridning och utförsåkning på skidor bör inte omfattas av skattefri-

heten. Någon skarp gräns är inte möjlig att dra men de exempel jag här givit bör ge en godtagbar ledning i rättstillämpningen.

Jag vill i det här sammanhanget poängtera att arbetsgivarens subvention bör ligga inom rimliga gränser. Det kan övervägas att införa t.ex. en beloppsgräns för hur stor arbetsgivarens subvention får vara per anställd. En sådan gräns skulle emellertid skapa administrativa problem för arbetsgivarna samt kontroll- och värderingsproblem hos myndigheterna. Jag har därför avstått från att lägga fram ett sådant förslag. Men jag vill poängtera att om en arbetsgivare subventionerar t.ex. några anställdas tennisspel med mycket stora belopp per år kan det inte anses som sådan enklare motion som föranleder skattefrihet. Subventionen skall då beskattas som andra förmåner.

Jag har tidigare föreslagit att ett grundläggande kriterium för skattefria personalvårdsförmåner bör vara att förmånerna åtnjuts på arbetsplatsen. Med hänsyn till den centrala betydelse möjligheten till friskvård och motion har för ett väl fungerande arbete och till den sedvana som har utvecklats på detta område är en begränsning till arbetsplatsen eller dess direkta närhet inte rimlig. Det är inte ovanligt att arbetsgivaren för den anställdes räkning hyr motionsanläggning. Detta leder många gånger till att en del anställdas fritidsintressen i praktiken subventioneras utan skattekonsekvenser i högre omfattning än vad som motsvaras av ett rimligt personalvårdsintresse. En sådan ordning kan emellertid inte godtas. En grundläggande förutsättning för skattefrihet är att förmåner av personalvårdscharakter åtnjuts i begränsad omfattning. En rimlig avvägning är därför att skattefriheten begränsas till att avse motion inom ägda eller t.ex. hyrda anläggningar som disponeras i sin helhet av arbetsgivaren eller en till denne knuten personalstiftelse under minst ett år. Med en sådan regel finns en viss garanti för att skattefriheten inte sprids ytterligare och når en omfattning som faller utanför vad som inryms i personalvårdsbegreppet.

Vidare gäller de grundläggande villkoren att det skall vara fråga om enklare motionsidrott och att hela personalen erbjuds förmånen.

När det gäller redskap och idrottskläder, föreslår jag i fråga om skattefriheten inte någon förändring i förhållande till vad som enligt RSV:s anvisningar får anses gälla i dag.

Kontanta utlägg i form av startavgifter o. d. bör liksom för närvarande alltid vara skattepliktiga hos den anställda om arbetsgivaren betalar dem. Detsamma bör gälla medlemsavgifter i föreningar av olika slag.

2.3.4 Sjukvårdsförmåner och företagshälsovård

Mitt förslag: Förmån av fri hälso- och sjukvård, tandvård samt företagshälsovård skall vara skattefri. Ersättning för patientavgift vid tandvård skall dock vara skattepliktig.

En arbetsgivare skall ha rätt till avdrag för samtliga kostnader för anställdas hälso- och sjukvård samt tandvård med undantag för kostnader som hänför sig till privat sjukvård som inte ersätts via den allmänna försäkringen. Arbetsgivaren skall också ha rätt till avdrag

för kostnader för företagshälsovård som uppfyller villkoren för bidrag enligt förordningen (1985: 326) om bidrag till företagshälsovård. Arbetsgivaren skall vidare ha rätt till avdrag för kostnader för sådan verksamhet som avser rehabilitering eller liknande och som bedrivs efter grunder som fastställs i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer.

Anställds avdragsrätt för avgifter för sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst slopas.

Kommitténs förslag: Överensstämmer i huvudsak med mitt.

Remissinstanserna: Remissinstanserna instämmer i kommitténs förslag om skattefrihet för sjukvårdsförmåner m. m. De flesta remissinstanserna är kritiska till förslaget om vägrad avdragsrätt för vård på privat vårdinrättning. Några, däribland *LO*, *Landstingsförbundet* och *Svenska kommunförbundet*, är emellertid positiva till kommitténs förslag även i denna del. *Sveriges Tandläkarförbund* anser att samma regler bör gälla för tandvård som för sjukvård i övrigt.

Skälen för mitt förslag: Skattefriheten för hälso- och sjukvård samt tandvård är sedan 1940-talet konstruerad så att skatteplikt endast föreligger om förmånen utgått i enskild tjänst och efter väsentligt förmånligare grunder än vad som gäller för statligt anställda (32 § 3 mom. KL). Efter tillkomsten av den allmänna försäkringen har reglerna blivit föråldrade och är i behov av översyn.

Den allmänna sjukförsäkringen gäller alla som är bosatta här i landet. Förmån av fri sjukvård i anställningsförhållanden avser – vid sidan av att arbetsgivaren betalar patientavgifter – vård på privata vårdinrättningar där vård kan erbjudas snabbare eller på andra villkor än i den offentliga vården. Det föreligger av olika skäl stora svårigheter att värdera den här typen av förmåner. Visserligen är som regel arbetsgivarens kostnad känd antingen i form av försäkringspremier eller direktbetalda avgifter. Denna kostnad kan emellertid många gånger inte anses motsvara förmånens värde hos den enskilde. Arbetsgivaren kan ibland ha ett eget intresse av att den anställda snabbt kommer åter i produktion. Till svårigheterna att värdera förmånen bidrar också att den privata vården är så kostsam att den anställda ofta inte skulle ha valt det vårdalternativet om han själv varit tvungen att betala hela kostnaden. Mot denna bakgrund delar jag kommitténs och de flesta remissinstansernas uppfattning att förmån av fri sjukvård bör undantas från beskattning hos den anställda.

I fråga om tandvården är läget något annorlunda även om samma beskattningsregler gäller som för den egentliga sjukvården. Förmån av fri tandvård i enskild tjänst skall alltså tas upp som skattepliktig intäkt om den utgår efter väsentligt förmånligare grunder än som gäller i statlig tjänst. Eftersom staten i allmänhet inte erbjuder sina anställda fri tandvård är en sådan förmån i enskild tjänst för närvarande vanligen skattepliktig. Någon ändring på denna punkt är inte motiverad. Den förmån som det innebär att arbetsgivaren betalar patientavgiften vid tandvård bör alltså vara skattepliktig hos den anställda. Övriga förmåner av fri tandvård bör dock vara

skattefria hos den anställde. Skattefrihet för tandvårdsförmåner tillkommer redan nu anställda med stationering utomlands och vissa tjänstemän inom försvaret. Med mitt förslag kommer också de som inte omfattas av den allmänna försäkringen att kunna motta fri tandvård utan beskattning.

Arbetsgivarens kostnader för den sjukvård som han erbjuder sina anställda är principiellt en kostnad i verksamheten. Som jag tidigare föreslagit bör förmånen av fri sjukvård vara skattefri hos den anställde. Om en sådan subvention inte kopplas till en vägrad avdragsrätt hos arbetsgivaren för kostnader för privat sjukvård som inte ersätts via den allmänna försäkringen skulle detta leda till att den offentliga vårdens resurser urholkades och även bidra till ojämnheter i fördelningen av det totala utbudet av sjukvård. Jag ansluter mig därför till kommitténs förslag att arbetsgivaren inte skall ha rätt till avdrag för denna typ av kostnader.

Som påtalats i lagrådets yttrande har den anställde för närvarande enligt 33 § KL rätt till avdrag för avgifter som han erlagt för sådan sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst. Avdragsrätten infördes genom lagstiftning år 1950. Enligt vad jag har erfarit förekommer numera inte några sjuk- eller olycksfallsförsäkringar som tagits i samband med tjänst. Det finns alltså inte längre något behov av en särskild regel om avdrag för avgifter för sådana försäkringar. Jag föreslår därför att regeln slopas. Åtgärden föranleder följdändringar i punkt 1 av anvisningarna till 31 § samt punkt 1 av anvisningarna till 50 § KL.

I likhet med vad som gäller för sjukvårdsförmåner bör inte heller förmåner som avser företagshälsovård vara skattepliktiga. Denna verksamhet, som vuxit fram på initiativ av parterna på arbetsmarknaden, utgör en av de viktigaste resurserna på arbetsplatserna när det gäller att förebygga arbetsrelaterade problem och åstadkomma en bättre arbetsmiljö. Som kommittén anført bör rätt till avdrag för kostnader för företagshälsovård föreligga. En förutsättning för avdrag bör vara att företagshälsovården uppfyller villkoren för rätt till bidrag enligt förordningen (1985: 326) om bidrag till företagshälsovård. Det är också rimligt att arbetsgivaren får avdrag för kostnader för sådan verksamhet som avser rehabilitering eller liknande och som bedrivs efter grunder som fastställs i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer.

2.3.5 Reseförmåner

Mitt förslag: Förmån för anställd i trafik- eller resebyråföretag o. d. att kostnadsfritt eller till ett subventionerat pris få utnyttja företagets resetjänster skall även i fortsättningen anses som skattefri personalvård.

Skattefriheten begränsas till reseförmåner som utgår till den anställdes make/maka eller sambo och barn under 18 år.

Kommitténs förslag: Inga ändringar föreslås i gällande ordning.

Remissinstanserna: De flesta remissinstanser delar kommitténs uppfattning att den nuvarande skattefriheten har en lämplig omfattning. Några

remissinstanser, däribland RSV, anser att en del reseförmåner går utöver vad som kan godtas som verksamhetsförmån i form av s. k. sedvanliga rabatter och att någon form av begränsning bör införas.

Skälen för mitt förslag: För närvarande gäller som huvudregel att förmån av fri resa är skattepliktig (punkt 3 av anvisningarna till 32 § KL). Har resan åtnjutits på grund av anställning eller särskilt uppdrag är den emellertid skattefri. En förutsättning är dock att resan inte har utgått som en direkt ersättning för kontant lön (punkt 8 andra stycket av anvisningarna till 32 § KL). Bestämmelsen har visserligen enligt ordalydelsen ett vidare tillämpningsområde men har i praktiken begränsats till att gälla i huvudsak för anställda i trafik- och reseföretag. Fria och subventionerade resor för anställda i trafikföretag som t. ex SJ och SAS beskattas alltså inte. Liknande regler gäller åtminstone vad järnvägs- och luftfartsanställda beträffar i de flesta länder. I fråga om anställda i flygföretag gäller i bl. a. Danmark att förmån av fria resor beskattas enligt vissa schabloner, med fribelopp inom bl. a. Norden och med vissa begränsningar i fråga om kretsen av förmånsberättigade. För SAS del gäller att reseförmånskretsen inte är begränsad till kärnfamiljen utan är betydligt vidare. På senare tid har emellertid företaget infört vissa begränsningar.

Reseförmåner i allmänhet bör även i fortsättningen enligt min mening vara skattepliktiga. För reseförmåner som har utgått till anställda i trafik- och resebyråföretag är det emellertid många gånger svåra bedömningar i frågan om skattepliktig förmån föreligger och i så fall till vilket värde. Vidare skulle en generell skatteplikt kräva en mycket omfattande kontrollapparat hos allt arbetsgivaren. Även om man valde ett starkt schabloniserat system skulle man inte helt komma ifrån bedömningar i det enskilda fallet. Framför allt skulle arbetsgivaren behöva införa ett omfattande system för registrering av resor för varje anställd och därvid göra en bedömning i vilken utsträckning den varit nödvändig för tjänsten. Vid bedömningen av skatteplikten kan det t. ex. vara av betydelse om det finns ett arbetsgivarintresse att den anställda företar viss eller vissa resor per år för att t. ex. lära känna trafik- eller resebyråföretagets verksamhet. Också i värderingsfrågorna gör sig liknande svårbedömda faktorer gällande. Övervägande skäl talar mot att nu införa skatteplikt för reseförmåner som åtnjuts av anställda inom trafik- och resebyråföretag. Detsamma bör gälla vissa andra kategorier som enligt fast praxis haft denna förmån. Skattefriheten gäller givetvis under den allmänna förutsättningen att reseförmåner i enskilda fall inte har utgått under sådana förhållanden att de i praktiken ersatt kontant lön.

När det gäller kretsen av förmånsberättigade finns det enligt min mening inte några skäl som talar för att skattefriheten för anställda i trafik- och resebyråföretag skall gälla för andra än den anställda och hans familj. Skattefriheten bör begränsas till att gälla förmån som åtnjuts av den anställda och den anställdes maka/make eller sambo och barn under 18 år.

Jag föreslår alltså den förändringen av beskattningsreglerna för reseförmåner att den krets som kan åtnjuta förmånen utan beskattningskonsekvenser för den anställda begränsas.

Mitt förslag: Förmån av fria arbetskläder och fri uniform skall vara skattefri.

Med arbetskläder skall avses förutom skydds- och överdragskläder, andra kläder som är avpassade för arbetet och inte lämpligen kan användas privat.

Kommitténs förslag: Överensstämmer i huvudsak med mitt.

Remissinstanserna: De flesta remissinstanser delar kommitténs uppfattning att förmån av fri uniform bör undantas från skatteplikt. *LRF* avstyrker förslaget mot bakgrund av svårigheten att dra gränsen mot privata levnads-kostnader. Några remissinstanser anser att ett införande av skattefrihet för förmån av fri uniform bör medföra en motsvarande skattefrihet för bidrag till uniform och avdragsrätt för den anställdes kostnader.

Skälen för mitt förslag: Enligt nuvarande ordning är beklädnadsförmån och ekiperingsbidrag skattepliktiga (punkt 2 av anvisningarna 32 § KL). Skatteplikten omfattar däremot inte sådana kläder som kan jämföras med arbetsredskap. Hit räknas överdrags- och skyddskläder. I konsekvens härmed medges avdrag vid inkomsttaxeringen för kostnader för överdrags- och skyddskläder (punkt 5 av anvisningarna till 33 § KL).

För vissa andra typer av arbetskläder än överdrags- och skyddskläder medgavs temporärt avdrag vid 1976–1983 års taxeringar. Avdrag medgavs om den skattskyldige haft icke oväsentliga kostnader utöver det normala för sådana arbetskläder som på grund av arbetets beskaffenhet utsattes för starkt slitage, kraftig nedsmutsning eller annars förbrukades osedvanligt snabbt. Som exempel på yrkeskategorier som kunde anses ha sådana kostnader angavs i RSV: s föreskrifter (RSV Dt 1980: 26) bl. a. betongarbetare, murare, smidesarbetare och svetsare. Motivet för tidsbegränsningen var att kostnader för dessa slag av arbetskläder inte i första hand borde beaktas genom regler om avdragsrätt vid inkomsttaxeringen utan att frågan om kompensation för sådana kostnader i stället borde lösas avtalsvägen. Mot den bakgrunden och med hänsyn till det höjda schablonavdraget under inkomst av tjänst upphävdes avdragsrätten fr. o. m. taxeringsåret 1984.

Kommittén har som ett led i en förenkling föreslagit en utvidgning av skattefriheten. Jag delar kommitténs uppfattning att fri uniform bör vara skattefri. Uniform intar en särställning så till vida att dess primära syfte är att utmärka en viss befattning eller vissa befogenheter. Även i övrigt är det enligt min mening motiverat med en något utvidgad skattefrihet för arbetskläder. Till att börja med bör fria arbetskläder som tidigare grundat den temporära avdragsrätten undantas från beskattning dvs. sådana som på grund av arbetets beskaffenhet utsätts för stort slitage, kraftig nedsmutsning eller annars förbrukas osedvanligt snabbt. Även fria kläder som är särskilt avpassade för arbetet och som inte lämpligen kan användas privat bör undantas från beskattning. Så kan vara fallet på grund av klädernas utformning, t. ex. snitt och färgsättning eller på grund av att de är särskilt

utpräglade för det slags yrkesutövning det är fråga om, t. ex. kläder som skall användas av anställda i ett företag inom livsmedels-, restaurang- och hotellnäringen eller i sjukvården. Skattefrihet bör dock inte generellt gälla för kläder av enhetlig typ som av tradition bärs av anställda i vissa verksamheter. Många gånger rör det sig i de fallen om kläder som med fördel också kan användas privat.

De föreslagna ändringarna innebär skattefrihet för uniform och för vissa slag av arbetskläder som tillhandahålls anställda. Det finns emellertid inte skäl att införa skattefrihet för kontanta bidrag för inköp av sådana kläder.

2.4 Skattepliktiga naturaförmåner

2.4.1 Allmänt om värderingsfrågorna

Naturaförmåner skall som regel värderas till ortens pris (marknadsvärdet), 42 § KL. I det lagrummet finns ytterligare regler för hur värderingen skall ske av vissa förmåner. För en del mer frekventa förmåner, t. ex. kost och bilförmån, finns schabloniserade värderingsregler. Vidare gäller enligt 42 § KL följande. Värdet av bostadsförmån skall beräknas med ledning av i orten gällande hyrespris eller, i saknad av tillfälle till sådan jämförelse, efter annan grund som må finnas lämplig. I anvisningarna till bestämmelsen anges vidare att hyrespriset i kringliggande orter kan tjäna till ledning. Värdet av produkter, varor eller andra naturaförmåner som ingår i lön eller annan inkomst skall beräknas efter det pris som gällt i orten om de i stället införskaffats för pengar. Om ett sådant pris inte kan direkt anges, skall nyttigheterna upptas till det belopp som med hänsyn till föreliggande förhållanden kan beräknas ha åtgått, om betalning skolat ske i pengar. Om det är fråga om produkter eller varor från egen jordbruksfastighet eller egen rörelse, skall de tas upp till det belopp som det kan beräknas att den skattskyldige skulle ha erhållit vid försäljning under jämförbara förhållanden av motsvarande kvantiteter.

Förmånsbeskattningskommittén anser att dessa värderingsregler inte är tillräckligt precisa för att de skall kunna tillämpas vid preliminärskatteuppbörden. Kommittén menar att en värdering till ortens pris förutsätter kännedom om prisstatistik m. m. som inte kan antas vara tillgänglig vid den tidpunkt ett skatteavdrag skall göras. En skyldighet för arbetsgivare att göra skatteavdrag på värdet av naturaförmåner förutsätter enligt kommittén att värderingsregeln – i varje fall såvitt gäller källskatten – modifieras så att värderingen kan ske utan större omgång och i allt väsentligt grundas på material som kan antas vara tillgängligt för arbetsgivaren. Kommittén har försökt åstadkomma detta genom att i UBL införa bestämmelser som säger att arbetsgivaren skall lägga sin kostnad för förmånen till grund för preliminärbeskattningen. Värdet skall också utgöra bas för beräkning av arbetsgivaravgifter. Med arbetsgivarens kostnad skulle avses vad arbetsgivaren betalat för förmånen eller – om arbetsgivarens kostnad inte är direkt känd som vid t. ex. uttag ur egen produktion – det värde som skall tillämpas vid beskattning av uttag ur egen näringsverksamhet.

För egen del vill jag anföra följande. Det är riktigt som kommittén

konstaterar att värderingsregeln i 42 § KL inte alltid ger ett direkt svar på frågan om vilket värde en förmån skall ha. Där ges riktlinjer för värderingen när marknadspriset inte är direkt känt. Men i de allra flesta fallen är det pris arbetsgivaren själv har betalat för förmånen lika med marknadspriset. I vissa fall kan priset ha påverkats av t. ex. inköpsrabatter. Det är dock ett faktum som arbetsgivaren själv är medveten om och kan beakta om rabatterna är av viss omfattning. Det pris arbetsgivaren betalat bör i normalfallet godtas av skattemyndigheterna. I fråga om egentillverkning och liknande fall kan värderingar göras med ledning av de principer som gäller för uttag ur egen näringsverksamhet (jfr 42 § KL). Mot denna bakgrund behövs inte kommitténs förslag om särskilda värderingsregler vid den preliminära beskattningen. Enligt min mening skulle ett sådant system få motsatt effekt. Förslaget innebär ju att arbetsgivaren vid preliminärskatteuppbörden och vid beräkning av arbetsgivaravgifterna skulle tillämpa andra värderingsregler än i kontrolluppgiftssammanhang. I det sist nämnda fallet skulle 42 § KL tillämpas. Vidare skulle underlaget för arbetsgivaravgifterna inte stämma överens med underlaget för pensionsgrundande inkomst som i princip bygger på det värde som naturaförmånen tagits upp till vid taxeringen.

Jag anser alltså sammanfattningsvis att samma värderingsregler skall gälla vid preliminärskatteuppbörden, vid fullgörandet av kontrolluppgiftsskyldigheten, vid den slutliga taxeringen och vid beräkningen av arbetsgivaravgifter. I fråga om bostadsförmåner kommer jag dock att föreslå avsteg från denna princip.

För tydlighetens skull vill jag poängtera att man i allmänhet bör kunna godta det belopp som arbetsgivaren betalt för produkterna som värde vid beskattningen. Är det fråga om produkter som ingår i arbetsgivarens ordinarie utbud skall sedvanlig rabatt inte läggas till. Vidare skall de principer i övrigt som tillämpats i praxis vid värderingen gälla också i framtiden. Har t. ex. en anställd i en tävling som arbetsgivaren arrangerat vunnit en semesterresa till ett sådant värde att den anställda med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden inte skulle ha valt att själv bekosta en sådan resa bör värdet även i framtiden kunna jämkas. Om den anställda kan byta ut förmånen mot pengar skall dock beskattning alltid ske till fulla värdet. Det bör i sammanhanget nämnas att om arbetsgivaren utverkar förmånliga rabatter för sina anställda hos sina affärsrelationer kan det vara fråga om en skattepliktig förmån, eftersom de åtnjuts på grund av anställningsförhållandet.

Enligt 32 § 1 mom. första stycket a gäller för närvarande att lön och annat som utgått för tjänsten skall hänföras till intäkt av tjänst. Som skattepliktig intäkt av tjänst har enligt praxis ansetts även förmån som tillkommit den anställda indirekt genom att den utgått till en person som står honom nära.

