

Cirkulärnr: 1998:2
Diariernr: 1998/0025
Handläggare: Jan Svensson
Sektion/Enhet: Civilrätt
Datum: 1998-01-09
Mottagare: Kommunstyrelsen
Ekonomi/Finans
Personalfrågor
Rubrik: Kontrolluppgifter och arbetsgivaravgift m.m. för år 1997

Civilrättssektionen
Jan Svensson, KH

1998-01-09

Kommunstyrelsen
Ekonomi/Finans
Personalfrågor

Kontrolluppgifter och arbetsgivaravgift m.m. för år 1997

Riksskatteverket (RSV) tillställer samtliga arbetsgivare "Kontrolluppgiftsbroschyren inkomståret 1997 (RSV 304)".

Broschyren kan beställas hos skattemyndigheten (SKM).

1. Kontrolluppgift

Kontrolluppgifterna och sammandraget för inkomståret 1997 ska lämnas senast måndagen den 2 februari 1998 till den skattemyndighet där arbetsgivaren är registrerad.

Denna information gäller i huvudsak kontrolluppgifter som enligt 3 kap lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter (LSK) ska utfärdas för anställda och för personer som haft uppdrag eller utfört tillfälligt arbete hos den uppgiftsskyldige och som har fått lön, arvode, andra ersättningar eller förmåner som utgör skattepliktig inkomst av tjänst.

Inkomst av tjänst och den skatt inkomstagaren ska gottskrivas beräknas helt med ledning av kontrolluppgifterna. Det är därför av yttersta vikt att lönebelopp och uppgift om avdragen preliminär skatt är riktiga och att personnumret/organisationsnumret avser rätt person.

Med den nya förenklade deklarationsblanketten som skickas ut av skattemyndigheten senast 15 april lämnas också en specifikation över inlämnade kontrolluppgifter. Om uppgifterna är korrekta behöver den anställde bara underteckna blanketten och lämna in den till skattemyndigheten senast 4 maj. Korrekta kontrolluppgifter minskar antalet frågor till lönekontoren.

Nya regler om F-skatt infördes från och med 1 april 1993 (se cirkulär 1993:48 och 91). Reglerna innebär att kontrolluppgift även ska lämnas på ersättning för utfört arbete som är näringsverksamhet, om mottagaren endast har A-skattesedel. Om mottagaren har både A- och F-skattesedel ska kontrolluppgift lämnas om han inte skriftligen åberopar F-skattesedeln. Detta innebär att kontrolluppgift i vissa fall även ska lämnas för juridisk person.

För utländska artister och för andra personer som är bosatta eller arbetar utomlands eller ska beskattas i utlandet ska särskilda kontrolluppgiftsblanketter användas (se sid 14).

Kontrolluppgifter kan lämnas antingen på ADB-medium eller på papper.

Kontrolluppgift på papper

Kontrolluppgiftsblanketterna är årsbundna. Endast blankett med året 1997 ifyllt får användas.

Kontrolluppgiftsblanketten från arbetsgivare m. fl. framställs i stamsats om tre exemplar, ett för myndigheten, ett för inkomsttagaren och ett för utbetalaren. Det är endast myndighetens exemplar som omfattas av det obligatoriska användandet. Om det är enklare att tillhandahålla inkomsttagaren uppgifterna i annan uppställningsform går detta bra. Lagen säger endast att inkomsttagaren senast den 31 januari taxeringsåret ska tillställas meddelande med de upplysningar som lämnas i kontrolluppgiften. Kontrolluppgifterna till skattemyndigheten ska alltid åtföljas av blanketten "Sammandrag av kontrolluppgifter (RSV 2304)" som läggs överst. Sammandraget ska vara undertecknat.

Kontrolluppgift på ADB-medium

Arbetsgivare som lämnar kontrolluppgift på magnetband, diskett eller genom annat datamedium behöver inte skicka någon särskild kontrolluppgift till den anställde utan uppgifterna kan lämnas i t. ex. lönebeskedet för december eller januari. Sammandraget lämnas också på ADB