I lagrådsremissen ifrågasattes om inte ett regeringsrättsavgörande den 21 januari 1986 (RÅ 1985 1: 78) som rörde ett fastighetsköp av en anställd make gav uttryck för ett annat synsätt. För att undanröja denna tveksamhet föreslogs i remissen ett tillägg till nämnda bestämmelse enligt vilket lön eller annat som utgått till en anställd för tjänsten direkt eller indirekt skulle

hänföras till intäkt av tjänst. *Lagrådet* fastslår emellertid i sitt yttrande att enligt klar regeringsrättspraxis skall en sådan s. k. genomsyn, som motive-
rat ändringsförslaget i remissen, tillämpas. *Lagrådet* konstaterar vidare att
den ovannämnda regeringsrättsdomen inte innebär något avsteg från prin-
cipen om genomsyn vid beskattningen utan att avgörandet gäller en princi-
piell bevisvärderingsfråga. *Lagrådet* avstyrker det föreslagna tillägget till
32 § 1 mom. första stycket a. *Lagrådets* argument och ställningstagande
beträffande gällande rätt och rättsfallets innebörd har en sådan tyngd att
jag oreserverat kan ansluta mig till *lagrådets* uppfattning att tillägget inte
behövs.

2.4.2 Kostförmån

Mitt förslag: Värdet av kostförmån skall bestämmas med utgångs-
punkt i ett genomsnittspris i riket för lunchmåltid av normal beskaf-
fenhet. Genomsnittspriset skall bygga på en prisinsamling under året
före beskattningsåret.

Förmånsvärdet för *en fri måltid* om dagen (lunch eller middag)
skall vara lika med 60 % av genomsnittspriset.

Förmånsvärdet av *fri kost* är lika med 150 % av genomsnittspriset.

När arbetsgivaren tillhandahåller den anställda fria måltider ge-
nom kupong skall värderingsreglerna gälla endast om kupongvärdet
för en måltid inte överstiger genomsnittspriset avrundat uppåt till
närmast hela kronotal.

Kommitténs förslag: Överensstämmer i huvudsak med mitt med undan-
tag för att grundvärdet föreslås utgöra 65 % av genomsnittspriset.

Remissinstanserna: De flesta remissinstanserna är positiva till ett scha-
bloniserat system enligt den modell som kommittén föreslagit. Olika stånd-
punkter har framförts vad beträffar nivån på ett beräknat grundvärde.

Skälen för mitt förslag: Förmånen av fri eller subventionerad kost skall i
princip värderas till ortens pris (marknadsvärdet). I praktiken används
dock vid taxeringen de genomsnittsvärden som RSV fastställer varje år för
preliminärbeskattningen och för arbetsgivaravgifter. Detta innebär att be-
skattningen av kostförmåner redan i dag är starkt schabloniserad. Systemet
fungerar i stora drag väl men bör som kommittén föreslår lagregleras.
En för taxering och källbeskattning gemensam värderingsregel bör alltså
införas.

I lagstiftningen anges inte närmare hur beräkningen skall göras av de
genomsnittsvärden som tillämpas. RSV har i princip haft fria händer att ta
fram ett årligt värde, vilket grundats på förslag från Statistiska centralby-
rån, SCB. Den metod som hittills använts grundar sig huvudsakligen på
genomsnittskonsumtionen per individ av råvaror, värdet för tillredningsar-
betet, kostnaden för husgeråd, lokaler, bränsle och lyse etc. Dessa beräk-
ningar har gett värden som varierat mellan ca 72 och 78 % av ett insamlat
genomsnittspris avseende lunchmåltid. Metoden ger alltså värden som
ligger under ett genomsnittligt marknadsvärde samtidigt som värderela-

tionen mellan beräknat värde och marknadsvärdet varierat kraftigt. Det finns därför skäl att som kommittén föreslagit gå över till ett system som i princip bygger på prisinsamlingar och som ger ett säkrare värderingsunderlag. Hänsyn bör också tas till förväntad prisutveckling under beskattningsåret. Prisinsamlingarna bör begränsas till att avse priset för lunchmåltider av "dagens-rätt-karaktär".

När det gäller att bestämma förmånsvärdets nivå talar bl. a. personalsociala skäl för att utforma förslaget så att någon väsentlig förändring inte sker för flertalet anställda med kostförmån. Vid en sammanvägning av de faktorer som inverkar på frågan bör 60 % av genomsnittspriset anses utgöra ett rimligt förmånsvärde. Det föreslagna värdet innebär att hänsyn tagits till den reduktion av genomsnittspriset som för närvarande av försiktighetsskäl görs när värdet av fri kost bestäms för beskattningsändamål. Vidare har hänsyn tagits till att 600-kronorsregeln i allmänhet torde ha utnyttjats i fråga om kostförmån. Värdet bör gälla alla typer av måltider, innefattande t. ex såväl måltider mot kuponger som sådana som tillhandahålls i personalmatsalar. För helt fri kost utgör värdet statistiskt 150 % av genomsnittspriset.

I fall då arbetsgivaren tillhandahåller den anställda fri kost genom kupong bör de nämnda värderingsreglerna gälla endast om kupongvärdet för en måltid inte överstiger genomsnittsvärdet avrundat uppåt till närmast hela kronor. Kuponger är ett sätt att tillhandahålla den anställda fri eller subventionerad måltid. En självklar förutsättning för värdering enligt schablon är därför att kupongen bara används av den anställda.

I nuvarande praxis hör till de förmåner som undantagits från beskattning fri eller subventionerad måltid för lärare eller annan personal vid skola, förskola, daghem och fritidshem, som har tillsynsskyldighet eller motsvarande ansvar för barn under skolmåltid eller i samband med s. k. pedagogisk måltid. De nya reglerna bör inte föranleda någon ändring i denna praxis. Det har ifrågasatts om inte detsamma bör gälla beträffande måltider tillsammans med senildementa patienter inom äldreomsorgen. Enligt min mening bör skattefrihet gälla även i dessa fall.

Jag anser i motsats till kommittén att det inte behövs särskilda värderingsregler för fritt vivre (en kombination av bostadsförmån och kostförmån). De värderingsregler jag föreslår bör därför gälla även för värdering av kostförmån i fall av fritt vivre. Jag återkommer senare till frågan om värderingen av bostadsförmån som ingår i fritt vivre.

2.4.3 Bostadsförmån

Mitt förslag: De regler som gäller för värdering av bostadsförmån vid taxeringen lämnas oförändrade. Preliminärbeskattningen förbättras genom att särskilda riktvärden bestäms för olika områden i riket som är väsentligen enhetliga i fråga om boendekostnader. Vid preliminärbeskattningen skall vidare det lägsta av nämnda genomsnittsvärden reduceras med tio procent om bostaden är belägen utom tätort med närmaste omgivning.

Kommitténs förslag: Överensstämmer med mitt med undantag för att kommittén inte föreslagit någon reducering av värdet för landsbygd.

Remissinstanserna: De flesta remissinstanser instämmer i förslaget om förbättrad preliminärbeskattning. Till dessa hör bl. a. *Sveriges jordägareförbund*, som anser att ytterligare differentiering krävs mot bakgrund av att preliminärskattevärdena även bildar underlag för arbetsgivaravgifter. Några remissinstanser, däribland RSV, anser att förslaget kan komma att motverka förenklingssträvandena vid beskattningen. RSV anser att de fördelar som kan uppnås med kommitténs förslag inte är så stora att de överväger nackdelarna från bl. a. kostnadssynpunkt.

Skälen för mitt förslag: Naturaförmån i form av bostad är en av de tre förmåner på vilka preliminär A-skatt för närvarande skall beräknas. Till skillnad mot vad som i dag gäller i fråga om den tidigare behandlade kostförmånen används det preliminära bostadsförmånsvärdet regelmässigt inte vid den efterföljande taxeringen. Det finns flera förklaringar till detta förhållande. Värdet på en bostad påverkas av många olika faktorer såsom bostadens storlek, standard, ålder, o. d. Dessa omständigheter ger i sin tur en stor spridning av bostadsvärdena vilket i sig försvårar eller omöjliggör användningen av preliminärskattevärdet även vid den slutliga taxeringen. Såvitt gäller bostäder rör man sig också med större värdebelopp än vad som är fallet vid kostförmånsbeskattningen.

Som kommittén anfört är en för källbeskattning och taxering gemensam värderingsregel inte realistisk. Däremot bör möjligheterna att få en bättre överensstämmelse mellan det preliminära skatteuttaget och det slutliga tas till vara. I sammanhanget bör också beaktas att de preliminära värdena även avses ligga till grund för beräkningen av arbetsgivaravgifter.

Preliminärskattevärdet för bostadsförmån bestäms för närvarande efter ett genomsnittligt värde för hela riket. Värdet bygger på SCB:s årliga bostads- och hyresundersökningar och utgör ett genomsnitt för fyra regioner, nämligen Stor-Stockholm, Stor-Göteborg, kommuner med mer än 75 000 invånare samt övriga kommuner. Jag anser att detta statistiska grundmaterial bör tas till vara för att förbättra preliminärbeskattningen. Det kan diskuteras om man bör förbättra underlaget ytterligare genom att utvidga prisinsamlingen till flera regioner. I det till lagrådet remitterade lagförslaget till ändring i 8 § uppbördslagen bestämdes antalet regioner för vilket riktvärden skulle tas fram till fyra. Som motiv anfördes att fyra värdeområden var en tillräcklig differentiering men att indelningen borde kunna ändras om det i framtiden skulle finnas behov av det med hänsyn till befolkningsutvecklingen m. m. *Lagrådet* har kritiserat förslaget på denna punkt. Lagrådet anser det olämpligt att i lagtexten låsa fast antalet områden till fyra. Jag har erfarit att senast gjorda undersökningar beträffande bostadskostnader inom olika områden visar på att prisskillnaderna i vissa fall varit så små att det finns skäl att använda samma värden för dessa områden. Jag ansluter mig till lagrådets uppfattning.

Lagrådet anser också att den aktuella regeln för att bättre överensstämma med grundlagens krav bör byggas ut så att det framgår efter vilka principer uppdelningen av riket på olika områden bör ske. Lagrådet föreslår att indelningen sker i områden som är väsentligen enhetliga i fråga om

boendekostnader. Jag ansluter mig till lagrådets uppfattning även i denna fråga.

Prop. 1987/88: 52

De genomsnittliga värden som skall ligga till grund för preliminärbeskattningen skall också utgöra underlag för arbetsgivaravgifterna. Det finns i synnerhet beträffande arbetsgivaravgifterna anledning till en försiktig värdering eftersom dessa i princip är definitiva vid uppbördstillfället. Det finns därför ett behov av differentiering av värdena vilket gör sig gällande främst vad avser rena landsbygden. En reducering av det lägsta genomsnittliga värdet bör ske med 10 % för bostäder som befinner sig utom tätort med närmaste omgivning.

De aktuella prisinsamlingarna bör utföras av SCB och ske under året före beskattningsåret. Vidare bör hänsyn tas till den förväntade prisutvecklingen under beskattningsåret när skattetabellerna fastställs. I övrigt får det ankomma på regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer att utfärda erforderliga verkställighetsföreskrifter.

Mitt förslag bör också gälla för värdering av bostadsförmån som tillhandahålles tillsammans med kostförmån (fritt vivre). Värdet av sådan bostadsförmån kan härigenom liksom för bostadsförmån i övrigt bli ett annat vid preliminärbeskattningen än vid taxeringen.

2.4.4 Förmån av fri och delvis fri semesterbostad

Mitt förslag: Förmånsvärdet av fri semesterbostad som är av normal beskaffenhet och belägen i Sverige skall bestämmas till ett schablonbelopp om 1 000 kr. för den första veckan eller del av denna. Schablonvärdering får tillämpas endast om förmånen riktar sig till hela personalen.

Om arbetsgivaren hyr en semesterbostad skall schablonregeln gälla under förutsättning att semesterbostaden hyrs årsvis.

Värdet skall få jämkas uppåt eller nedåt, om det finns synnerliga skäl.

Kommitténs förslag: En schablonregel skall gälla i de fall en semesterbostad ägs av en personalstiftelse eller utgör tillgång i arbetsgivarens verksamhet och samtliga anställda i fråga om dispositionen har i huvudsak samma ställning som om den ägts av en personalstiftelse. Förmånsvärdet bestäms till 1/40 av basbeloppet. Schablonen omfattar inte företagsledare i fåmansföretag eller bostäder som är belägna i utlandet.

Remissinstanserna: De flesta remissinstanserna är positiva till att ett schablonbelopp införs för värderingen. Några remissinstanser framhåller alternativet med skattefrihet. Andra remissinstanser anser att den nuvarande ortsprismetoden bör bibehållas. Ett flertal remissinstanser är kritiska mot kommitténs förslag att anställda som utnyttjar av arbetsgivaren förhyrda semesterbostäder undantas från schablonregeln. Några remissinstanser anser att även semesterbostäder i utlandet bör omfattas av schablonregeln och att den bör gälla även för företagsledare i fåmansföretag.

Skälen för mitt förslag: Bostadsförmån värderas för närvarande med

utgångspunkt i det hyrespris som gäller på orten. Om någon jämförelse inte kan göras, får annan lämplig grund tillämpas. För fri eller subventionerad semesterbostad har vidare skattecheferna i de olika länen utfärdat riktlinjer för värderingen i olika områden. Den kritik som har riktats mot det nuvarande systemet avser främst den osäkerhet som ofta råder om det rätta ortspriset. Detta kan också normalt bara fastställas först i efterhand vid taxeringen. Tvister om förmånsvärdet är inte heller ovanliga.

Vidare görs från bl. a. företagshåll gällande att de nuvarande reglerna är olämpliga och att de motverkar rätten till avdrag för avsättningar till personalstiftelser. Också RSV har påtalat bristen på enhetliga värderingsnormer.

Mot bakgrund av att den kritik som riktats mot det nuvarande systemet i vissa delar är välgrundad, bör möjligheterna att nu förenkla reglerna tas till vara.

Kommittén har härvid övervägt olika modeller för värderingen. Som jag anfört tidigare föreligger särskilda värderingsproblem när det gäller bostadsförmåner i allmänhet. Mot den bakgrunden har jag avstått från att föreslå en för källbeskattning och taxering gemensam värderingsregel för bostadsförmåner. I fråga om anställdas förmån av semesterbostad bör emellertid möjligheterna att förenkla reglerna genom en schablonregel tas till vara.

Det alternativ som kommittén stannat för är i princip sådant att det bör kunna användas vid värderingen. Med den allmänna utgångspunkten att åstadkomma en rättvis och likformig beskattning framstår emellertid den av kommittén föreslagna schablonen om 1/40 av basbeloppet som alltför låg. Ett schablonvärde bör å andra sidan inte heller – främst av personal-sociala skäl – bestämmas alltför högt. Vid en sammanvägning av de förhållanden som kan inverka på frågan bör en rimlig nivå på schablonen kunna bestämmas till 1 000 kr. Mot bakgrund av det subventionsvärde som ligger i beloppet bör schablonen få tillämpas för en anställd endast högst en vecka varje beskattningsår. Av förenklingsskäl värderas förmånen alltid till 1 000 kr, oavsett om förmånen utnyttjats endast någon eller några dagar.

Kommittén har föreslagit att schablonregeln endast skall få tillämpas om en semesterbostad ägs av en personalstiftelse eller om den utgör tillgång i arbetsgivarens verksamhet. Vidare anser kommittén att schablonen inte bör gälla semesterbostäder i utlandet eller för företagsledare i fåmansföretag. Det finns enligt kommittén inte lika starka skäl att tillämpa en gynnsam värderingsprincip när arbetsgivaren hyr en semesterbostad som i de förenämnda situationerna. Arbetsgivarens disposition är då av mer tillfällig natur och kapital har inte heller ställts till de anställdas disposition. Vad gäller företagsledare i fåmansföretag har kommittén ansett att det finns en uppenbar risk att de anställda i ett sådant företag endast skulle ha ett formellt inflytande på förekommande uthyrningar.

Från remissinstanserna har kritik riktats mot kommitténs förslag i dessa hänseenden. Bl. a. har det gjorts gällande att skilda värderingsprinciper för i grunden likartade förmåner skulle få ett slumpmässigt utfall och uppfattas som orättvisa hos de anställda. Det har också sagts att många mindre

Det kan bl. a. mot bakgrund av att förhyrning av semesterbostäder utgör en mer tillfällig disposition än investeringar i egna anläggningar hävdas att en generös schablonregel inte bör gälla i hyresfallen. En tillämpning av schablonregeln i hyresfallen kan också medföra en del avgränsningsproblem. En begränsning till enbart ägda anläggningar framstår dock som orättvis och slumpartad. Jag är därför inte beredd att ansluta mig till kommitténs förslag utan anser att schablonregeln även bör gälla för hyrda semesterbostäder. För att undvika oönskade effekter bör dock schablonregeln i hyresfallen få tillämpas endast vid förhyrning på årsbasis. Det förekommer att arbetsgivare eller personalstiftelse har andelar i stugbyar eller liknande med rätt att disponera en bostad under ett visst antal veckor per år. I sådana fall är schablonregeln inte tillämplig. För att den skall tillämpas krävs att bostaden disponeras under hela året.

Det bör vara en förutsättning för schablonregelns tillämpning att förmånen riktar sig till hela personalen så att samtliga anställda skall ha tillgång till förmånen och att fördelningen bestäms efter objektiva grunder, t. ex. genom turordning eller lottnings. Detta kan ju ske genom att överenskomme här om träffas mellan företrädare för arbetsgivaren och arbetstagarerna. Under dessa förutsättningar får det anses föreligga en tillräcklig garanti för att samtliga anställda även i ett fåmansföretag får tillgång till semesterbostäder. Schablonregeln bör gälla också för företagsledare i fåmansföretag. För att motverka eventuellt missbruk är det emellertid nödvändigt att begränsa användningsområdet. Den föreslagna begränsningen till högst en vecka per beskattningsår är enligt min mening tillräcklig för att förhindra missbruk.

Förslaget om värdering enligt schablon innebär i princip en avvikelse från ortsprismetoden. Att utsträcka schablonregeln till att omfatta även semesterbostäder i utlandet bör inte komma i fråga.

Tillämpning av schablonregeln bör begränsas till semesterbostäder av normal standard. Undantag bör därför ske för bostäder av t. ex. exklusiv beskaffenhet. Jag föreslår därför att en regel införs med innebörd att schablonmässigt beräknat förmånsvärde får jämkas om det finns synnerliga skäl. Det bör nämnas att det schablonmässigt beräknade värdet inte omfattar någon kost. Ingår också fri kost utgör denna en särskild, skattepliktig förmån.

Som jag tidigare nämnt är jag inte för närvarande beredd att föreslå ett skattesubventionerat semesterkuponssystem.

2.5 Förmånsvärdering vid beräkning av arbetsgivaravgifter och preliminärskatt m. m.

Mitt förslag: Arbetsgivaravgifter skall beräknas på värdet av skattepliktiga naturaförmåner. Arbetsgivaren åläggs att ange nämnda värde på kontrolluppgift och att innehålla preliminärskatt på detta värde.

Uppbörden av arbetsgivaravgifter och preliminärskatt är numera samordnad. Arbetsgivarna skall månadsvis värdera de förmåner som utgått närmast föregående månad. Arbetsgivarens redovisning av arbetsgivaravgifter i uppbördsdeklaration eller årsuppgift skall stå fast om denne saknat skälig anledning anta att hans värdering av förmåner varit för låg.

Lokal skattemyndighet får – även om grund för rättelse föreligger – underlåta att besluta om ett höjt avgiftsuttag om höjningen skulle avse ett mindre belopp.

Kommitténs förslag: Överensstämmer med mitt beträffande preliminärskatteuppbörd, kontrolluppgiftsskyldighet och att värdet av förmånen skall ligga till grund för arbetsgivaravgifter.

Remissinstanserna: De flesta remissinstanser har inte några principiella invändningar mot att värdet av skattepliktiga naturaförmåner tas med vid beräkning av underlaget för arbetsgivaravgifter eller att samma värden används vid beräkningen av preliminär skatt och avgifter. Från näringslivshåll motsätter man sig emellertid bestämt på grund av svårigheterna att värdera förmåner att en sådan generell skyldighet införs beträffande preliminär skatt, kontrolluppgiftsskyldighet och arbetsgivaravgifter. Man anser att den skyldigheten bör begränsas till de förmåner för vilka tabellvärden eller liknande finns.

Skälen för mitt förslag: Uppbörden av arbetsgivaravgifter och preliminär skatt är samordnad sedan några år tillbaka. Systemet, som såvitt gäller arbetsgivaravgifterna omfattar naturaförmåner kost, bostad och bil, fungerar i stort sett bra. I den mån arbetsgivarna betalar lön i form av andra naturaförmåner än kost, bostad eller bil innebär mitt förslag en något ökad arbetsbelastning för arbetsgivarna. Det finns som tidigare utvecklats flera sätt att begränsa problemen. Jag framhöll därvid särskilt att arbetsgivaren har rätt att få besked av lokala skattemyndigheten om vilket värde han skall använda sig av vid preliminärskatteuppbörden (jfr 44 § UBL).

Enligt mitt förslag skall samma värde ligga till grund för uppbörden av preliminär skatt och vid beräkningen av arbetsgivaravgifter. Det finns dock en betydelsefull skillnad mellan de båda förfarandena. Den skattskyldige kan i ärende om jämkning av preliminär skatt eller vid den slutliga taxeringen ifrågasätta den värdering som arbetsgivaren tillämpat vid preliminärskatteuppbörden. I fråga om arbetsgivaravgifterna har man numera övergivit ett system med preliminär uppbörd och slutlig avstämning. Systemet bygger i stället på den principen att arbetsgivaren varje månad redovisar och betalar de avgifter (månadsavgift) som belöper på föregående månads utgivna löner och förmåner. Denna månadsvisa redovisning är i princip slutlig för perioden i fråga. Den lokala skattemyndigheten får dock intill den 1 mars året efter utgiftsåret fastställa månadsavgiften och i förekommande fall ålägga betalningsskyldighet för arbetsgivaren. Det får bl. a. ske om denne underlåtit att lämna redovisning för utgiven lön och för summan av arbetsgivaravgifterna eller om denne lämnat oriktig uppgift och månadsavgiften på grund därav blivit för låg. Den lokala skattemyndighe-

ten skall vidare under vissa förutsättningar efter den 1 mars året efter utgiftsåret fastställa årsavgift för arbetsgivaren. Så skall ske bl. a. om årsavgiften enligt av arbetsgivaren lämnad årsuppgift uppgår till större belopp än summan av vad arbetsgivaren betalat och ålagts att betala för utgiftsåret eller om årsavgiften blivit för låg på grund av att arbetsgivaren har lämnat oriktig uppgift eller underlåtit att lämna föreskriven uppgift. Som allmän begränsning gäller att den lokala skattemyndigheten får ålägga en arbetsgivare betalningsskyldighet för ett utgiftsårs avgifter inom sju år efter utgiftsårets utgång.

För att underlätta för arbetsgivaren och för att systemet skall bli enkelt och smidigt bör – såvitt gäller naturaförmånerna – reglerna om arbetsgivarens redovisning av arbetsgivaravgifter kompletteras på det sättet att redovisningen i uppbördsdeklaration eller årsuppgift står fast om denne saknat anledning anta att hans värdering av förmånerna varit för låg. Så får normalt anses vara fallet om förmånen värderats i enlighet med besked som arbetsgivaren fått av den lokala skattemyndigheten i värderingsfrågan. För att ytterligare underlätta tillämpningen bör skattemyndigheten – även om grund för rättelse föreligger – få underlåta att besluta om ett höjt avgiftsuttag om höjningen skulle avse ett mindre belopp.

Som förutsättning för att den förenklade självdeklarationen skall kunna användas gäller att värdet av lön m. m. anges i arbetsgivarens kontrolluppgift. Mot denna bakgrund föreslår jag att en skyldighet införs att i kontrolluppgift ange även värdet av naturaförmåner som har åtnjutits av den anställde.

Vad jag nu föreslagit föranleder ändringar i TL, UBL, socialavgiftslagen, lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare, AFL och lagen (1959:551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring.

3 Upprättade lagförslag

I enlighet med vad jag nu anfört har inom finansdepartementet upprättats förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i taxeringslagen (1956:623),
3. lag om ändring i uppbördslagen (1953:272),
4. lag om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring,
5. lag om ändring i lagen (1987:568) om ändring i lagen (1987:404) om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring,
6. lag om ändring i lagen (1987:000) om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring,
7. lag om ändring i lagen (1987:567) om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter,
8. lag om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare,
9. lag om ändring i lagen (1959:551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring,

10. lag om ändring i lagen (1987: 570) om ändring i lagen (1959: 551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring.

Förslagen under punkterna 4–10 har upprättats i samråd med chefen för socialdepartementet.

Lagrådet har granskat lagförslagen.

Prop. 1987/88: 52

4 Författningskommentarer

4.1 KL

20 §

I andra stycket införs en bestämmelse om att avdrag inte medges för sådana kostnader för hälso- och sjukvård samt företagshälsovård som anges i anvisningarna. *Lagrådet* anser att med hänsyn till det sätt på vilket KL är uppbyggd bör bestämmelserna om begränsningar i arbetsgivarens möjlighet till avdrag för sjukvårdskostnader m. m. tas upp under kapitlen om de olika inkomstslagen. Att, som har skett i remissen, ta upp dessa bestämmelser bland de allmänna reglerna i 20 § skapar enligt *lagrådet* en motsättning mellan dessa regler och exempelvis reglerna i 29 §, där det sägs att avdrag får göras för allt som är att anse som driftkostnad. *Lagrådet* anser vidare att med remissens lösning kan de diskuterade bestämmelserna också tolkas så, att de har att göra med en anställds rätt att göra avdrag för sjukvårdskostnader m. m. *Lagrådet* hänvisar i sammanhanget till 33 § 1 mom. andra stycket KL som ger en anställd rätt till avdrag för kostnader av sjuk- och olycksfallsförsäkring tagen i samband med tjänst.

Om en arbetsgivare betalar anställdas hälso- och sjukvårdskostnader är det i allmänhet fråga om sådana omkostnader i näringsverksamheten som hittills varit avdragsgilla i förvärvskällan. Det finns emellertid andra exempel på kostnader i näringsverksamhet som i likhet med förslaget inte är avdragsgilla. När avdragsförbud eller avdragsbegränsning införts för sådana kostnader har bestämmelserna i flera fall tagits in i 20 §. Exempel på detta är begränsningarna i avdragsrätten för representationskostnader. Vidare slopas enligt förslaget den avdragsrätt en anställd för närvarande har för kostnader för avgifter för sjuk- eller olycksfallsförsäkringar som är tagna i samband med tjänsten (jfr avsnitt 2.3.4 och författningskommentaren till 33 § 1 mom.). Det innebär att den motsättning som fanns i *lagrådsremissen* mellan 20 § och 33 § inte längre finns. Mot denna bakgrund och med hänsyn till att det är ett generellt avdragsförbud som tar sikte på samtliga inkomstslag bör regeln därför i princip tas in i 20 §. Med hänsyn till paragrafens allmänna uppbyggnad är det emellertid lämpligare att närmare beskriva de situationer som avses i anvisningarna.

32 §

1 mom.

Ändringen är en konsekvens av att garantibeskattningen av fastigheter redan tidigare slopats för fysiska personer.

Lagrådet anförde i fråga om dispositionen m. m. av de remitterade förslagen bl. a. följande.

Detta moment innehåller f. n. ett antal undantag från den generella skatteplikten för naturaförmåner. Till det som undantas hör förmånerna av fri sjukvård, fri tandvård och fri grupplivförsäkring samt förmåner av mindre värde. I remissen byggs 3 mom. ut så att det bl. a. upptar bestämmelser om personalvårdsförmåner. Regeln angående förmåner av mindre värde föreslås bli ersatt av en särskild bestämmelse om naturaförmåner vars värde inte överstiger 600 kr. per år (jfr undantag f i 37 § 1 mom. taxeringslagen).

I remissen föreslås också att anvisningarna till 32 § förses med en rad tillägg som rör bl. a. förmåner av fri hälso- och sjukvård, personalvårdsförmåner, minnesgåvor m. m. och förmån av fria arbetskläder.

Enligt lagrådets mening är det lämpligare att så långt möjligt samla alla undantag från skatteplikten för naturaförmåner i 32 §. Flertalet av de nya bestämmelserna i anvisningarna till 32 § bör således flyttas till själva paragrafen. För att paragrafen skall bli överskådligare bör en ytterligare uppdelning i moment göras. De föreslagna bestämmelserna bör också, utöver vad som nu har sagts, jämkas systematiskt och redaktionellt.

Den av lagrådet föreslagna lagtekniska lösningen är att föredra framför den i lagrådsremissen föreslagna och bör alltså genomföras.

3 mom. motsvarar nuvarande första och andra styckena.

3 a mom.

I bestämmelsen finns reglerna om skattefrihet för grupplivförsäkringar och gruppsjukförsäkringar. Reglerna innebär inte någon ändring i förhållande till gällande rätt.

3 b mom.

Här föreskrivs om skattefrihet hos den anställda för fri hälso- och sjukvård, företagshälsovård och ersättning för läkemedelskostnader. Bestämmelsen om att ersättning från arbetsgivare för anställds utgift för tandvård som avses i 2 kap. 3 § AFL utgör skattepliktig intäkt, innebär att förmån av betald patientavgift vid tandvård är skattepliktig för anställda som omfattas av den allmänna försäkringen. I punkterna 2 och 3 klargörs att kostnad för tandbehandling som avser bl. a. viss personal inom försvaret samt kostnad som avser tandbehandling i vissa fall under tjänsteförrättning utomlands och som ersatts av arbetsgivaren, inte skall medföra att skatteplikt uppkommer.

3 c mom.

Bestämmelsen som gäller skattefrihet för förmån av fria arbetskläder och fri uniform har närmare kommenterats i avsnitt 2.3.6.

I bestämmelsen regleras skattefriheten för julgåvor av mindre värde, sedvanliga jubileumsgåvor och minnesgåvor till anställda. För skattefrihet för minnesgåvorna gäller att den anställda antingen skall ha uppnått viss ålder, t. ex. 50 år, eller att han varit anställd en längre tid hos arbetsgivaren, t. ex. 25 år eller mer. Skattefriheten gäller också om gåvan ges vid anställningens upphörande. Om en minnesgåva ges till en anställd vid mer än ett tillfälle utöver anställningens upphörande, inträder skatteplikt för den sista gåvan. Värdet av en minnesgåva får inte överstiga 6 000 kr. Detta värde ansluter i huvudsak till det värde som för närvarande tillämpas för minnesgåvor i RSV:s senaste anvisningar på området. Jul- och jubileumsgåvor av mindre värde skall också vara skattefria. Med mindre värde avses ett värde som överensstämmer med vad som för närvarande gäller enligt RSV:s anvisningar. Enligt dessa skall som mindre värde i fråga om julgåvor avses ett värde av ca en procent av basbeloppet enligt AFL inkl. mervärdeskatt, dvs. för närvarande 250 kr. I fråga om jubileumsgåvor sägs i anvisningarna att gåvan får anses ha ringa värde om värdet inte överstiger 600 kr. För julgåvor bör nuvarande nivå enligt RSV:s anvisningar gälla. Vad beträffar jubileumsgåvor bör nivån vara tre gånger högre, dvs. för närvarande 750 kr. Det får ankomma på RSV att för tillämpningen av bestämmelsen utfärda råd om beloppens storlek i framtiden.

3 e mom.

Bestämmelsen reglerar vad som skall vara skattefria personalvårdsförmåner. Ett villkor är att förmånen skall vara ett led i personalvården och inte utgöra ersättning för lön. Det skall av omständigheterna klart framgå att det är fråga om en personalvårdsförmån. Förmånen skall rikta sig till hela personalen. Det innebär bl. a. att förmånen blir skattepliktig, om den utformas på ett sådant sätt att den i praktiken begränsar sig till en liten grupp anställda t. ex. de högre tjänstemännen. Om arbetsgivare tillhandahåller de anställda personalvårdsförmåner utanför arbetsgivarens arbetsplatser mot betalning med kupong eller annat motsvarande betalningssystem skall förmånen jämföras med lön i pengar. Ett sådant motsvarande betalningssystem kan vara klippkort eller listor där de anställdas inköp antecknas av den som tillhandahåller varorna. Med arbetsgivarens arbetsplatser avses varje plats där arbete utförs för arbetsgivarens räkning mer än helt tillfälligt. Ett kännetecken för en personalvårdsförmån är att den som regel åtnjuts på arbetsplatsen. Men om en förmån av sedvanja åtnjuts på annat håll som t. ex. vid en personalflykt är en sådan förmån givetvis skattefri.

3 f mom.

Av bestämmelsen framgår att andra förmåner än personalvårdsförmåner också är skattefria för en anställd om deras sammanlagda värde per år från en arbetsgivare inte överstiger 600 kr. Med den formulering 32 § fått på lagrådets initiativ klargörs att förmånen av fria arbetskläder m. m. samt

julgåvor, jubileumsgåvor och minnesgåvor faller utanför begreppet personalvårdsförmån. Sådana förmåner omfattas emellertid av 600-kronorsregeln i detta moment, liksom bl. a. förmåner som enligt 3 e mom. andra stycket inte räknas som personalvårdsförmåner. Det innebär som lagrådet framhåller i sitt yttrande att om exempelvis en julgåva har ett så stort värde att den inte blir skattefri enligt 3 d mom. den ändå kan bli skattefri enligt 600-kronorsregeln. När det gäller förmånerna av bil, måltid eller sådana semesterbostäder som värderas enligt schablon i förslaget bestäms skatteplikens omfattning av de särskilda reglerna i punkterna 2–5 av anvisningarna till 42 §. För att klargöra att 600-kronorsregeln inte skall gälla för dessa förmåner görs ett förtydligande i momentets andra stycke. Det sagda innebär exempelvis att om en skattskyldig enbart har haft förmån av semesterstuga en vecka under beskattningsåret och betalat 700 kr. i hyra skall han till beskattning ta upp 300 kr. En sådan förmån omfattas alltså inte av 600-kronorsregeln. Om den anställda därutöver haft en skattepliktig förmån som värderas till 400 kr. skall alltså även denna tas upp till beskattning. Vidare skall vid tillämpningen av 600-kronorsregeln beaktas det sammanlagda värdet av förmåner från arbetsgivaren och en till arbetsgivaren knuten personalstiftelse.

33 §

1 mom.

Bestämmelsen om avdragsrätt för avgifter som den skattskyldige erlagt för sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst slopas. I övrigt hänvisas till 20 § och kommentaren till den bestämmelsen. I övergångsbestämmelserna tas in en regel om att rätt till avdrag för anställds kostnader för sjuk- eller olycksfallsförsäkring som har tagits i samband med tjänst skall föreligga även i fortsättningen om försäkringen tecknats före den 1 januari 1988.

42 §

I det till lagrådet remitterade förslaget hade paragrafen kompletterats med uppgift om att förmånsvärdet för semesterbostad som är belägen här i riket i vissa fall beräknas enligt schablon. På *lagrådets* initiativ har ett motsvarande förtydligande gjorts beträffande bil- och kostförmåner. Bestämmelsen innebär bl. a. att värdet av bostadsförmån i allmänhet och för de semesterbostäder som faller utanför schablonregeln i punkt 4 av anvisningarna till 42 § beräknas enligt vanliga regler. Det får ankomma på regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer att utfärda erforderliga verkställighetsföreskrifter i fråga om värderingen av bostadsförmåner.

till 20 §

De nya reglerna i anvisningspunkten innebär att avdrag inte medges för kostnader för hälso- och sjukvård för vilken ersättning inte utges enligt AFL. Det kan t. ex. röra sig om kostnader för vård på en privat vårdinrätt-

ning eller premier för en försäkring som ger sådan vård, allt under förutsättning att vården inte sker för offentlig sjukvårdshuvudmans räkning där och inrättningen inte heller är upptagen på riks försäkringsverkets förteckning. Ett annat exempel är tandvård av privatpraktiker som inte är uppförd på förteckning hos försäkringskassan. Avgörande för avgränsningen blir således om vården omfattas av AFL:s ersättningsregler eller ej. I hälso- och sjukvård innefattas också tandvård. Ersättningsreglerna finns i 2 kap. 1–5 §§ AFL och anslutande författningar, bl. a. förordningen (1984: 908) om vissa ersättningar till sjukvårdshuvudman från sjukförsäkringen enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring, förordningen (1979: 849) om ersättning för sjukhusvård m. m., läkarvårdstaxan (1974: 699), tandvårdstaxan (1973: 638) och förordningen (1976: 1018) med taxa för sjukvårdande behandling m. m. Det är att märka att läkemedel, som rabatteras enligt en särskild lag, lagen (1981: 49) om begränsning av läkemedelskostnader, m. m., inte omfattas av det nu aktuella tillägget i förevarande paragraf.

Avdragsförbudet gäller inte sådana sjukvårdskostnader som uppstått vid insjuknande i samband med tjänsteförrättning utomlands och som inte ersatts genom den allmänna sjukförsäkringen. Avdragsförbudet gäller inte heller för sjuk- och tandvårdskostnader för anställda som inte omfattas av AFL. Det bör tilläggas att den nya bestämmelsen naturligtvis inte innebär att sjukvårdskostnader, som inte omfattas av det nya avdragsförbudet, generellt är avdragsgilla i alla inkomstslag. Rätt till avdrag föreligger inte om det är fråga om den skattskyldiges levnadskostnader.

En regel införs om att avdrag inte medges för kostnader för annan företagshälsovård än sådan som uppfyller villkoren för bidrag enligt förordningen (1985: 326) om bidrag för företagshälsovård.

Vidare införs en bestämmelse av vilken det framgår att avdrag för kostnader för sådan verksamhet som avser rehabilitering eller liknande inte medges om verksamheten inte bedrivs efter grunder som fastställs i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer.

till 31 §

Punkt 1

I anvisningspunkten finns bestämmelser om pension och vissa försäkringar. Beträffande sjuk- och olycksfallsförsäkring gäller att en sådan skall anses ha tagits i samband med tjänst, bl. a. om det enligt anställningsavtalet föreligger skyldighet för arbetstagaren att ha sådan försäkring eller att, om sådan skyldighet inte föreligger, premier för försäkringen skall betalas av arbetsgivaren eller av denne jämte arbetstagaren. Som framgår av redogörelsen i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.3.4) tecknas det inte numera några sådana försäkringar. Det för arbetstagaren grundläggande kriteriet för att en sådan försäkring skall anses tagen i samband med tjänst kan därför slopas. Då det emellertid inte kan uteslutas, att en arbetsgivare tillhandahåller och finansierar en sjuk- eller olycksfallsförsäkring för en arbetstagare, bör en allmän kvalifikationsregel av den innebörd som framgår av förslaget, finnas kvar. En försäkring som har tagits av den anställde före den 1 januari 1988 och då uppfyllde kraven för att den skulle anses

tagen i samband med tjänsten, kommer även i fortsättningen att behandlas som sådan. Prop. 1987/88: 52

till 32 §

Punkt 3

Ändringen innebär att de bestämmelser som nu finns i tredje stycket utgår som en följd av den nya regleringen av personalvårdsförmåner m. m.

Punkt 3 b

I anvisningspunkten ges exempel på sådana personalvårdsförmåner som behandlas i 32 § 3 e mom första stycket. Det kan röra sig om sådana förmåner som förfriskningar och annan enklare förtäring som inte kan anses som måltid samt sedvanliga rabatter. Skattefriheten för förfriskningar m. m. gäller under förutsättning att de tillhandahålls i samband med arbetet. Vad beträffar rabatter anges att det skall vara fråga om varor eller tjänster i arbetsgivarens ordinarie utbud. Det får alltså inte röra sig om sådant som saknar samband med arbetsgivarens verksamhet, t. ex. livsmedel till bankanställda. Innebörden av sedvanliga rabatter bör vara densamma som i gällande rätt. Vad begreppet motion och annan friskvård av enklare slag innebär liksom vad som bör gälla i fråga om t. ex. hyrda motionsanläggningar har närmare utvecklats i den allmänna motiveringen. Att arbetsgivarens subvention av redskap och kringutrustning av enklare slag utgör en skattefri personalvårdsförmån följer av den allmänna bestämmelsen i 32 § 3 e mom. första stycket om vad som avses med personalvårdsförmån.

Det till lagrådet remitterade förslaget innehöll också bestämmelser om skattefrihet för vissa gåvor till anställda och för beklädnadsförmåner. På lagrådets förslag har dessa flyttats till 32 § c och d mom.

Punkt 8

I anvisningspunkten införs en bestämmelse om vilken personkrets som skall kunna få reseförmåner utan att förmånen blir skattepliktig för den skattskyldige. Skattefrihet skall gälla i fråga om resa som har företagits av skattskyldig och dennes maka/make eller sambo och barn under 18 år.

I det till lagrådet remitterade förslaget föreslogs att begreppet sambo i detta sammanhang skall avse ogift kvinna och ogift man som bor tillsammans under äktenskapsliknande förhållanden. Lagrådet har ifrågasatt om inte sambobegreppet för enkelhetens skull bör ges den betydelse det har i allmänt språkbruk (jfr prop. 1986/87: 1 s. 394). Lagrådets förslag är välgrundat. Sista meningen i det i remissen föreslagna andra stycket har därför kunnat utgå.

till 42 §

Anvisningarna hade i det till lagrådet remitterade förslaget kompletterats

med ett stort antal nya stycken avseende regler för värdering av kostförmån och förmån av semesterbostad i vissa fall. Lagrådet har beträffande dispositionen av bestämmelsen anfört följande.

Enligt lagrådets mening bör dessa anvisningar för tydlighetens skull delas upp i numrerade punkter. Lämpligen kan värderingsreglerna beträffande bilförmån bilda en punkt 2, medan bestämmelserna om kostförmån och om semesterbostad i vissa fall tas in i punkterna 3 och 4. I punkt 5 bör regleras dels frågan om nedsättning av en förmåns värde, när den skattskyldige har utgett ersättning för förmånen, dels frågan om jämkning vid synnerliga skäl. Dessa regler får därmed ett något vidare tillämpningsområde än enligt remissförslaget.

I övrigt bör det göras vissa förenklingar och redaktionella ändringar av författningstexten.

Punkt 1

Bestämmelserna motsvarar nuvarande första–tredje styckena av anvisningarna.

Punkt 2

I punkten finns reglerna om beskattning av bilförmån. Bestämmelserna motsvarar nuvarande fjärde–nionde samt tolfte stycket av anvisningarna. Det nuvarande tionde stycket som handlar om nedsättning av förmånsvärdet om den skattskyldige utger ersättning för förmånen har flyttats till första stycket av den nya punkten 5 av anvisningarna. Till andra stycket av nämnda anvisningspunkt har också den nuvarande jämningsregeln i elfte stycket flyttats.

Punkt 3

I denna anvisningspunkt finns de helt nya reglerna om värdering av fri kost. När det gäller kostförmån skall ett genomsnittspris i riket för en normal lunchmåltid tas fram. Detta bör lämpligen ske med ledning av en prisinsamling under året före beskattningsåret. Prisinsamlingarna bör göras av SCB och genomsnittspriserna tas fram av riksskatteverket. I övrigt får det ankomma på regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer att utfärda erforderliga verkställighetsföreskrifter. Med en sådan metod bör hänsyn tas till förväntad prisutveckling under beskattningsåret. En skattepliktig förmån uppkommer om den anställde betalar ett lägre belopp än 60 procent av nämnda genomsnittspris för ett mål om dagen. Helt fri kost, dvs. frukost, lunch och middag värderas till 150 % av genomsnittspriset. I anvisningarna sägs också att dessa regler även gäller om man använder kuponger under förutsättning att en kupong som avser en måltid inte är värd mer än det genomsnittspris avrundat uppåt till närmast hela kronantal som tagits fram.

Med stöd av jämningsregeln i andra stycket av den nya punkten 5 av anvisningarna kan ett enligt nyss nämnda regler beräknat schablonvärde

jämkas om synnerliga skäl föreligger. Så kan t. ex. vara fallet om anställda i en personalrestaurant erbjuds en måltid som påtagligt avviker från en sådan lunchstandard som ligger till grund för genomsnittsberäkningen.

Prop. 1987/88: 52

Punkt 4

Bestämmelsen innehåller de nya reglerna om värdering av förmån av fri semesterbostad i vissa fall som ägs av arbetsgivaren eller en till denne knuten personalstiftelse. Schablonregeln får också användas om semesterbostaden hyrs av arbetsgivaren eller personalstiftelsen under minst ett år. Förmånsvärdet bestäms i båda fallen till 1 000 kr. för den första veckan eller del av denna. Förmånen måste rikta sig till hela personalen och alltså inte vara reserverad endast för vissa grupper eller personer. Om förutsättningarna i anvisningarna för schablonvärdering inte är uppfyllda gäller vanliga regler för värderingen, dvs. förmånsvärdet skall i allmänhet tas upp till det hyrespris som gäller på orten vid den tidpunkt förmånen åtnjuts.

I de fall schablonregeln är tillämplig men värdet uppenbart skulle avvika från vad som är rimligt, kan jämkning ske uppåt eller nedåt om det finns synnerliga skäl. Det kan t. ex. röra sig om semesterbostäder som avviker avsevärt från normal standard. Jämningsregeln finns i punkt 5 andra stycket av anvisningarna.

Punkt 5

Bestämmelsen som har tillkommit på lagrådets initiativ innehåller gemensamma regler för beräkning av förmånsvärden enligt punkterna 2–4.

Första stycket gäller det fallet att den skattskyldige utger ersättning till arbetsgivaren för förmånen.

Andra stycket öppnar en möjlighet till jämkning av förmånsvärdena för förmån av bilförmån, förmån av fri kost och förmån av semesterbostad beräknat enligt punkterna 2–4. På lagrådets förslag har möjligheten att jämka förmånsvärdet av fri kost införts. I vilka fall jämkning kan komma i fråga för fri kost och förmån av semesterstuga framgår av kommentaren till resp. anvisningspunkt.

till 50 §

Punkt 1

De ändringar som gjorts är en följd av att 32 § 3 mom. delats in i ytterligare moment och att den anställdes avdragsrätt enligt 33 § för sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänsten föreslås bli slopad.

24 § 2 mom.

Punkt 2

Bestämmelsen ändras så att förenklad deklaration skall kunna användas av anställda som åtnjuter naturaförmåner. I övergångsbestämmelserna tas in en bestämmelse med innebörd att den som haft bilförmån skall kunna använda förenklad självdeklaration redan vid 1988 års taxering.

37 § 1 mom.

Ändringarna innebär att värdet av naturaförmåner skall anges i kontrolluppgift. I fråga om bilförmån gäller för närvarande att på kontrolluppgift skall anges värdet av bilförmån utan hänsyn tagen till eventuell jämkning som kan ha skett av värdet. Detsamma föreslås gälla i fråga om förmån av schablonvärderad semesterbostad. I fråga om annan bostadsförmån än schablonvärderad semesterbostad skall arbetsgivaren i kontrolluppgiften ange det värde som legat till grund för uttag av preliminär skatt. Ändringen av undantaget i f är av redaktionell karaktär.

4.3 Uppbördslagen

I 8 § finns bestämmelser om preliminärbeskattning av bl. a. naturaförmåner. Ändringen innebär att alla skattepliktiga naturaförmåner skall preliminärbeskattas och att värdet skall bestämmas enligt 42 § KL jämte anvisningar med vissa undantag.

För förmån av annan bostad än semesterbostad finns särskilda värderingsregler vid preliminärbeskattningen. Dessa regler har närmare beskrivits i avsnitt 2.4.3.

I likhet med vad som för närvarande gäller i fråga om jämkning av bilförmån införs en bestämmelse om att arbetsgivaren inte vid preliminärbeskattningen skall få jämka värdet av förmån av semesterbostad. Vidare skall i likhet med vad som gäller i fråga om jämkning av bilförmån lokal skattemyndighet kunna besluta att jämka förmånsvärdet av semesterbostad i vissa fall och fri kost vid uttag av preliminär skatt.

Vissa ändringar har företagits på lagrådets inrådan. Dessa har också kommenterats i avsnitt 2.4.3.

4.4 Lagen om allmän försäkring

3 kap. 2 § Ändringen innebär att alla skattepliktiga naturaförmåner skall ligga till grund för beräkning av den sjukpenninggrundande inkomsten. De skall enligt den föreslagna lydelsen tas upp till samma värde som ligger till grund för preliminärbeskattningen. I fråga om bilförmån och förmån av schablonvärderad semesterbostad skall, i likhet med vad som för närvarande gäller bilförmån, hänsyn inte tas till beslut om jämkning av förmånsvärdet. Detta sker genom att hänvisning inte görs till 8 § femte stycket UBL.

4.5 Lagen (1987: 568) om ändring i lagen (1987: 404) om ändring i lagen om allmän försäkring

I 11 kap. 2 § anges att inkomst av anställning omfattar förutom bl. a. lön i pengar även skattepliktiga naturaförmåner. Att det skall vara fråga om lön innebär att bestämmelsen inte skall tillämpas om beskattning sker i inkomstslaget tillfällig förvärvsverksamhet enligt 1976 års s. k. stoppregler för fåmansföretag. Det kan tilläggas att dessa regler för närvarande ses över av 1980 års företagsskattekommitté (B 1979: 13).

4.6 Lagen (1987: 000) om ändring i lagen om allmän försäkring

I 11 kap. 3 § anges att inkomst av annat förvärvsarbete omfattar förutom bl. a. ersättning för arbete för annans räkning i pengar även skattepliktiga naturaförmåner. Vad som sagts ovan under 4.5 om lön i 11 kap. 2 § gäller även i fråga om ersättning för arbete för annans räkning enligt denna paragraf.

4.7 Lagen (1987: 567) om ändring i lagen om socialavgifter

Den nuvarande bestämmelsen i 2 kap. 3 § ändras så att det framgår att alla skattepliktiga naturaförmåner skall ingå i underlaget för beräkning av avgifterna. Jfr vad som sagts ovan om lön i kommentaren till 11 kap. 2 § AFL.

4.8 Lagen om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare

5 § jfr kommentaren till 8 § UBL. I fråga om bilförmån gäller att arbetsgivaravgifter skall beräknas på förmånsvärdet utan hänsyn till eventuell jämkning. Detsamma skall gälla i fråga om förmån av schablonvärderad semesterbostad. Detta sker genom att hänvisning inte sker till 8 § femte stycket UBL. I 10 och 17 §§ införs regler som skyddar arbetsgivaren i vissa fall mot att månads- och årsavgift höjs i efterhand. Om arbetsgivaren saknat skälig anledning anta att uppgift som han lämnat om naturaförmån varit oriktig skall avgiften inte höjas. Skälig anledning får anses föreligga om arbetsgivaren följt besked som han fått av den lokala skattemyndigheten i värderingsfrågan.

4.9 Lagen om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen om allmän försäkring

4 § utvidgas till att omfatta alla skattepliktiga naturaförmåner. Andra skattepliktiga förmåner än till sjömän som skall betala sjömansskatt skall tas upp till ett värde som bestäms enligt 8 § andra-fjärde styckena UBL. Detta innebär att hänsyn inte skall tas till beslut om jämkning av bilförmån eller av förmån av schablonvärderad semesterbostad enligt 8 § femte stycket UBL.

4.10 Lagen (1987: 570) om ändring i lagen (1959: 551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen om allmän försäkring

Prop. 1987/88: 52

Ändringen i 3 § innebär att arbetsgivaren i fall som avses i paragrafen skall lämna uppgift huruvida den försäkrade fått någon skattepliktig naturaförmån.

5 Hemställan

Med hänvisning till vad jag nu har anfört hemställer jag att regeringen föreslår riksdagen att anta förslagen till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. lag om ändring i taxeringslagen (1956: 623),
3. lag om ändring i uppbördslagen (1953: 272),
4. lag om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring,
5. lag om ändring i lagen (1987: 568) om ändring i lagen (1987: 404) om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring,
6. lag om ändring i lagen (1987: 000) om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring,
7. lag om ändring i lagen (1987: 567) om ändring i lagen (1981: 691) om socialavgifter,
8. lag om ändring i lagen (1984: 668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare,
9. lag om ändring i lagen (1959: 551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring,
10. lag om ändring i lagen (1987: 570) om ändring i lagen (1959: 551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring.

6 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att anta de förslag som föredraganden har lagt fram.

Sammanfattningen i betänkandet (Ds Fi 1984: 23) Beskattningen vid anställds utnyttjande av arbetsgivaren tillhörig semesterbostad

I detta delbetänkande lägger förmånsbeskattningskommittén fram ett förslag om beskattningen vid anställdas utnyttjande av arbetsgivaren tillhörig semesterbostad. Förslaget avser även semesterbostad som ägs av stiftelse som hör till arbetsgivaren. Som semesterbostad räknas både stugor och lägenheter. Bostaden skall vidare ligga i Sverige.

Det har riktats kritik mot gällande bestämmelser för värderingen av förmån av semesterbostad. I många fall har de anställda fått sina taxeringar höjda i efterhand. Detta har gjort det svårt för arbetsgivarna att hyra ut semesterbostäderna. Riksskatteverket (RSV) har också påpekat svårigheter med att bestämma förmånsvärdena och anser att det numera finns behov av särskilda värderingsnormer för detta slag av förmåner.

Enligt nuvarande regler grundas värderingen av förmån av semesterbostad på det marknadsmässiga hyrespriset för bostaden. Kommittén föreslår att förmånsvärdet i stället skall baseras på ett enhetligt schablonbelopp. Beloppet grundas i princip på en uppskattning av de driftkostnader som normalt uppkommer för den som driver en semesteranläggning. Beloppet skall vidare gälla oberoende av var i landet semesterbostaden är belägen och oavsett vid vilken tidpunkt som bostaden utnyttjas. För att få tillämpa schablonregeln förutsätts att bostaden är av "normal" standard. I förslaget uttrycks detta så att värdet av bostaden inte får överstiga tio gånger basbeloppet enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring. Värdet anses i princip motsvara det taxerade hyggnadsvärdet. Bostäder som kan karaktäriseras som lyxbostäder omfattas alltså inte av de nya reglerna.

Schablonbeloppet föreslås uppgå till 500 kr. per vecka vid nuvarande prisnivå. Om den anställde betalar 500 kr. eller mer per vecka uppkommer alltså inte något skattepliktigt förmånsvärde. För att uppnå en automatisk anpassning till ändringar i kostnadsläget är förslaget utformat med anknytning till basbeloppet. Det hyrespris som är avgörande för förmånsvärdet föreslås därför vara – per vecka och avrundat nedåt till 100-tal kronor – 1/40 av basbeloppet (f. n. 20 300 kr.).

Förslaget förutsätter också att semester- eller fritidsbostaden ställs till de anställdas disposition. Detta kan ske genom att bostaden ägs av en personalstiftelse. Arbetsgivaren kan också äga anläggningen direkt, men då krävs att personalen genom särskild överenskommelse fått samma inflytande på dispositionen som om det varit fråga om personalstiftelseägd bostad.

I fråga om förmåner som tillhandahålls av företag inom en koncern föreslås att värderingsregeln i princip skall gälla alla anställda i dessa företag oavsett vilket företag det är som tillhandahåller semesterbostaden.

De föreslagna reglerna bör enligt kommittén inte gälla företagsledare i fåmansföretag eller honom närstående person men däremot annan delägare som är anställd i företaget.

Enligt anvisningar från RSV gäller bl. a. att förmåner av mindre värde inte är skattepliktiga om deras sammanlagda värde inte överstiger 600 kr. Om denna gräns överskrids blir hela förmånsvärdet skattepliktigt. Detta leder till att den som åtnjuter förmån av hyresbillig semesterbostad därigenom kan gå miste om skattefriheten för annan förmån, t. ex. förmån av subventionerad lunch.

Kommittén föreslår att denna samordning slopas och att beskattningen av semesterbostadsförmån sker fristående från bedömningen av eventuella andra förmåner. Detta bör få som konsekvens att förmån av semesterbostad i fortsättningen hänförs till vad som i RSV:s anvisningar betecknas som förmånsgrupp III, dvs. förmånen beskattas utan avseende på eventuellt andra föreliggande förmåner.

Reglerna föreslås bli tillämpliga redan på förmåner som tillhandahålls 1985, dvs. vid 1986 års taxering.

Sammanfattningen i betänkandet (Ds Fi 1985: 13) Beskattning av naturaförmåner I

Den allmänna översynen av beskattningen av naturaförmåner som kommittén företar har påverkats av de i våras beslutade förenklingarna av skatte- och taxeringssystemet. Vi har därför i detta betänkande främst inriktat oss på frågor inom förmånsbeskattningen som vi bedömt ha nära samband med förenklingsarbetet.

Inledningsvis fastslår kommittén att avsikten inte är att föreslå några ändringar som skulle innebära principiella förändringar när det gäller om en förmån skall anses skattefri eller skattepliktig. Kommittén pekar på att förändringar i samhällsutvecklingen kan ge anledning att ompröva tidigare gjorda bedömningar beträffande en förmåns skattemässiga status.

En förmån som kommit i blickpunkten på senare tid är s. k. *sedvanliga gåvor* från arbetsgivare, t. ex. vid 50-årsdag eller annan märkesdag. En sådan *gåva av minneskaraktär* anses f. n. skattefri så länge dess värde inte överskrider ett värde motsvarande det pris staten ger vid inköp av t. ex. guldur eller ca 10% av basbeloppet. Staten kan genom sina stora inköp förhandla sig till förmånliga priser vilket inte står andra arbetsgivare till buds. För att uppnå bättre likställighet mellan offentliganställda och andra löntagare föreslår kommittén en höjning av gränsvärdet till 25% av basbeloppet.

Beträffande *julgåvor*, som även räknas till sedvanliga gåvor, anser kommittén att det tillämpade gränsvärdet ca 1% av basbeloppet bör lämnas oförändrat.

När det gäller *jubileumsgåvor* föreslås ett gränsvärde som motsvarar tre gånger det högsta värde som angivits för julgåvor.

F. n. beskattas förmån av *fri uniform* vilket i och för sig är principiellt riktigt. Kommittén anser dock att man bör kunna göra avsteg från denna princip och jämställa uniform med överdragskläder som inte anses utgöra skattepliktig förmån. Förslaget innebär en viss förenkling i beskattningsförfarandet.

Kommittén tar även upp frågan om beskattning av den förmån som anställda åtnjuter, när arbetsgivare bekostar *anställds motionsverksamhet*. Viss oklarhet anses föreligga beträffande beskattningen av sådan förmån eftersom företeelsen är ny och under förtgående utveckling. Kommittén uttalar för sin del att förmåner av detta slag i princip bör beräknas som skattefri personalvård, när förmånen står öppna för hela personalen.

Vid en anpassning av förmånsbeskattningen till det nyligen genomförda förenklade deklarations- och taxeringsförfarandet anser kommittén att man inte kan ha kvar den s. k. *600-kronorsregeln* (förmåner av mindre värde). Regeln har även fått kritik för att gränsvärdet är för lågt och att tröskeffekt inträffar om gränsvärdet överskrids. Kommittén föreslår att regeln slopas. Den skatteförmån som de anställda har av 600-kronorsregeln föreslås överflyttad till reglerna för värdering av förmån av fri kost.

Beräkningen av värdet av förmån av *fri kost* skall i dag ske efter olika principer när det gäller det värde som används vid preliminärbeskattningen och det värde som används vid den årliga inkomsttaxeringen. Preliminärskattevärdet utgörs av ett genomsnittsvärde för hela riket medan värdet som används vid taxeringen i princip grundas på ortens pris (marknadsvärdet). Kommittén föreslår att man genomgående använder sig av generella genomsnittsvärden och att samma värde skall gälla vid preliminärbeskattningen som vid den slutliga taxeringen. Förslaget utgår från att man i huvudsak behåller samma värdenivå för förmånen som gäller enligt nuvarande regler, däri inbegripet 600-kronorsregeln. Även systemet med måltidskuponger förenklas. Förslaget innebär att beskattningen av förmån av fri eller subventionerad kost anpassas till det beslutade, förenklade taxerings- och uppbördssystemet.

Även för *fritt vivre* (kost + rum) föreslås förenklad värdering.

Beträffande förmån av *fri bostad* föreslår kommittén i huvudsak oförändrade regler. Kommittén förordar dock att det värde som skall användas vid beräkning av preliminärskatt differentieras med hänsyn till regionala skillnader i hyresnivån m. m. Härigenom uppnås bättre överensstämmelse mellan det preliminära värdet och det värde som fastställs vid taxeringen.

Kommittén bedömer att de föreslagna ändringarna sammantagna inte skall medföra något skattebortfall för det allmänna.

Kommittén anser att – om riksdagen beslutar i frågan under år 1986 – de nya reglerna bör gälla från och med beskattnings- (inkomst-) året 1987.

Sammanfattningen i betänkandet (Ds Fi 1986: 27) Beskattning av naturaförmåner II

Kommittén har i tidigare betänkanden (Ds Fi 1984: 23 och 1985: 13) föreslagit ändrade regler för beskattning av vissa naturaförmåner. Med nu föreliggande betänkande avslutar kommittén sin översyn av reglerna om beskattningen av löntagarnas naturaförmåner.

I betänkandet behandlas

– fråga rörande beskattning av reseförmåner

- utformning av reglerna om skattefrihet för förmån av fri sjukvård m. m.
- de skattemässiga konsekvenserna av arbetsgivares subvention av anställdas semester genom s. k. semesterkuponger
- allmänna frågor rörande värdering av naturaförmån
- fråga om generell skyldighet för arbetsgivare att verkställa avdrag för preliminärskatt på naturaförmån
- fråga om utvidgad skyldighet att inräkna naturaförmån i underlaget för arbetsgivares socialavgifter.

Reseförmåner

Anställds förmån av fria resor på arbetsgivarens transportmedel är f. n. skattefri och torde ha varit så under hela den tid vi haft en inkomstbeskattning. Uttrycklig bestämmelse infördes år 1928. Bestämmelsen syftade i första hand på de statliga och enskilda järnvägarnas personal men fick en generell utformning. Skattefriheten har också ansetts omfatta luftfartstrafikens personal.

Regeln är utformad så att skattefrihet för reseförmån föreligger med reservation för det fall att förmånen är att anse som ersättning för kontant avlöning.

Kommittén anser att det i och för sig är naturligt att anställda i trafikföretag får anlita detta även för privata resor i rimlig omfattning utan skatteeffekt, särskilt när – såsom faller är i t. ex. flygbranschen – som villkor ställs att den anställda utnyttjar plats som eljest står tom. Nuvarande bestämmelse på området medger ingripande i fall som kan betecknas som missbruk av förmånen. Kommittén föreslår därför ej någon lagstiftningsåtgärd i fråga om reseförmånerna.

Semesterkuponger

Förslag har framkommit och överlämnats till kommittén om ett system med s. k. semesterkuponger för arbetsgivares subvention av anställds semesterkostnad. Förslaget innebär i korthet följande. Ett kupongföretag tillhandahåller kuponger, som kan användas som betalningsmedel för tjänster i det allmänna öppna semesterlivet inom områdena uthyrning och reseförsäljning. Arbetsgivaren förvärvar sådana kuponger och överlåter dem för halva nominella värdet till den anställda. Maximalt skulle anställd enligt förslaget kunna förvärva kuponger högst till ett värde av 6 000 kr. och betalar då 3 000 kr. Arbetsgivarens subvention blir alltså maximalt 3 000 kr. per anställd och år.

Skattebortfallet är självfallet beroende på utnyttjandegraden, som är osäker. Förslagsställarna har presenterat vissa beräkningar och kommittén har låtit göra egna kalkyler.

Kommittén beräknar att det totala skattebortfallet kommer att ligga mellan 1/2 och 1 1/2 miljarder kr. per år, beroende på den sannolika omfattning som ett kupongsystem skulle få.

Kommittén – som i och för sig anser det lovvärt att främja de anställdas utbyte av sin semesterledighet – ser dock svårigheter. Missbruksmöjlighe-

terna är påtagliga och åtgärder som kräver ytterligare kontroll bör undvikas. Skattebortfallet är betydande och kan komma att föranleda skatte- och avgiftshöjningar som kompensation.

Kommittén anser att skäl att utforma ett förslag om skattesubventionerade semesterkuponger inte föreligger.

Sjukvårdsförmåner m. m.

Nuvarande regler om skattefrihet för förmån av fri läkarvård, tandvård, sjukhusvård m. m. tillkom innan den allmänna sjukförsäkringen infördes. Reglerna har därför omarbetats och anpassats till nuvarande förhållanden. Detta innebär för löntagarnas del att förmån av fri läkar- och sjukhusvård är skattefri. Skattefri är också den förmån av tandvård som den allmänna försäkringen ger.

Sjukhusvård kan också erhållas på privat sjukvårdsinrättning. Kostnaden härför är normalt mycket hög men genom sådan privat sjukhusvård undgås kanske väntetid för behandlingen. Att arbetsgivare bekostar anställds vård på privat sjukvårdsinrättning bör enligt kommitténs mening inte föranleda beskattning av den anställda. Det är ju för den anställdes del i princip samma vård som han skulle ha fått på allmänt sjukhus. Däremot bör, enligt kommittén, arbetsgivaren inte få avdrag för sin kostnad (direktkostnad eller försäkringspremie) för att anlita privat sjukvårdsinrättning för den anställda. Arbetsgivarens rätt till avdrag för kostnader för anställds sjukhusvård begränsas i princip till de bidrag han lämnar genom socialstyrelsen till den allmänna försäkringen.

Arbetsgivares kostnader för företagshälsovård skall dock även fortsättningsvis vara avdragsgilla för honom.

En av kommitténs ledamöter, Eric Hägelmark, och en av de sakkunniga, Anders Modig, har i reservation resp. i särskilt yttrande anmält annan uppfattning i fråga om arbetsgivares rätt till avdrag för kostnad för anställds vård på privat sjukvårdsinrättning resp. försäkringspremie avseende sådan vård. De anser att avdragsrätt i dessa fall bör föreligga.

Övrigt

Det redan beslutade förfarandet med förenklad deklaration och taxering förutsätter att taxeringsmyndigheterna befrias från rutinmässigt arbete. Kommittén anser att frågan om värdering av naturaförmåner därför i princip bör ske redan på källskattestadiet. För att underlätta arbetsgivarens hantering av värderingsfrågorna vid källskatteberäkningen anser kommittén att beträffande naturaförmåner – när inte särskilda värderingsregler ges som fallet är t. ex. för fri kost – arbetsgivarens kostnad för förmånen i princip skall ligga till grund för värderingen. Kommittén föreslår en förenkling av värderingsreglerna och en generell skyldighet för arbetsgivaren att göra avdrag för preliminärskatt på naturaförmåner. Förslaget innebär att värdet av naturaförmåner inräknas i underlaget för arbetsgivarens socialavgifter.

Även mot förslaget om generell skyldighet för arbetsgivare att göra

preliminärskatteavdrag har Eric Hägelmark och Anders Modig i reservation resp. särskilt yttrande anmält avvikande mening. De anser att arbetsgivarens skyldighet att göra preliminärskatteavdrag såvitt gäller naturaförmåner skall begränsas till de fall då förmåncens värde särskilt anges i skattetabell. Prop. 1987/88: 52

Förteckning över remissinstanser som avgett yttrande över betänkandet (Ds Fi 1984: 23) Beskattningen vid anställds utnyttjande av arbetsgivaren tillhörig semesterbostad

Efter remiss har yttranden över betänkandet (Ds Fi 1984: 23) Beskattningen vid anställds utnyttjande av arbetsgivaren tillhörig semesterbostad avgetts av kammarrätten i Stockholm, länsrätten i Stockholms län, riksför-säkringsverket (RFV), riksskatteverket (RSV), lokala skattemyndigheten i Stockholms fögderi, lokala skattemyndigheten i Östersunds fögderi, statskontoret, riksrevisionsverket (RRV), länsstyrelsen i Stockholms län, länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län, länsstyrelsen i Kopparbergs län, länsstyrelsen i Jämtlands län, branschorganisationen för samägda fritidsboendeanläggningar (BSF), skatteförenklingskommittén, Centralorganisationen SACO/SR, Kooperativa förbundet (KF), Landsorganisationen i Sverige (LO), Landstingsförbundet, Lantbrukarnas riksförbund (LRF), Svenska arbetsgivareföreningen (SAF) och Sveriges industriförbund (SI) gemensamt, Svenska kommunförbundet, Svenska revisorsförbundet (SRS), Sveriges hantverks- och industriorganisation – Familjeföretagen (SHIO-Familjeföretagen), Sveriges Hotell- och Restaurangförbund, Sveriges turistråd, Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund och Tjänstemännens Centralorganisation (TCO). Yttrande har också inkommit från Systembolaget AB.

Förteckning över remissinstanser som avgett yttrande över betänkandet (Ds Fi 1985: 13) Beskattning av naturaförmåner I

Efter remiss har yttranden över betänkandet (Ds Fi 1985: 13) Beskattning av naturaförmåner I avgetts av kammarrätten i Stockholm, länsrätten i Stockholms län, riksskatteverket (RSV), lokala skattemyndigheterna i Stockholms och Östersunds fögderier, statens arbetsgivarverk, statskontoret, riksrevisionsverket, statistiska centralbyrån (SCB), länsstyrelserna i Stockholms, Kalmar, Göteborgs och Bohus län samt Kopparbergs län, Centralorganisationen SACO/SR (SACO/SR), Föreningen Auktoriserade revisorer, Företagens uppgiftslämnardelegation, Hotell- och restauranganställdas förbund, Kooperativa förbundet (KF), Landsorganisationen i Sverige (LO), Landstingsförbundet, Lantbrukarnas riksförbund (LRF), Skogs- och lantarbetsgivareförbundet (SLA), Svenska arbetsgivareföreningen (SAF), Svenska kommunförbundet, Svenska kyrkans personalförbund, Svenska lantarbetareförbundet, Svenska revisorssamfundet (SRS), Sveriges advokatsamfund, Sveriges Civilingenjörersförbund, Sveriges hantverks- och industriorganisation Familjeföretagen (SHIO-Familjeföretagen), Sveriges hotell- och restaurangförbund, Sveriges industriförbund,

Sveriges Jordägareförbund, Sveriges riksidrottsförbund (RF), Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund (TOR) samt Tjänstemännens centralorganisation (TCO).

SACO/SR har med instämmande överlämnat yttranden från medlemsförbunden Svenska kyrkans personalförbund och Sveriges civilingenjörsförbund. SHIO-Familjeföretagen ansluter sig till yttrandet från Företagens uppgiftslämnardelegation. SAF och Sveriges industriförbund har lämnat ett gemensamt yttrande i vilket SLA instämmer.

Förteckning över remissinstanser som avgett yttrande över betänkandet (Ds Fi 1986: 27)

Beskattning av naturaförmåner II

Efter remiss har yttranden över betänkande (Ds Fi 1986: 27) Beskattning av naturaförmåner II avgetts av kammarrätten i Stockholm, länsrätten i Stockholms län, länsrätten i Göteborgs och Bohus län, riksförsäkringsverket (RFV), riksskatteverket (RSV), statskontoret, riksrevisionsverket (RRV) samt statistiska centralbyrån (SCB). Vidare har yttranden kommit in från Centralorganisationen SACO/SR (SACO/SR), Civilekonomernas riksförbund (CR), Folksam, Föreningen Auktoriserade revisorer FAR (FAR), Företagens uppgiftslämnardelegation, Förbundet för jurister, samhällsvetare och ekonomer (JUSEK), Kooperativa förbundet (KF), Landsorganisationen i Sverige (LO), Landstingsförbundet, Lantbrukarnas riksförbund (LRF), Småföretagens Riksorganisation, Svenska arbetsgivareföreningen (SAF), Svenska försäkringsbolags riksförbund, Svenska Handelskammarförbundet, Svenska kommunförbundet, Svenska revisorsamfundet (SRS), Sveriges advokatsamfund, Sveriges Civilingenjörsförbund (CF), Sveriges Hotell- och Restaurangförbund, Sveriges Industriförbund, Sveriges Läkareförbund, Sveriges Redareförning, Sveriges riksidrottsförbund, Sveriges Tandläkarförbund, Sveriges Turistråd, Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund (TOR) samt Tjänstemännens centralorganisation (TCO). LRF ansluter sig till ett inom Lantbrukarnas skattedelegation upprättat yttrande. SAF, Svenska Försäkringsbolags Riksförbund, Svenska Handelskammarförbundet och Sveriges Industriförbund ansluter sig till ett inom Näringslivets skattedelegation (NSD) upprättat yttrande.

1 Förslag till

Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370)

Härigenom föreskrivs i fråga om kommunalskattelagen (1928: 370)

dels att 20 §, 32 § 1 och 3 mom., 42 §, punkterna 2, 3 och 8 av anvisningarna till 32 § samt anvisningarna till 42 § skall ha följande lydelse,

dels att det i anvisningarna till 32 § skall införas en ny punkt, 3 b, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

20 §¹

Vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla skall alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande avräknas från samtliga intäkter i pengar eller pengars värde (*brutointäkt*) som har influtit i förvärvskällan under beskattningsåret.

Avdrag får *inte* göras för:

den skattskyldiges levnadskostnader och därtill hänförliga utgifter, såsom vad skattskyldig utgett som gåva eller som periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning till person i sitt hushåll;

kostnader för annan hälso- och sjukvård än sådan för vilken ersättning utges enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, dock med undantag för sådana sjuk- och tandvårdskostnader som uppkommer vid insjuknande i samband med tjänsteförrättning utomlands samt kostnader för sjuk- och tandvård för anställd som inte är försäkrad enligt lagen om allmän försäkring;

kostnader för annan företagshälsö- och sjukvård än sådan som uppfyller villkoren för bidrag enligt förordningen (1985:326) om bidrag till företagshälsö- och sjukvård;

kostnader i samband med plockning av vilt växande bär och svampar till den del kostnaderna inte överstiger de intäkter som är skattefria enligt 19 §; värdet av arbete, som i den skattskyldiges förvärvsverksamhet utförts av den skattskyldige själv eller andre maken eller av den skattskyldiges barn som ej fyllt 16 år;

ränta på den skattskyldiges eget kapital som har nedlagts i hans förvärvsverksamhet;

svenska allmänna skatter;

kapitalavbetalning på skuld;

avgift enligt 8 kap. studiestödslagen (1973: 349);

avgift enligt lagen (1972: 435) om överlastavgift;

¹ Senaste lydelse 1986: 121.

avgift enligt lagen (1976: 666) om påföljder och ingripanden vid olovligt byggande m. m.;

avgift enligt 99 a § utlänningslagen (1980: 376);

avgift enligt 26 § arbetstidslagen (1982: 673);

skadestånd, som grundas på lagen (1976: 580) om medbestämmande i arbetslivet eller annan lag som gäller förhållandet mellan arbetsgivare och arbetstagare, när skadeståndet avser annat än ekonomisk skada;

företagsbot enligt 36 kap. brottsbalken;

straffavgift enligt 8 kap. 7 § tredje stycket rättegångsbalken;

belopp, för vilket arbetsgivare är betalningsskyldig enligt 75 § uppbörds-lagen (1953: 272) eller för vilket betalningsskyldighet föreligger på grund av underlåtenhet att göra avdrag enligt lagen (1982: 1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar;

avgift enligt lagen (1976: 206) om felparkeringsavgift;

kontrollavgift enligt lagen (1984: 318) om kontrollavgift vid olovlig par-
kering;

överförbrukningsavgift enligt ransoneringslagen (1978: 268);

vattenföroreningsavgift enligt lagen (1980: 424) om åtgärder mot vatten-
förorening från fartyg;

avgift enligt 3 § lagen (1975: 85) med bemyndigande att meddela före-
skrifter om in- eller utförsel av varor;

lagringsavgift enligt lagen (1984: 1049) om beredskapslagring av olja och
kol eller lagen (1985: 635) om försörjningsberedskap på naturgasområdet;

ränta på lånat kapital till den del räntan täcks av sådant statligt bidrag
som avses i punkt 7 av anvisningarna till 24 §;

kapitalförlust m. m. i vidare mån än som får ske enligt 36 §.

(Se vidare anvisningarna.)

32 §

1 mom.² Till intäkt av tjänst hänförs

a) avlöning, arvode, traktamente,
sportler och annan förmån i pengar,
bostad eller annat, som utgått för
tjänsten,

a) avlöning, arvode, traktamente,
sportler och annan förmån i pengar,
bostad eller annat, som utgått för
tjänsten *direkt eller indirekt*.

b) pension,

c) sådan livränta som utgått på grund av sjuk-, olycksfalls- eller skade-
försäkring eller annorledes än på grund av försäkring med undantag av
livränta som utgör vederlag vid avyttring av egendom, i den mån det inte är
fråga om livränta som avses i d) och inte heller annat följer av 2 mom.,

d) i fråga om sådan i c) angiven livränta, som utgår till följd av person-
skada och på vilken 2 mom. inte är tillämpligt, den del av livräntan som
avser ersättning för förlorad inkomst av skattepliktig natur eller för förlorat
underhåll,

e) ersättning som utgått i annan form än livränta på grund av sjuk- eller
olycksfallsförsäkring, tagen i samband med tjänst, dock inte ersättning,
som avser sjukvårds- eller läkarkostnader,

f) undantagsförmåner, periodiskt understöd eller därmed jämförlig peri-
odisk intäkt som avses i 31 §, samt

g) engångsbelopp som utgår till följd av personskada och utgör skatte-
pliktig intäkt enligt punkt 1 av anvisningarna till 19 §.

² Senaste lydelse 1984: 498.

Som intäkt av tjänst räknas jämväl annat belopp än ovan sagts såsom vinstandel, återbäring eller vid återköp av försäkring uppburet belopp – vilket utgått på grund av pensionsförsäkring eller sådan sjuk- eller olycksfallsförsäkring, som tagits i samband med tjänst.

Sådan ersättning på grund av kollektiv avgångsbidragsförsäkring som tecknas av arbetsgivare till förmån för arbetstagare och som bestämmes med hänsyn även till andra omständigheter än den försäkrades levnadsålder och anställningstid räknas endast delvis som intäkt av tjänst på sätt närmare anges i punkt 11 av anvisningarna. Motsvarande gäller i fråga om sådan avgångsersättning som annorledes än på grund av kollektiv avgångsbidragsförsäkring utbetalas av staten till arbetstagare. Även avgångsersättning som utbetalas till arbetstagare som omfattas av s. k. trygghetsavtal räknas endast delvis som intäkt av tjänst på det sätt som anges i punkt 11 av anvisningarna.

Har tjänsteinnehavare såsom löneförmån innehaft fastighet på sådant sätt, att *garantibelopp för fastigheten skall enligt 47 § upptagas som skattepliktig inkomst för honom*, skall dock intäkt, vilken tjänsteinnehavaren åtnjutit från fastigheten, räknas såsom intäkt av jordbruksfastighet eller av annan fastighet.

Har tjänsteinnehavare som löneförmån innehaft fastighet på sådant sätt, att *han enligt 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) skall anses som ägare*, skall dock intäkt, vilken tjänsteinnehavaren åtnjutit från fastigheten, räknas som intäkt av jordbruksfastighet eller av annan fastighet.

3 mom.³ Såsom intäkt upptages *icke* vad som av *staten* anvisats till bestridande av särskilda, med vissa tjänster eller uppdrag förenade kostnader, såsom:

utlandstillägg och därmed likställda förmåner för utom riket stationerad personal vid utrikesförvaltningen eller i svensk biståndsverksamhet;

förvaltningskostnadsbidrag och anslag till andra expenser;

å stat uppförd häst- och båtlega;

till beställningshavare vid armén utgående hästgottgörelse för egna tjänstehästar;

reskostnads- och traktamentsersättning;

kostnadsersättning för vård av person i enskilt familjehem;

ägande i följd härav skattskyldig icke göra avdrag för underskott, som kan uppkomma därigenom, att sålunda anvisat anslag icke förslår till täckande av därmed avsedda utgifter.

Bestämmelserna i första stycket tillämpas även på motsvarande kostnadsersättning som anvisats av kommun eller som bekostas av Nordiska ministerrådet i samband med arbete inom ramen för det nordiska tjänstemannautbytet. Bestämmelserna tillämpas vidare – i den omfattning som anges i punkt 7 fjärde stycket av anvisningarna – på kostnadsersättningar som anvisats av styrelsen för Stockholms internationella fredsforskningsinstitut (SIPRI) till sådan på bestämd tid kontraktsanställd forskare vid SIPRI som är utländsk medborgare och som vid tidpunkten för anställningen hos SIPRI inte är bosatt i Sverige. Riksskatteverket får också, när skäl föreligger, förklara att reglerna i första stycket skall tillämpas på motsvarande ersättning, som anvisats av annan offentlig institution. Sådant beslut får, när omständigheterna föranleder det, återkallas av riksskatteverket.

³ Senaste lydelse 1984: 951.

Mot beslut, som riksskatteverket meddelat enligt detta stycke, får talan inte föras.

Förmånen av fri sjukvård eller fri tandvård, så ock av fri grupplivförsäkring upptages icke såsom intäkt, oavsett om förmånen åtnjuts på grund av statlig eller på grund av kommunal eller enskild tjänst. Har sådan förmån åtnjuts på grund av enskild tjänst och utgått efter väsentligt förmånligare grunder än som gälla för befattningshavare i statens tjänst, skall dock förmånen upptagas såsom intäkt till den del den utgått efter förmånligare grunder än de för nämnda befattningshavare gällande. Förmån av fri gruppsjukförsäkring enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer upptages ej såsom intäkt.

Såsom intäkt upptages ej heller förmån av mindre värde, som utgått i annat än penningar, därest förmånen kan antagas icke vara avsedd att utgöra direkt vederlag för utfört arbete.

Förmån av fri grupplivförsäkring tas inte upp som intäkt, oavsett om förmånen åtnjuts på grund av statlig eller på grund av kommunal eller enskild tjänst. Har sådan förmån åtnjuts på grund av enskild tjänst och utgått efter väsentligt förmånligare grunder än som gäller för befattningshavare i statens tjänst, skall dock förmånen tas upp som intäkt till den del den utgått efter förmånligare grunder än de som gäller för nämnda befattningshavare. Förmån av fri gruppsjukförsäkring som åtnjuts enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer tas inte heller upp som intäkt. För förmån av fri sjukvård m. m. finns särskilda bestämmelser i punkt 3 av anvisningarna.

Som intäkt skall inte heller tas upp personalvårdsförmåner. Med personalvårdsförmåner avses förmåner som inte är ett direkt vederlag för utfört arbete utan är åtgärder som är avsedda att skapa trivsel i arbetet eller liknande eller som annars utgår på grund av sedvänja inom det yrke eller den verksamhet som det är fråga om. Som personalvårdsförmån räknas dock inte

1. förmåner som den anställda får byta ut mot kontant ersättning,

2. förmåner som inte riktar sig till hela personalen samt

3. andra förmåner än förmån av fri måltid som den anställda får åtnjuta utanför arbetsgivarens arbetsplatser mot betalning med kupong eller annat motsvarande betalningssystem.

Som intäkt skall inte heller tas upp andra förmåner än de som är skattefria enligt föregående stycke om deras sammanlagda värde för en anställd för år räknat inte överstiger 600 kronor och inte avser förmån av bil eller måltid eller sådana semesterbostäder för vilka förmånsvärdet skall beräknas scha-

blommässigt enligt anvisningarna till 42 §. Vid tillämpningen av detta stycke skall hänsyn tas till det sammanlagda värdet av förmåner som utgått från en arbetsgivare och en till denne knuten personalstiftelse.

För vissa av de fall då en anställd i ett aktiebolag förvärvat aktier i bolaget eller i ett bolag, som ingår i samma koncern som bolaget, finns särskilda bestämmelser i punkt 3 a av anvisningarna.

42 §⁴

Värdet av bostadsförmån skall beräknas med ledning av i orten gällande hyrespris eller, *i saknad av tillfälle till sådan jämförelse*, efter annan grund, *som må finnas lämplig*.

Värdet av produkter, varor eller andra naturaförmåner, som *ingår i lön eller annan inkomst*, beräknas efter ortens pris.

Regeringen eller efter regeringens bemyndigande riksskatteverket fastställer för varje kalenderår föreskrifter för värdering av bilförmån enligt de grunder som anges i anvisningarna. Med bilförmån förstås sådan förmån att för privat bruk få utnyttja bil som tillkommer skattskyldig på grund av anställning eller uppdragsförhållande eller av annan liknande grund.

(Se vidare anvisningarna.)

Värdet av bostadsförmån skall beräknas med ledning av i orten gällande hyrespris eller, *om tillfälle till sådan jämförelse saknas*, efter annan lämplig grund. *I fråga om semesterbostad belägen här i riket beräknas dock förmånsvärdet i vissa fall enligt schablon.*

Värdet av produkter, varor eller andra naturaförmåner, som *ingår i lön eller annan inkomst*, beräknas efter ortens pris.

(Se vidare anvisningarna.)

Anvisningar

till 32 §

2.⁵ Till skattepliktig intäkt räknas jämväl beklädnadsförmån eller ersättning därför samt premie till beställningshavare vid armén och marinen, som i tjänsten iakttagit ekonomiskt gynnsam hushållning med materialier och förbrukningsartiklar, ävensom vissa tjänstemän tillkommande åklagarandel eller belagsprovision. Felräkningspenningar äro likaledes att anse som

2. Till skattepliktig intäkt räknas jämväl beklädnadsförmån eller ersättning därför. *Från skatteplikt undantas dock beklädnadsförmån som utgör skattefri personalvårdsförmån enligt punkt 3 b av anvisningarna till 32 §. Till skattepliktig intäkt räknas vidare premie till beställningshavare vid armén och marinen, som i tjänsten iakttagit ekonomiskt gynnsam hushållning med*

⁴ Senaste lydelse 1977: 1172.

⁵ Senaste lydelse 1966: 695.

intäkt i tjänsten, men får å andra sidan avdrag ske för genom felräkning liden förlust, även om denna överstiger det såsom felräkningspenningar uppburna beloppet (se punkt 2 av anvisningarna till 33 §). På samma sätt är kostnadsersättning för fullgörande av uppdrag som riksdagsledamot skattepliktig medan de särskilda omkostnader, som uppdraget medför och som inte äro avsedda att täckas av i förekommande fall utgående resekostnads- och traktamentsersättning, få helt avdragas.

materialier och förbrukningsartiklar, ävensom vissa tjänstemän tillkommande åklagarandel eller beslagsprovision. Felräkningspenningar äro likaledes att anse som intäkt i tjänsten, men får å andra sidan avdrag ske för genom felräkning liden förlust, även om denna överstiger det såsom felräkningspenningar uppburna beloppet (se punkt 2 av anvisningarna till 33 §). På samma sätt är kostnadsersättning för fullgörande av uppdrag som riksdagsledamot skattepliktig medan de särskilda omkostnader, som uppdraget medför och som inte äro avsedda att täckas av i förekommande fall utgående resekostnads- och traktamentsersättning, få helt avdragas.

3.⁶ Såsom intäkt av tjänst skall upptagas, bland annat, hyresvärdet av bostad, som kan vara åt den anställde upplåten. För den, som är anställd såsom arbetare i jordbruk med binärningar eller i rörelse eller eljest hos annan person och såsom löneförmån åtnjuter bostad, skall alltså värdet av denna bostadsförmån medräknas vid löneförmånernas uppskattning (jfr punkt 1 av anvisningarna till 21 §). Vidare skall såsom intäkt upptagas värdet av andra utav den skattskyldige åtnjutna förmåner, därest han icke skulle varit berättigad att åtnjuta avdrag för utgifterna för förmånernas förvärvande för den händelse, att han själv förskaffat sig dem. Såsom intäkt skall således, under nyss angivna förutsättning, upptagas exempelvis värdet av fri kost och fria resor ävensom skatter, försäkringsavgifter o. dyl., som arbetsgivaren betalat för den anställdes räkning (jfr dock punkt 8 här nedan). Arbetsgivares kostnader för tryggande av arbetstagares pension genom avsättning eller pensionsförsäkring utgör dock icke skattepliktig intäkt för den anställd.

Angående värdesättningen å bostadsförmån och andra naturaförmåner, som kunna ingå i avlöningen, meddelas bestämmelser i 42 § och därtill hörande anvisningar. Är tjänstebostad med hänsyn till vederbörande tjänstinnehavare i tjänsten åliggande representationsskyldighet större än som skäligen kan anses erforderligt för en person i motsvarande ställning men utan särskild, med tjänsten förenad representationsskyldighet, skall såsom värde å bostadsförmånen upptagas allenast vad som kan anses motsvara en bostad av sistnämnda beskaffenhet. Motsvarande gäller, därest tjänstebostad av annan anledning är större än som kan anses erforderligt för tjänstinnehavarens och hans familjs behov. Har tjänstinnehavare fått utgiva ersättning för bostadsförmån, skall givetvis bostadens uppskattade värde därmed minskas.

Förmån som avses i 32 § 3 mom. fjärde stycket kan bestå i t. ex. rabatter vid inköp av varor i arbetsgi-

Har arbetsgivare utgivit ersättning för anställds utgift för tandvård som avses i 2 kap. 3 § lagen

⁶ Senaste lydelse 1976: 85.

varens rörelse, förfriskningar som utan ersättning tillhandahållas i samband med arbetet, måltider som genom arbetsgivarens försorg erhållas till ett lägre pris än i öppna marknaden eller nyttjanderätt till fastighet för vilken vederlaget bestämts till obetydligt lägre belopp än i orten gällande hyrespris. Vid bedömande av om förmånen skall upptagas såsom intäkt skall hänsyn tagas till det sammanlagda värdet av de förmåner av ifrågavarande slag som den skattskyldige åtnjuter från samme arbetsgivare och till arbetsgivaren hörande personalstiftelse. Hänsyn skall därvid ock tagas till den besparing i normala levnadskostnader som förmånen kan ha inneburit för den skattskyldige. För att förmånen icke skall upptagas såsom intäkt gäller vidare den förutsättningen att förmånen icke framstår som ett med lön eller pension jämförbart vederlag utan som en åtgärd för att bereda trivsel i arbetet el. likn. eller ock utgår på grund av sedvänja inom det yrke eller den verksamhet varom fråga är. Äger den skattskyldige mot avstående av förmånen erhålla ersättning i penningar, bör förmånen i regel betraktas såsom avsedd att utgöra direkt vederlag för utfört arbete.

(1962:381) om allmän försäkring, räknas ersättningen som skattepliktig intäkt för den anställda. Skatteplikt föreligger dock inte för

1. sådan ersättning, om den avser anställd som inte är försäkrad enligt lagen om allmän försäkring,

2. kostnad för tandbehandling som har bedömts som erforderlig med hänsyn till tjänstens krav för försvarsmaktens submarina och flygande personal och för andra anställda med i huvudsak likartade arbetsförhållanden, eller

3. ersättning för tandbehandling, när behov av denna uppkommit och har utförts under tjänsteförrättning utomlands.

Anställds förmån av fri hälso- och sjukvård, företagshälsovård, fria läkemedel eller ersättning för läkemedelskostnader utgör inte skattepliktig intäkt.

3 b. Som exempel på skattefria personalvårdsförmåner enligt 32 § 3 mom. kan följande nämnas:

förfriskningar och annan enklare förtäring i samband med arbetet och som inte kan anses som måltid, sedvanliga rabatter vid inköp av varor och tjänster som ingår i arbetsgivarens ordinarie utbud,

enklare slag av motion och annan friskvård som utövas inom anläggning som disponeras i sin helhet på minst ett år av arbetsgivaren eller en till arbetsgivaren knuten personalstiftelse.

Minnesgåva till anställd är skattefri om den ges i samband med att den anställda uppnår viss ålder

(t. ex. 50 år) eller efter viss anställningstid (25 år eller mer) eller vid anställningens upphörande under förutsättning att gåvans värde inte överstiger 6 000 kronor och inte ges vid mer än ett tillfälle utöver vid anställningens upphörande.

Julgåvor av mindre värde och sedvanliga jubileumsgåvor är också skattefria.

Förmån av fria arbetskläder och fri uniform är skattefri, om förmånen avser kläder som är avpassade för arbetet och inte lämpligen kan användas privat.

8. Understöd, som vid arbetskonflikt utgått till i konflikten indragen arbetare från organisation, som han tillhört, är icke att hänföra till skattepliktig intäkt.

Har skattskyldig på grund av anställning eller särskilt uppdrag åtnjutit förmån av fria resor, skall, *försåvitt ej sagda förmån* är att anse såsom ersättning för kontant avlöning, förmånen ej utgöra skattepliktig intäkt; *och må* följaktligen, om nämnda förmån utnyttjats för resor i tjänsten eller resor till och från arbetsplatsen, *däremot svarande* avdrag för resekostnader ej äga rum (jfr punkt 3 här ovan).

Har skattskyldig på grund av anställning eller särskilt uppdrag åtnjutit förmån av fria resor, skall förmånen *inte* utgöra skattepliktig intäkt om *den inte* är att anse såsom ersättning för kontant avlöning. *Om denna* förmån utnyttjats för resor i tjänsten eller resor till och från arbetsplatsen *får* följaktligen *motsvarande* avdrag för resekostnader *inte* göras. Skattefriheten gäller i fråga om resa som har företagits av skattskyldig och dennes make eller sambo och barn under 18 år. Med sambor avses ogift kvinna och ogift man som bor tillsammans under äktenskapsliknande förhållanden. (jfr punkt 3 här ovan).

till 42 §⁷

Stundom inträffar, att å en ort saknas möjlighet att uthyra bostäder och att för den skull något hyrespris för orten icke kan fastslås. Särskilt gäller detta i glest befolkade orter, där befolkningen huvudsakligen består av jordbrukare, vilka bo å fastigheter, som av dem brukas. Den omständigheten, att uthyringsmöjlighet icke föreligger, medför dock icke, att bostadsförmån saknar värde. Vid bestämmande av bostadsförmånens värde i nu angivet fall kan hyrespriset i kringliggande orter tjäna till ledning.

Värdet av produkter, varor eller andra naturaförmåner, som ingå i lön eller annan inkomst, skall beräknas efter det pris, som i orten gällt, därest det varit fråga om att för pengar förskaffa sig dem. Kan ej dylikt pris direkt angivas, skola nyttigheterna upptagas till det belopp, som med hänsyn till föreliggande förhållanden kan beräknas hava åtgått, om de

⁷ Senaste lydelse 1986: 1199.

skolat gäldas i penningar, eller, då fråga är om produkter eller varor från egen jordbruksfastighet eller egen rörelse, det belopp, som det kan beräknas, att den skattskyldige skulle hava erhållit vid försäljning under jämförbara förhållanden av motsvarande kvantiteter.

I fråga om praktikanter, lärlingar, elever vid sjuksköterskeskolor och liknande förekommer, att vederbörande under utbildningstiden åtnjuter naturaförmåner (fri kost, fri bostad) eventuellt jämte en mindre kontant-ersättning, som närmast har karaktär av fickpengar. I dylika fall må värdet av naturaförmånerna jämkas och upptagas till det lägre belopp, som med hänsyn till kontantersättningens storlek och övriga förhållanden framstår som skäligt.

Värdet av bilförmån skall för helt år bestämmas till 22 procent av nybilspriset i slutet av året före beskattningsåret för senaste årsmodell av förmånsbilen eller – om bilmodellen då inte saluförs – till 22 procent av ett uppskattat nybilspris, baserat på nybilspriset för motsvarande modeller.

Är förmånsbilens årsmodell äldre än tre år skall förmånens värde nedsättas till 18 procent av det i fjärde stycket angivna nybilspriset.

Är förmånsbilens årsmodell sex år eller äldre skall värdet av förmånen nedsättas till 18 procent av ett uppskattat nybilspris, baserat på 85 procent av nybilspriset i slutet av året före beskattningsåret för de vanligast förekommande bilarna. På den skattskyldiges begäran skall förmånsvärdet bestämmas enligt femte stycket, om sådant nybilspris som där avses kan beräknas för förmånsbilen.

Vid beräkningen av förmånsvärdet enligt fjärde–sjätte styckena skall till det angivna nybilspriset i förekommande fall läggas anskaffningskostnaden för extrautrustning i den mån den överstiger 20 000 kronor.

Om den skattskyldige bekostar allt drivmedel för det privata nyttjandet av förmånsbilen skall förmånsvärdet nedsättas därigenom att den procent-sats efter vilken förmånsvärdet enligt fjärde–sjätte styckena skall beräknas minskas med fyra.

Om den skattskyldige åtnjuter förmånen endast under en del av året skall förmånsvärdet beräknat enligt fjärde–åttonde styckena sättas ned med en tolfedel för varje hel kalendermånad som han inte har åtnjutit förmånen.

Om den skattskyldige utger ersättning för bilförmånen skall förmånsvärdet beräknat enligt fjärde–nionde styckena sättas ned med ersättningens belopp.

Förmånsvärdet får jämkas uppåt eller nedåt, om det finns synnerliga skäl.

Har företagsledare i fåmansföretag eller honom närstående person fått utnyttja bil som är betydligt dyrare än vad som kan anses erforderligt med hänsyn till företagets verksamhet, skall till det enligt schablon beräknade värdet av bilförmån läggas ett belopp som kan anses motsvara skillnaden mellan de faktiska kostnaderna för bilens användning i verksamheten och de för verksamheten erforderliga kostnaderna.

Värdet av kostförmån bestäms med utgångspunkt i ett s.k. grundvärde. Grundvärdet motsvarar 60 procent av genomsnittspriset i riket för en lunchmåltid av normal beskaffenhet.

Förmånsvärdet för fri måltid bestående av ett mål om dagen (lunch eller middag) är lika med grundvärdet. Förmånsvärdet av helt fri kost är lika med 250 procent av grundvärdet.

Om den anställde får måltid genom kupong gäller värderingsreglerna i närmast föregående stycke endast om kupongvärdet för en måltid inte överstiger genomsnittspriset avrundat uppåt till närmast hela krontal.

Värdet av förmån att fritt få nyttja semesterbostad, som är belägen här i riket, skall för den första veckan eller del av denna bestämmas till 1 000 kronor. Som förutsättning för en sådan värdering gäller

a) att semesterbostaden ägs av arbetsgivaren eller en till arbetsgivaren knuten personalstiftelse och arbetsgivaren eller personalstiftelsen hyr den under tid av minst ett år samt

b) att förmånen får utnyttjas av hela personalen på lika villkor.

Värdet av bilförmån och av förmån av fri semesterbostad, beräknat på det sätt som angetts i denna anvisning, får jämkas uppåt eller nedåt, om det finns synnerliga skäl.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988 och tillämpas första gången vid 1989 års taxering. Äldre bestämmelser i 20 § skall dock tillämpas i fråga om förvärvskälla för vilken beskattningsåret har påbörjats före den 1 januari 1988.

Härigenom föreskrivs att 24 § 2 mom. och 37 § 1 mom. taxeringslagen (1956: 623)¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

24 §

2 mom.² Fysisk person får, om inte annat följer av 3 mom., avlämna förenklad självdeklaration, om vad som skall redovisas i fråga om intäkter och avdrag avser endast

1. inkomst av annan fastighet beträffande högst två fastigheter vilka den skattskyldige innehaft hela beskattningsåret och för vilka dels intäkten skall beräknas enligt 24 § 2 mom. kommunalskattelagen (1928: 370), dels taxeringsvärde har bestämts för beskattningsåret,

2. inkomst av tjänst *samt intäkten utgått i pengar* och annat avdrag än som avses i 33 § 2 mom. kommunalskattelagen inte yrkas för kostnader för fullgörande av tjänsten,

2. inkomst av tjänst och *om* annat avdrag än som avses i 33 § 2 mom. kommunalskattelagen inte yrkas för kostnader för fullgörande av tjänsten,

3. inkomst av kapital samt avdrag för kostnader yrkas endast för ränta och intäkten utgörs av

a) ränta eller
b) utdelning på svenska aktier och andelar i svenska aktiefonder eller ekonomiska föreningar,

4. allmänt avdrag för underhåll av icke hemmavarande barn eller för avgift för pensionsförsäkring,

5. sådant avdrag för nedsatt skatteförmåga som avses i 50 § 2 mom. andra eller fjärde stycket kommunalskattelagen.

Nuvarande lydelse

37 §

1 mom.³ Till ledning vid inkomsttaxering, förmögenhetstaxering och registrering av preliminär A-skatt, som har innehållits genom skatteavdrag, skall varje år utan anmaning avlämnas uppgifter (*kontrolluppgifter*) för det föregående kalenderåret enligt följande uppställning.

Uppgiftsskyldig

1. a) Statlig och kommunal myndighet,

b) aktiebolag, ekonomisk förening, fond, stiftelse och annan juridisk person än dödsbo,

c) fysisk person och dödsbo, som bedrivit rörelse eller

Vem uppgiften skall avse

Den som hos den uppgiftsskyldige innehaft anställning eller uppdrag eller utfört tillfälligt arbete eller som av den uppgiftsskyldige åtnjutit pension, livränta eller periodiskt utgående ersättning, även som den som åtnjutit förmån

Vad uppgiften skall avse

Avlöning, arvode, annan ersättning eller förmån, oavsett huruvida denna utgått kontant eller såsom naturaförmån samt oavsett om densamma utgör ersättning för kostnader, som mottagaren haft att bestrida. Värdet av

¹ Lagen omtryckt 1971: 399.

Senaste lydelse av lagens rubrik 1974: 773.

² Senaste lydelse 1986: 1284.

³ Senaste lydelse 1987: 295.

jordbruk, däri inbegripet skogsbruk, i fråga om förmåner som utgått från sådan förvärvskälla, samt

d) fysisk person och dödsbo, som innehaft annan fastighet, i fråga om förmåner som utgått från sådan förvärvskälla.

från personalstiftelse eller annan stiftelse.

bilförmån skall anges till *belopp* och beräknas i enlighet med bestämmelserna i *fjärde-tionde styckena* – utom sjätte stycket andra meningen – av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928: 370). Har mottagaren haft att erlägga vederlag för åtnjuten naturaförmån, skall uppgift om förmånen och vederlaget lämnas. Avser livränta skadestånd till följd av personskada skall angivas om livräntan utgör skattepliktig intäkt.

Undantag:

f) förmåner i annat än *penningar*, om det som mottagaren i sådant hänseende sammanlagt från den uppgiftsskyldige åtnjutit, efter avdrag för vederlag, uppenbarligen haft ett värde icke överstigande 600 kronor för helt år räknat, om ej förmånen – oavsett värdet – i sin helhet är att hänföra till skattepliktig intäkt.

Föreslagen lydelse

37 §

I mom. Till ledning vid inkomsttaxering, förmögenhetstaxering och registrering av preliminär A-skatt, som har innehållits genom skatteavdrag, skall varje år utan anmäning avlämnas uppgifter (*kontrolluppgifter*) för det föregående kalenderåret enligt följande uppställning.

Uppgiftsskyldig

1. a) Statlig och kommunal myndighet,

b) aktiebolag, ekonomisk förening, fond, stiftelse och annan juridisk person än dödsbo,

c) fysisk person och dödsbo, som bedrivit rörelse eller jordbruk, däri inbegripet skogsbruk, i fråga om förmå-

Vem uppgiften skall avse

Den som hos den uppgiftsskyldige innehaft anställning eller uppdrag eller utfört tillfälligt arbete eller som av den uppgiftsskyldige åtnjutit pension, livränta eller periodiskt utgående ersättning, även som den som åtnjutit förmån från personalstiftelse eller annan stiftelse.

Vad uppgiften skall avse

Avlöning, arvode, annan ersättning eller förmån, oavsett huruvida denna utgått kontant eller såsom naturaförmån samt oavsett om densamma utgör ersättning för kostnader, som mottagaren haft att bestrida. Värdet av *naturaförmån* skall anges och beräknas i enlighet med

ner som utgått från sådan förvärvskälla, samt

d) fysisk person och dödsbo, som innehaft annan fastighet, i fråga om förmåner som utgått från sådan förvärvskälla.

bestämmelserna i 42 § kommunalskattelagen (1928:370) jämte anvisningar utom sjätte stycket andra meningen och sextonde stycket av anvisningarna. I fråga om annan bostadsförmån än som avses i femtonde stycket av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen skall värdet av förmånen anges och beräknas i enlighet med bestämmelserna i 8 § tredje stycket uppbördslagen (1953:272). Har mottagaren haft att erlagga vederlag för åtnjuten naturaförmån, skall uppgift om förmånen och vederlaget lämnas. Avser livränta skadestånd till följd av personskada skall angivas om livräntan utgör skattepliktig intäkt.

Undantag:

f) förmåner i annat än pengar som enligt 32 § 3 mom. fjärde stycket kommunalskattelagen inte skall tas upp som intäkt.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988 och tillämpas första gången vid 1989 års taxering.

2. I fråga om bilförmån skall bestämmelserna i 24 § 2 mom. tillämpas första gången vid 1988 års taxering.

Lag om ändring i uppbördslagen (1953: 272)

Härigenom föreskrivs att 8 § uppbördslagen (1953: 272)¹ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*8 §²

Åtnjuter skattskyldig jämte kon-
tant inkomst naturaförmån i form
av kost, bostad eller bil skall premi-
minär A-skatt beräknas efter de
nämnda inkomstförmånernas sam-
manlagda värde.

Riksskatteverket fastställer de
värden, som kost och bostad skall
anses äga genomsnittligt inom riket
vid tillämpning av denna lag.
Nämnda värden skall anges i skat-
tetabellerna.

Värdet av bilförmån skall vid til-
lämpningen av första stycket be-
räknas enligt fjärde--tione stycke-
na – utom sjätte stycket andra me-
ningen – av anvisningarna till 42 §
kommunalskattelagen (1928: 370).

Åtnjuter skattskyldig jämte kon-
tant inkomst naturaförmån skall
preliminär A-skatt beräknas efter
inkomstförmånernas sammanlagda
värde.

Värdet av bilförmån skall beräk-
nas enligt fjärde och femte stycke-
na, sjätte stycket första meningen
samt sjunde--elfte styckena av an-
visningarna till 42 § kommunalskat-
telagen (1928: 370).

Värdet av förmån av bostad som
är belägen här i riket och som inte
utgör sådan semesterbostad som
anges i femtonde stycket av anvis-
ningarna till 42 § kommunalskatte-
lagen, skall bestämmas enligt schu-
blon. För det ändamålet delas riket
in i fyra regioner. Förmånsvärdet
av en bostad inom varje region
skall bestämmas till det genom-
snittliga värdet för sådana bostä-
der inom regionen. Om bostaden är
belägen utom tätort med närmaste
omgivning skall dock värdet be-
stämmas till det lägsta av nämnda
genomsnittsvärden reducerat med
tio procent.

Värdet av annan naturaförmån
än som avses i andra och tredje
styckena skall beräknas enligt 42 §
andra stycket kommunalskatte-
lagen samt andra, tredje och tolf-
te--femtonde styckena av anvis-
ningarna till den paragrafen.

¹ Lagen omtryckt 1972: 75.

Senaste lydelse av lagens rubrik 1974: 771.

² Senaste lydelse 1986: 1200.

Föreligger full som avses i elfte stycket av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen får lokal skattemyndighet bestämma att värdet av bilförmån beräknas till annat belopp än som följer av tredje stycket.

Avser förmånen bil eller sådan bostad som avses i femtonde stycket av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen får den lokala skattemyndigheten, om det finns synnerliga skäl, bestämma att förmånsvärdet skall beräknas till annat belopp än som följer av andra- fjärde styckena.

Prop. 1987/88: 52

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988.

Lag om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 2 § lagen (1962: 381) om allmän försäkring¹ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

3 kap.

2 §²

Sjukpenninggrundande inkomst är den årliga inkomst i pengar eller naturaförmåner, *i form av kost, bostad eller bil*, som en försäkrad kan antas komma att tills vidare få för eget arbete, antingen såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst (inkomst av anställning) eller på annan grund (inkomst av annat förvärvsarbete). Som inkomst av anställning räknas dock inte ersättning från en arbetsgivare som är bosatt utomlands eller en utländsk juridisk person, om arbetet har utförts i arbetsgivarens verksamhet utom riket. I fråga om arbete som utförs utomlands av den som av en statlig arbetsgivare sänts till ett annat land för arbete för arbetsgivarens räkning bortses vid beräkningen av sjukpenninggrundande inkomst från sådana lönetillägg som betingas av ökade levnadskostnader och andra särskilda förhållanden i sysselsättningslandet. Den sjukpenninggrundande inkomsten fastställs av försäkringskassan. Inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete skall därvid var för sig avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

Sjukpenninggrundande inkomst är den årliga inkomst i pengar eller *skattepliktiga* naturaförmåner som en försäkrad kan antas komma att tills vidare få för eget arbete, antingen såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst (inkomst av anställning) eller på annan grund (inkomst av annat förvärvsarbete). Som inkomst av anställning räknas dock inte ersättning från en arbetsgivare som är bosatt utomlands eller en utländsk juridisk person, om arbetet har utförts i arbetsgivarens verksamhet utom riket. I fråga om arbete som utförs utomlands av den som av en statlig arbetsgivare sänts till ett annat land för arbete för arbetsgivarens räkning bortses vid beräkningen av sjukpenninggrundande inkomst från sådana lönetillägg som betingas av ökade levnadskostnader och andra särskilda förhållanden i sysselsättningslandet. Den sjukpenninggrundande inkomsten fastställs av försäkringskassan. Inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete skall därvid var för sig avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

Vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst bortses från sådan inkomst av anställning och annat förvärvsarbete som överstiger sju och en halv gånger basbeloppet. Det belopp som sålunda skall undantas skall i första hand räknas av från inkomst av annat förvärvsarbete. Ersättning i pengar eller naturaförmåner för arbete som någon utför för någon annans räkning utan att vara anställd i dennes tjänst skall, såvida ersättningen under ett år uppgår till minst 1000 kronor, anses som inkomst av anställning. I fråga om ersättning som utgör inkomst av rörelse som bedrivs av den som utför arbetet eller av jordbruksfastighet som denne brukar, gäller

¹ Lagen omtryckt 1982: 120.

² Senaste lydelse 1984: 1104.

vad nu har sagts endast under förutsättning att den försäkrade och den som utger ersättningen är ense om detta. I nu angivna fall skall den som utför arbetet anses såsom arbetstagare och den som utger ersättningen såsom arbetsgivare. Kan ersättning för arbete för någon annans räkning under året inte antas uppgå till minst 1 000 kronor, skall ersättningen från denne inte tas med vid beräkningen av den sjukpenninggrundande inkomsten i annat fall än då den utgör inkomst av rörelse eller jordbruksfastighet.

Beräkningen av den sjukpenninggrundande inkomsten skall, där förhållandena inte är kända för försäkringskassan, grundas på de upplysningar som kassan kan inhämta av den försäkrade eller dennes arbetsgivare eller som kan framgå av den uppskattning, som vid taxering gjorts av den försäkrades inkomst. Inkomst av arbete för egen räkning får ej beräknas högre än som motsvarar skälig avlöning för liknande arbete för annans räkning. Om inkomsten helt eller delvis utgörs av naturaförmåner i form av kost och bostad, skall dessa förmåner uppskattas efter de regler som tillämpas vid beräkning av preliminär skatt. Värdet av naturaförmån i form av bil skall uppskattas enligt de grunder som gäller för värdering av förmånen vid uppbörd av arbetsgivaravgift till sjukförsäkringen.

Beräkningen av den sjukpenninggrundande inkomsten skall, där förhållandena inte är kända för försäkringskassan, grundas på de upplysningar som kassan kan inhämta av den försäkrade eller dennes arbetsgivare eller som kan framgå av den uppskattning, som vid taxering gjorts av den försäkrades inkomst. Inkomst av arbete för egen räkning får ej beräknas högre än som motsvarar skälig avlöning för liknande arbete för annans räkning. Om inkomsten helt eller delvis utgörs av skattepliktiga naturaförmåner skall de tas upp till ett värde som bestäms i enlighet med vad som föreskrivs i 8 § andra–fjärde styckena uppbördslagen (1953:272).

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988. Äldre bestämmelser gäller fortfarande beträffande sjukpenninggrundande inkomst för tid före ikraftträdandet.

Lag om ändring i lagen (1987: 568) om ändring i lagen (1987: 404) om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring

Härigenom föreskrivs att 11 kap. 2 § samt ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen (1987: 568) om ändring i lagen (1987: 404) om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 kap.

2 §

Med inkomst av anställning avses den lön i pengar eller naturaförmåner, *i form av kost, bostad eller bil*, som en försäkrad har fått såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst. Till sådan inkomst räknas dock inte från en och samme arbetsgivare utgiven lön som under ett år ej uppgått till 1 000 kronor. I fråga om arbete som har utförts utomlands bortses vid beräkningen av pensionsgrundande inkomst från sådana lönetillägg som betingas av ökade levnadskostnader och andra särskilda förhållanden i sysselsättningslandet. Såsom inkomst av anställning anses även

Med inkomst av anställning avses den lön i pengar eller *skattepliktiga* naturaförmåner, som en försäkrad har fått såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst. Till sådan inkomst räknas dock inte från en och samme arbetsgivare utgiven lön som under ett år ej uppgått till 1 000 kronor. I fråga om arbete som har utförts utomlands bortses vid beräkningen av pensionsgrundande inkomst från sådana lönetillägg som betingas av ökade levnadskostnader och andra särskilda förhållanden i sysselsättningslandet. Såsom inkomst av anställning anses även

a) sjukpenning enligt denna lag eller lagen (1976: 380) om arbetsskadeförsäkring eller motsvarande ersättning som utgår enligt annan författning eller på grund av regeringens förordnande, i den mån ersättningen träder i stället för försäkrads inkomst såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst,

b) föräldrapenning,

c) vårdbidrag enligt 9 kap. 4 §, i den mån bidraget inte är ersättning för merkostnader,

d) dagpenning från erkänd arbetslöshetskassa,

e) kontant arbetsmarknadsstöd enligt lagen (1973: 371) om kontant arbetsmarknadsstöd,

f) utbildningsbidrag under arbetsmarknadsutbildning och yrkesinriktad rehabilitering i form av dagpenning,

g) korttidsstudiestöd och vuxenstudiebidrag enligt studiestödslagen (1973: 349),

h) delpension enligt lagarna (1975: 380) och (1979: 84) om delpensionsförsäkring,

i) dagpenning till värnpliktiga och vapenfria tjänstepliktiga under repetitionsutbildning, frivilliga som genomgår utbildning under krigsförbandsövning eller särskild övning inom värnpliktsutbildningen, läkare under försvarsmedicinsk tjänstgöring samt civilförsvarspliktiga,

j) utbildningsbidrag för doktorander.

¹ Lagen omtryckt 1982: 120.

k) timersättning vid grundutbildning för vuxna (grundvux) och vid grundläggande svenskundervisning för invandrare.

l) livränta enligt 4 kap. lagen (1976: 380) om arbetsskadeförsäkring eller motsvarande livränta som bestäms med tillämpning av sagda lag.

m) från Sveriges författarfond och konstnärsnämnden utgående bidrag som ej är att hänföra till inkomst av annat förvärvsarbete enligt 3 §, i den mån regeringen så förordnar.

n) statsbidrag till arbetslösa som tillskott till deras försörjning när de startar egen rörelse.

o) värdet av vad den försäkrade tillgodoförs som följd av att en arbetsgivare lämnar sådant bidrag som likställs med lön enligt 2 kap. 3 § andra stycket lagen (1981: 691) om socialavgifter.

I fråga om ersättning i pengar eller naturaförmåner som sägs i första stycket för arbete som någon utfört för någon annans räkning utan att vara anställd i dennes tjänst gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i 3 kap. 2 § andra stycket.

Vid beräkning av inkomst av anställning skall hänsyn tas till lön eller annan ersättning, som den försäkrade har fått från en arbetsgivare, som är bosatt utom riket eller är utländsk juridisk person, endast i fall då den försäkrade sysselsatts här i riket och överenskommelse inte träffats enligt 3 kap. 2 a § eller då han tjänstgjort som sjöman ombord på svenskt handelsfartyg. Vad som sägs här skall inte gälla beträffande lön till svenska medborgare, om svenska staten eller, där lönen härrör från utländsk juridisk person, en svensk juridisk person, som äger ett bestämmande inflytande över den utländska juridiska personen, enligt av riksförsäkringsverket godtagen förbindelse har att svara för tillägspensionsavgiften.

Hänsyn skall ej heller tas till lön eller annan ersättning från främmande makt beskickning eller lönade konsulat här i riket eller från arbetsgivare, som tillhör sådan beskickning eller sådant konsulat och som inte är svensk medborgare. Vad som sägs här skall inte gälla beträffande lön till svensk medborgare eller till den som utan att vara svensk medborgare är bosatt i riket, om en utländsk beskickning här i riket enligt av riksförsäkringsverket godtagen förbindelse har att svara för tillägspensionsavgiften.

Den som åtagit sig förbindelse enligt tredje eller fjärde stycket skall anses såsom arbetsgivare.

1. Denna lag träder i kraft, i fråga om 11 kap. 2 § första stycket n) och o) den 1 januari 1988, och i övrigt den 1 juli 1987.

2. Bestämmelserna i 11 kap. 2 § första stycket n) och o) tillämpas första gången när pensionsgrundande inkomst bestäms för år 1988.

1. Denna lag träder i kraft, i fråga om 11 kap. 2 § första stycket *första meningen samt n) och o)* den 1 januari 1988, och i övrigt den 1 juli 1987.

2. Bestämmelserna i 11 kap. 2 § första stycket *första meningen samt n) och o)* tillämpas första gången när pensionsgrundande inkomst bestäms för år 1988.

Lag om ändring i lagen (1987: 000) om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring

Härigenom föreskrivs att 11 kap. 3 § samt ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen (1987: 000) om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 kap.

3 §²

Med *inkomst av annat förvärvsarbete* avses

- a) inkomst av här i riket bedriven rörelse;
- b) inkomst av här belägen jordbruksfastighet, som brukas av den försäkrade;

c) ersättning för arbete för någon annans räkning i pengar eller naturaförmåner i form av kost, bostad eller bil; samt

c) ersättning för arbete för någon annans räkning i pengar eller *skattepliktiga* naturaförmåner; samt

d) sjukpenning enligt denna lag eller lagen (1976: 380) om arbetsskadeförsäkring eller motsvarande ersättning som utgår enligt annan författning eller på grund av regeringens förordnande, i den mån ersättningen träder i stället för inkomst som ovan nämnts;

allt i den mån inkomsten inte enligt 2 § är att hänföra till inkomst av anställning.

Till inkomst som avses i första stycket a) och b) räknas även sådan inkomst av rörelse eller jordbruksfastighet, som enligt punkt 13 av anvisningarna till 32 § eller anvisningarna till 52 § kommunalskattelagen (1928: 370) taxeras hos försäkrad, om den försäkrade varit verksam i förvärvskällan i ej blott ringa omfattning.

Har inkomst som avses i första stycket a) eller b) inte uppgått till 1 000 kronor för år, tas den inte i beräkning. Ej heller tas sådan ersättning som avses i första stycket c) i beräkning, om ersättningen från den, för vilken arbetet utförts, under året inte uppgått till 1 000 kronor.

En jordbruksfastighet skall inte anses brukad av en försäkrad som har del i intäkter av egenverksamhet på fastigheten, om dessa intäkter sammanlagt uppgår till högst 15 000 kronor.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988 och tillämpas första gången i fråga om pensionsgrundande inkomst för år 1987.

2. *Äldre föreskrifter* tillämpas dock vid *bestämmande av* pensionsgrundande inkomst för år 1987 för den som gör framställning om det i sin allmänna självdeklaration vid 1988 års taxering.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988 och tillämpas första gången i fråga om pensionsgrundande inkomst för år 1988.

2. *Föreskriften i 11 kap. 3 § fjärde stycket* tillämpas dock *första gången i fråga om* pensionsgrundande inkomst för år 1987, om den försäkrade inte gör framställning om annat i sin allmänna självdeklaration vid 1988 års taxering.

¹ Lagen omtryckt 1982: 120.

² Lydelse enligt prop. 1986/87: 140.

Lag om ändring i lagen (1987: 567) om ändring i lagen (1981: 691) om socialavgifter

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 3 § lagen (1981: 691) om socialavgifter i paragrafens lydelse enligt lagen (1987: 567) om ändring i nämnda lag skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

3 §

Underlag för beräkning av avgifterna är summan av vad arbetsgivaren under året har utgett som lön i pengar eller naturaförmåner *i form av kost, bostad eller bil* eller, i fall som avses i 3 kap. 2 § andra stycket lagen (1962: 381) om allmän försäkring, annan ersättning för utfört arbete. Bidrag som avses i 11 kap. 2 § första stycket m) lagen om allmän försäkring likställs med lön.

Underlag för beräkning av avgifterna är summan av vad arbetsgivaren under året har utgett som lön i pengar eller *skattepliktiga* naturaförmåner eller, i fall som avses i 3 kap. 2 § andra stycket lagen (1962: 381) om allmän försäkring, annan ersättning för utfört arbete. Bidrag som avses i 11 kap. 2 § första stycket m) lagen om allmän försäkring likställs med lön.

Med lön likställs också bidrag som en arbetsgivare lämnar till en juridisk person, om ett väsentligt ändamål för den juridiska personen är att tillgodose ekonomiska intressen hos dem som är eller har varit anställda hos arbetsgivaren. Detta gäller dock inte bidrag som lämnas till en pensions- eller personalstiftelse enligt lagen (1967: 531) om tryggnad av pensionsut- fästelse m. m.

Värdet av vad någon tillgodoförs som följd av sådant bidrag som likställs med lön enligt andra stycket skall anses som ersättning till arbetstagare vid tillämpning av 4 och 5 §§.

Lag om ändring i lagen (1984: 668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare

Härigenom föreskrivs att 5, 10 och 17 §§ lagen (1984: 668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 §¹

En naturaförmån i form av kost, bostad eller bil skall tas upp till det värde som avses i 8 § andra och tredje styckena uppbördslagen (1953: 272).

Naturaförmån skall tas upp till ett värde som bestäms i enlighet med vad som föreskrivs i 8 § andra–fjärde styckena uppbördslagen (1953: 272).

10 §

Den lokala skattemyndigheten skall fastställa månadsavgiften och i förekommande fall ålägga betalningsskyldighet för arbetsgivaren om denne har

1. underlåtit att lämna redovisning enligt 4 §;
2. lämnat oriktig uppgift och månadsavgiften på grund därav blivit för låg; eller
3. ingett ny uppbördsdeklaration för rättelse av tidigare redovisad månadsavgift.

Betalningsskyldighet skall också åläggas arbetsgivaren för avgiftsbelopp som har redovisats i uppbördsdeklarationen men inte betalats. Belopp för vilket betalningsskyldighet ålagts får omedelbart drivas in.

Kan på grund av brister i arbetsgivarens uppgifter, bokföring eller anteckningar om utgiven lön underlaget för den månadsavgift som skall fastställas inte beräknas tillförlitligt, skall det uppskattas av den lokala skattemyndigheten efter vad som bedöms vara skäligt med hänsyn till föreliggande omständigheter såsom verksamhetens art och omfattning.

Om arbetsgivaren saknat skälig anledning anta att uppgift som avses i första stycket 2 om värde av naturaförmån har varit oriktig får den lokala skattemyndigheten inte på grund av det felaktiga värdet fastställa höjd månadsavgift. Lokala skattemyndigheten behöver inte heller besluta om rättelse när den oriktiga uppgiften avseende naturaförmånen gäller ett mindre belopp och rättelse inte yrkas av arbetsgivaren.

Beslut enligt denna paragraf får inte meddelas efter den 1 mars året efter utgiftsåret.

17 §

Den lokala skattemyndigheten skall efter den 1 mars året efter utgiftsåret fastställa årsavgiften för arbetsgivaren

¹ Senaste lydelse 1986: 1388.

1. om årsavgiften enligt årsuppgift uppgår till större belopp än summan av vad arbetsgivaren senast nämnda dag har betalat och ålagts betala för utgiftsåret;

2. om årsavgiften blivit för låg på grund av att arbetsgivaren har lämnat oriktig uppgift eller underlåtit att lämna föreskriven uppgift;

3. om en arbetsgivare yrkar att en inte tidigare fastställd årsavgift skall bestämmas till lägre belopp än som följer av uppgifterna i uppbördsdeklaration eller årsuppgift;

4. om beslut om restitution eller avkortning skall meddelas efter nämnda dag;

5. om fall föreligger som avses i 19 §; eller

6. om den lokala skattemyndigheten finner att en arbetstagares kostnader bör beräknas till lägre belopp än som följt av beslut enligt 6 § tredje stycket.

Fastställelse enligt första stycket punkt 3 får avse endast avgiftsbelopp som inte tidigare fastställts. Yrkandet skall ha kommit in till den lokala skattemyndigheten före utgången av andra året efter utgiftsåret.

Om arbetsgivaren saknat skäl原因 anta att uppgift som avses i första stycket 2 om värde av naturaförmån har varit oriktig får den lokala skattemyndigheten inte på grund av det felaktiga värdet fastställa höjd årsavgift.

Uppgår de arbetsgivaravgifter som återstår att betala till minst 100 kronor, skall arbetsgivaren åläggas betalningsskyldighet för dem. Öretal som uppkommer vid beräkningen bortfaller. Ett belopp för vilket betalningsskyldighet ålagts får omedelbart drivas in.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988 och tillämpas första gången i fråga om naturaförmån som utges efter ikraftträdandet.

9 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1959: 551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring

Härigenom föreskrivs att 4 § lagen (1959: 551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring¹ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*4 §²

Vid bestämmande av pensionsgrundande inkomst skall, utöver vad som framgår av lagen om allmän försäkring, gälla följande.

Värdet av naturaförmån i form av kost, bostad eller bil till arbetstagarare, som skall betala sjömansskatt, skall uppskattas i enlighet med vad som föreskrivs av regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer. Värdet av bilförmån skall uppskattas enligt de grunder som gäller för värdering av förmånen vid upphörd av arbetsgivaravgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter. Vad nyss sagts gäller också beträffande förmån av kost, bostad eller bil i fall som avses i 3 § första stycket.

Värdet av skattepliktig naturaförmån till arbetstagarare som skall betala sjömansskatt, skall uppskattas i enlighet med vad som föreskrivs av regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer. Skattepliktiga naturaförmåner skall i andra fall tas upp till ett värde som bestäms i enlighet med vad som föreskrivs i 8 § andra–fjärde styckena uppbördslagen (1953:272).

Vid beräkning av inkomst av anställning skall avdrag göras för kostnader som arbetstagararen haft att bestrida i innehavd anställning, i den mån kostnaderna, minskade med erhållen kostnadsersättning, överstiger tretusen kronor.

Riksförsäkringsverket får meddela särskilda föreskrifter angående beräkning av sådan inkomst av anställning, som enligt lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt hänförs till intäkt av jordbruksfastighet eller intäkt av rörelse.

Vid beräkning av inkomst av annat förvärvsarbete får från inkomst av en viss förvärvskälla inte dras av underskott i annan förvärvskälla.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988. Äldre bestämmelser gäller fortfarande vid beräkning av pensionsgrundande inkomst för år 1987 eller tidigare år.

¹ Lagen omtryckt 1976: 1015.

Senaste lydelse av lagens rubrik 1976: 1015.

² Senaste lydelse 1985: 408.

Lag om ändring i lagen (1987: 570) om ändring i lagen (1959: 551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring

Härigenom föreskrivs att 3 § lagen (1959: 551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring¹ i paragrafens lydelse enligt lagen (1987: 570) om ändring i nämnda lag skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

3 §

Inkomst av anställning, för vilken den försäkrade *icke* är skattskyldig här i riket, skall bestämmas med ledning av särskild uppgift från arbetsgivaren. Sådan uppgift skall senast den 31 januari året näst efter det år, som inkomsten avser, avlämnas till den myndighet, som avses i 37 § 4 mom. första stycket taxeringslagen (1956: 623). I uppgiften skall *angivas* den försäkrades fullständiga namn, födelsetid och adress ävensom beloppet av den utbetalade lönen eller ersättningen och den tidrymd som denna avser. Vidare skall i uppgiften *angivas*, huruvida den försäkrade åtnjtit naturaförmåner *i form av kost, bostad eller bil*. Ett exemplar av uppgiften skall inom tid som nyss sagts av arbetsgivaren sändas till den försäkrade.

Med arbetsgivare förstås vid tillämpningen av denna lag även den som utgivit bidrag som avses i 11 kap. 2 § första stycket m) lagen (1962: 381) om allmän försäkring.

Inkomst av anställning, som avses i 11 kap. 2 § första stycket o) lagen om allmän försäkring, skall bestämmas med ledning av uppgift om det värde som den försäkrade tillgodoförts som följd av bidraget. Sådan uppgift skall av arbetsgivaren lämnas

1. för en försäkrad, som inte är skattskyldig här i riket, i särskild uppgift enligt första stycket,

2. för en försäkrad, som avses i 1 § första stycket lagen (1958: 295) om sjömansskatt, i redares redovisning enligt 14 § samma lag,

3. för annan försäkrad, i kontrolluppgift enligt 37 § 1 mom. taxeringslagen.

Föreslagen lydelse

Inkomst av anställning, för vilken den försäkrade *inte* är skattskyldig här i riket, skall bestämmas med ledning av särskild uppgift från arbetsgivaren. Sådan uppgift skall senast den 31 januari året näst efter det år, som inkomsten avser, avlämnas till den myndighet, som avses i 37 § 4 mom. första stycket taxeringslagen (1956: 623). I uppgiften skall *anges* den försäkrades fullständiga namn, födelsetid och adress ävensom beloppet av den utbetalade lönen eller ersättningen och den tidrymd som denna avser. Vidare skall i uppgiften *anges*, huruvida den försäkrade åtnjtit *skattepliktiga* naturaförmåner. Ett exemplar av uppgiften skall inom tid som nyss sagts av arbetsgivaren sändas till den försäkrade.

¹ Lagen omtryckt 1976: 1015.

Senaste lydelse av lagens rubrik 1976: 1015.

Lagrådet

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1987-10-20

Närvarande: f. d. regeringsrådet Bengt Wieslander, regeringsrådet Ulla Wadell, justitierådet Staffan Magnusson.

Enligt protokoll vid regeringsrättsnämndens sammanträde den 24 september 1987 har regeringen på hemställan av statsrådet Feldt beslutat inhämta lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. lag om ändring i taxeringslagen (1956: 623),
3. lag om ändring i uppbördslagen (1953: 272),
4. lag om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring,
5. lag om ändring i lagen (1987: 568) om ändring i lagen (1987: 404) om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring,
6. lag om ändring i lagen (1987: 000) om ändring i lagen (1962: 381) om allmän försäkring,
7. lag om ändring i lagen (1987: 567) om ändring i lagen (1981: 691) om socialavgifter,
8. lag om ändring i lagen (1984: 668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare,
9. lag om ändring i lagen (1959: 551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring,
10. lag om ändring i lagen (1987: 570) om ändring i lagen (1959: 551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring.

Förslagen har inför lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Olle Stenman.

Förslagen föranleder följande yttrande av lagrådet.

Förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen

20 §

Med hänsyn till det sätt på vilket kommunalskattelagen är uppbyggd bör bestämmelserna om begränsningar i arbetsgivarens möjlighet till avdrag för sjukvårdskostnader m. m. tas upp under avsnitten om de olika inkomstlagen. Att, som har skett i remissen, ta upp dessa bestämmelser bland de allmänna reglerna i 20 § skapar en motsättning mellan dessa regler och exempelvis reglerna i 29 §, där det sägs att avdrag får göras för allt som är att anse som driftkostnad. Med remissens lösning kan de diskuterade bestämmelserna också tolkas så, att de har att göra med en anställds rätt att göra avdrag för sjukvårdskostnader m. m. (Jfr 33 § 1 mom. andra stycket kommunalskattelagen.)

Efter tidigare förebilder bör bestämmelserna tas in i 29 § kommunalskattelagen och anvisningarna till denna paragraf. Hänvisningar får sedan göras i anvisningarna till 22 och 25 §.

29 § 1 mom. kan då få följande lydelse: "Från bruttointäkten av — — — särskilda förvärvskällan;

avlöningar, pensioner, periodiska understöd eller därmed jämförliga periodiska utbetalningar och andra kostnader för personal som är eller varit anställd i rörelsen, såvitt gäller kostnader för hälso- och sjukvård dock endast enligt vad som anges i punkt 22 av anvisningarna:

kostnad för reparation — — — till 41 §."

Punkt 22 av anvisningarna till 29 § bör innehålla följande: "22. Avdrag får göras för

1) kostnader för sådan hälso- och sjukvård för vilken ersättning utges enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring.

2) kostnader för sjuk- och tandvård för anställd som inte är försäkrad enligt lagen om allmän försäkring,

3) kostnader för sjuk- och tandvård som uppkommer vid insjuknande i samband med tjänsteförrättning utomlands,

4) kostnader för sådan företagshälsovård som uppfyller villkoren för bidrag enligt förordningen (1985: 326) om bidrag till företagshälsovård."

Därutöver bör tredje stycket av punkt 9 i anvisningarna ges följande lydelse:

"Avdrag medges för kostnader för egen hälso- och sjukvård i den mån sådan kostnad för anställd är avdragsgill enligt punkt 22 nedan."

32 § 1 mom.

Enligt 32 § 1 mom. första stycket a gäller för närvarande att lön och annat som utgått för tjänsten skall hänföras till intäkt av tjänst. För att bestämmelsen skall medföra att en förmån beskattas även om förmånen utgått till den anställdes make eller annan som står honom nära, har i remissen föreslagits att ett tillägg görs till bestämmelsen. Enligt detta skall lön eller annat som utgått till en anställd för tjänsten *direkt eller indirekt* hänföras till intäkt av tjänst.

Den situation som avses bli reglerad genom det föreslagna tillägget har varit föremål för regeringsrättens bedömning i åtskilliga fall. Enligt klar regeringsrättspraxis skall en sådan s. k. genomsyn, som motiverat ändringsförslaget, därvid tillämpas. Ersättning som en anställd erhållit från arbetsgivaren för sina och hustruns reskostnader har sålunda beskattats hos den anställda (se RÅ 1965 not fi 305, 1968 not fi 1577 och 2199). Regeringsrätten har gjort samma bedömning då den ene makens arbetsgivare som gratifikation låtit båda makarna delta i resa som företaget bekostat helt eller delvis (RÅ 1974 A 674 och 84 I: 40 I). En regeringsrättsdom (RÅ 85 I: 78) enligt vilken en anställd hos ett aktiebolag i ett särskilt fall inte beskattades i samband med att hans hustru köpt en fastighet från bolaget innebär inte något avsteg från den tillämpade principen om genomsyn vid närståendes transaktioner. Avgörandet innebär att det allmänna i fastighetsvärderingsfrågor som ligger till grund för beskattningen — liksom i andra bevisfrågor — måste på ett bättre sätt än den skattskyldige kunna visa vad som är fastighetens värde. Det allmänna ansågs i regeringsrättsdomen inte ha uppfyllt detta beviskrav. Domen avser således endast en principiell bevisvärderingsfråga och inte den fråga som aktualiseras genom det enligt remissen föreslagna tillägget i 32 § 1 mom.

Frågor vid beskattningen om genomsyn vid närståendetransaktioner uppkommer inte bara i inkomstslaget tjänst. Att nu reglera beskattningen av sådana transaktioner endast i inkomstslaget tjänst synes därför i och för sig olämpligt. Vidare finns som nämnts en stadgad rättspraxis av samma innehåll som åsyftas med det föreslagna tillägget. Det föreligger därför inte något behov av den föreslagna regeln, som också synes kunna ge anledning till oklarheter i vissa fall.

Med hänsyn till det anförda avstyrker lagrådet att det föreslagna tillägget till 32 § 1 mom. första stycket a görs.

32 § 3 mom.

Detta moment innehåller f. n. ett antal undantag från den generella skatteplikten för naturaförmåner. Till det som undantas hör förmåner av fri sjukvård, fri tandvård och fri grupplivförsäkring samt förmåner av mindre värde. I remissen byggs 3 mom. ut så att det bl. a. upptar bestämmelser om personalvårdsförmåner. Regeln angående förmåner av mindre värde föreslås bli ersatt av en särskild bestämmelse om naturaförmåner vars värde inte överstiger 600 kr per år (jfr undantag f i 37 § 1 mom. taxeringslagen).

I remissen föreslås också att anvisningarna till 32 § förses med en rad tillägg som rör bl. a. förmåner av fri hälso- och sjukvård, personalvårdsförmåner, minnesgåvor m. m. och förmån av fria arbetskläder.

Enligt lagrådets mening är det lämpligare att så långt möjligt samla alla undantag från skatteplikten för naturaförmåner i 32 §. Flertalet av de nya bestämmelserna i anvisningarna till 32 § bör således flyttas till själva paragrafen. För att paragrafen skall bli överskådlig bör en ytterligare uppdelning i moment göras. De föreslagna bestämmelserna bör också, utöver vad som nu har sagts, jämkas systematiskt och redaktionellt.

Lagrådet föreslår att 32 § fr. o. m. 3 mom. får följande lydelse:

”3 mom. Såsom intäkt — — — får talan inte föras.

3 a mom. Förmån av fri grupplivförsäkring tas inte upp som intäkt, oavsett om förmånen åtnjuts på grund av statlig eller på grund av kommunal eller enskild tjänst. Har sådan förmån åtnjuts på grund av enskild tjänst och utgått efter väsentligt förmånligare grunder än som gäller för befattningshavare i statens tjänst, skall dock förmånen tas upp som intäkt till den del den utgått efter förmånligare grunder än de som gäller för nämnda befattningshavare. Förmån av fri gruppsjukförsäkring som åtnjuts enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer tas inte heller upp som intäkt.

3 b mom. Anställds förmån av fri hälso- och sjukvård, företagshälsovård, fria läkemedel eller ersättning för läkemedelskostnader tas inte upp som intäkt.

Har arbetsgivaren utgivit ersättning för anställds utgift för tandvård som avses i 2 kap. 3 § lagen (1962: 381) om allmän försäkring, tas ersättningen dock upp som intäkt för den anställda. Som intäkt tas emellertid inte upp

1. sådan ersättning, om den avser anställd som inte är försäkrad enligt lagen om allmän försäkring,

2. kostnad för tandbehandling som har bedömts som erforderlig med

hänsyn till tjänstens krav för försvarsmaktens submarina och flygande personal och för andra anställda med i huvudsak likartade arbetsförhållanden, eller

3. ersättning för tandbehandling, när behov av denna uppkommit och har utförts under tjänsteförrättning utomlands.

3 c mom. Förmån av fria arbetskläder och fri uniform tas inte upp som intäkt, om förmånen avser kläder som är avpassade för arbetet och inte lämpligen kan användas privat.

3 d mom. Som intäkt tas inte upp

1. julgåvor av mindre värde till anställda,

2. sedvanliga jubileumsgåvor till anställda,

3. minnesgåvor till anställda, om de ges i samband med att den anställda uppnår viss ålder efter viss anställningstid eller vid anställningens upphörande, under förutsättning att gåvans värde inte överstiger 6000 kronor och inte ges vid mer än ett tillfälle utöver vid anställningens upphörande.

3 e mom. Som intäkt tas inte upp personalvårdsförmåner. Härmed avses förmåner som inte är ett direkt vederlag för utfört arbete utan är åtgärder som är avsedda att skapa trivsel i arbetet eller liknande eller som annars utgår på grund av sedvänja inom det yrke eller den verksamhet som det är fråga om.

Som personalvårdsförmån räknas dock inte

1. förmåner som den anställda får byta ut mot kontant ersättning,

2. förmåner som inte riktar sig till hela personalen samt

3. andra förmåner som den anställda får åtnjuta utanför arbetsgivarens arbetsplatser mot betalning med kupong eller annat motsvarande betalningssystem.

3 f mom. Även om det inte följer av 3 a–3 e mom. tas som intäkt inte upp förmåner som har utgått i annat än pengar och inte är ett direkt vederlag för utfört arbete, om förmånernas sammanlagda värde per år för en anställd är högst 600 kronor. Vid tillämpningen av detta stycke skall hänsyn tas till det sammanlagda värdet av förmåner som utgått från en och samme arbetsgivare och till denne anknuten personalstiftelse.

I fråga om förmån av bil eller måltid eller förmån av semesterbostad i vissa fall gäller särskilda bestämmelser enligt anvisningarna till 42 §."

Med lagrådets förslag till formulering av 32 § klargörs att förmånen av fria arbetskläder m. m. samt julgåvor, jubileumsgåvor och minnesgåvor faller utanför begreppet personalvårdsförmån. Sådana förmåner omfattas emellertid av 600-kronorsregeln i 3 f mom. första stycket, liksom bl. a. förmåner som enligt 3 e mom. andra stycket inte räknas som personalvårdsförmåner. Det innebär att om exempelvis en julgåva har ett så stort värde att den inte blir skattefri enligt 3 d mom. första punkten, den ändå kan bli fri från skatt enligt 600-kronorsregeln. När det gäller förmånerna av bil, måltid eller semesterbostad i vissa fall bestäms skattepliktens omfattning av de särskilda reglerna i anvisningarna till 42 § (punkterna 2–5 i lagrådets förslag).

Vad lagrådet har föreslagit i fråga om denna paragraf föranleder en följdändring i punkt 1 av anvisningarna till 50 §.

Paragrafen bör förtydligas så att det klart framgår att bil- och kostförmåner samt förmånen av fri semesterbostad i vissa fall värderas enligt en schablonmetod som närmare anges i anvisningarna.

Med hänsyn härtill kan paragrafen lämpligen få följande lydelse:

”Värdet av bostadsförmån skall beräknas med ledning av i orten gällande hyrespriser eller, om tillfälle till sådan jämförelse saknas, efter annan lämplig grund.

Värdet av produkter, varor eller andra naturaförmåner, som ingår i lön eller annan inkomst, beräknas efter ortens pris.

Bilförmån, kostförmån och förmån av fri semesterbostad i vissa fall värderas enligt särskilda grunder som anges i anvisningarna.”

Anvisningarna till 32 §

I remissen föreslås ett tillägg till *punkten 2*, enligt vilket vissa beklädnadsförmåner undantas från skatteplikt. Med lagrådets förslag till bestämmelse om förmån av fria arbetskläder m. m. i 32 § 3 c mom. blir dock tillägget onödigt. Lagrådet föreslår därför att tillägget utgår och att *punkten 2* sålunda lämnas oförändrad.

När det gäller *punkten 3* har lagrådet ingen erinran mot att de bestämmelser som nu finns i tredje stycket utgår som följd av den nya regleringen av personalvårdsförmåner m. m. I remissen har föreslagits att tredje stycket i stället skall innehålla bestämmelser om hälso- och sjukvårdsförmåner. Enligt vad lagrådet tidigare har förordat skall emellertid dessa förmåner behandlas i 32 § 3 b mom. Som följd härav bör *punkten 3* i fortsättningen inte innehålla något tredje stycke.

Som följd av lagrådets förslag till utbyggnad av 32 § bör ett flertal av bestämmelserna i den föreslagna *punkten 3 b* utgå. *Punkten* bör endast innehålla en exemplifiering av personalvårdsförmåner och kan lämpligen formuleras enligt följande:

”3 b. Som exempel på personalvårdsförmåner enligt 32 § 3 e mom. första stycket kan följande nämnas:

förfriskningar och annan enklare förtäring i samband med arbetet som inte kan anses som måltid,

sedvanliga rabatter vid inköp av varor och tjänster som ingår i arbetsgivarens ordinarie utbud,

möjlighet till enklare slag av motion och annan friskvård som utövas inom anläggning som disponeras i sin helhet på minst ett år av arbetsgivaren eller en till arbetsgivaren anknuten personalstiftelse.”

I *punkt 8* regleras f. n. skattefriheten i vissa fall för förmånen av fria resor. I lagrådsremissen föreslås att skattefriheten endast skall gälla om resan företagits av skattskyldig och dennes make eller sambo och barn under 18 år. Vidare föreslås att begreppet sambo i detta sammanhang skall avse ogift kvinna och ogift man som bor tillsammans under äktenskapsliknande förhållanden.

Lagrrådet ifrågasätter om inte sambobegreppet för enkelhetens skull bör

Anvisningarna till 42 §

Enligt lagrådets mening bör dessa anvisningar för tydlighetens skull delas upp i numrerade punkter. Lämpligen kan värderingsreglerna beträffande bilförmån bilda en punkt 2, medan bestämmelserna om kostförmån och om semesterbostad i vissa fall tas in i punkterna 3 och 4. I punkt 5 bör regleras dels frågan om nedsättning av en förmåns värde, när den skattskyldige har utgett ersättning för förmånen, dels frågan om jämkning vid synnerliga skäl. Dessa regler får därmed ett något vidare tillämpningsområde än enligt remissförslaget.

I övrigt bör det göras vissa förenklingar och redaktionella ändringar av författningstexten.

Lagrådet föreslår att anvisningarna till 42 § får följande lydelse:

1. Stundom inträffar, att — — — framstår som skäligt.
2. Värdet av bilförmån skall för helt år bestämmas till 22 procent av nybilspriset i slutet av året före beskattningsåret för senaste årsmodell av förmånsbilen eller — om bilmodellen då inte saluförs — till 22 procent av ett uppskattat nybilspris, baserat på nybilspriset för motsvarande modeller.

Är förmånsbilens årsmodell äldre än tre år skall förmånen värde nedsättas till 18 procent av det i första stycket angivna nybilspriset.

Är förmånsbilens årsmodell sex år eller äldre skall värdet av förmånen nedsättas till 18 procent av ett uppskattat nybilspris, baserat på 85 procent av nybilspriset i slutet av året före beskattningsåret för de vanligast förekommande bilarna. På den skattskyldiges begäran skall förmånsvärdet bestämmas enligt andra stycket, om sådant nybilspris som där avses kan beräknas för förmånsbilen.

Vid beräkningen av förmånsvärdet enligt första — tredje styckena skall till det angivna nybilspriset i förekommande fall läggas anskaffningskostnaden för extrautrustning i den mån den överstiger 20 000 kronor.

Om den skattskyldige bekostar allt drivmedel för det privata nyttjandet av förmånsbilen, skall förmånsvärdet nedsättas därigenom att den procent-sats efter vilken förmånsvärdet enligt första — tredje styckena skall beräknas minskas med fyra.

Om den skattskyldige åtnjuter förmånen endast under en del av året, skall förmånsvärdet, beräknat enligt första — femte styckena, sättas ned med en tolfedel för varje hel kalendermånad som han inte har åtnjtit förmånen.

Har företagsledare i fåmansföretag eller honom närstående person fått utnyttja bil som är betydligt dyrare än vad som kan anses erforderligt med hänsyn till företagets verksamhet, skall till det enligt schablon beräknade värdet av bilförmån läggas ett belopp som kan anses motsvara skillnaden mellan de faktiska kostnaderna för bilens användning i verksamheten och de för verksamheten erforderliga kostnaderna.

3. Förmånsvärdet av fri måltid bestående av ett mål om dagen (lunch

eller middag) är lika med 60 procent av genomsnittspriset i riket för en lunchmåltid av normal beskaffenhet. Förmånsvärdet av helt fri kost är lika med 150 procent av nämnda genomsnittspris.

Får den skattskyldige måltid genom kupong gäller inte värderingsreglerna i närmast föregående stycke, om kupongvärdet för en måltid överstiger genomsnittspriset avrundat uppåt till närmast hela krontal.

4. Värdet av förmån att fritt få nyttja semesterbostad, som är belägen här i riket, skall för den första veckan eller del av denna bestämmas till 1 000 kronor. Som förutsättning för en sådan värdering gäller

a) att semesterbostaden ägs av arbetsgivaren eller en till arbetsgivaren anknuten personalstiftelse eller arbetsgivaren eller personalstiftelsen hyr den under minst ett år samt

b) att förmånen får utnyttjas av hela personalen på lika villkor.

5. Om den skattskyldige utger ersättning för en förmån, skall förmånsvärdet, beräknat enligt punkterna 2–4, sättas ned med ersättningens belopp.

Värdet av bilförmån, förmån av fri kost och förmån av fri semesterbostad, beräknat enligt punkterna 2–4, får jämkas uppåt eller nedåt, om det finns synnerliga skäl.

Övergångsbestämmelserna

Som följd bl. a. av lagrådets förslag angående 20 § bör övergångsbestämmelserna utformas på följande sätt:

”Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988 och tillämpas första gången vid 1989 års taxering. I fråga om förvärvskälla för vilken beskattningsåret har påbörjats före den 1 januari 1988 skall de nya bestämmelserna i punkt 22 av anvisningarna till 29 § och hänvisningarna dit i anvisningarna till 22 och 25 § tillämpas första gången vid 1990 års taxering.”

Förslaget till lag om ändring i taxeringslagen

Lagrådets förslag till omredigering av 32 § och av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen föranleder vissa följändringar i 37 § taxeringslagen.

Förslaget till lag om ändring i uppbördslagen

18 § första stycket bör göras ett tillägg, motsvarande det föreslagna första stycket i punkt 5 av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen, angående nedsättning av en förmåns värde när den skattskyldige har utgett ersättning för den.

Paragrafens andra, fjärde och femte stycken bör jämkas till följd av omredigeringen av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen.

I tredje stycket har tagits in bestämmelser om värdering av bostadsförmåner i vissa fall. Enligt remissförslaget skall som grund för värderingen riket delas in i fyra regioner. Lagrådet anser att denna regel för att bättre överensstämma med grundlagens krav bör byggas ut så att det framgår

efter vilka principer denna uppdelning bör ske. Det får emellertid anses olämpligt att i lagtexten låsa fast antalet områden till fyra.

På grund av det anförda föreslår lagrådet att paragrafen får följande lydelse:

”Åtnjuter skattskyldig jämte kontant inkomst naturaförmån, skall preliminär A-skatt beräknas efter inkomstförmånernas sammanlagda värde. Har den skattskyldige utgett ersättning för en förmån, skall förmånsvärdet sättas ned med ersättningens belopp.

Värdet av bilförmån skall beräknas enligt punkt 2 av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928: 370).

Värdet av förmån av bostad som är belägen här i riket och som inte utgör sådan semesterbostad som anges i punkt 4 av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen skall beräknas enligt följande grunder. Riket delas in i områden som är väsentligen enhetliga i fråga om boendekostnader. Förmånsvärdet av en bostad inom varje område skall bestämmas till det genomsnittliga värdet för jämförbara bostäder inom området. Om bostaden är belägen utom tätort med närmaste omgivning, skall dock värdet bestämmas till det lägsta av nämnda genomsnittsvärden reducerat med tio procent.

Värdet av annan naturaförmån än som avses i andra och tredje styckena skall beräknas enligt 42 § kommunalskattelagen samt punkt 1 andra och tredje styckena och punkterna 3 och 4 av anvisningarna till den paragrafen.

Föreligger fall som avses i punkt 5 andra stycket av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen, får den lokala skattemyndigheten bestämma värdet av förmånen med hänsyn härtill.”

Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.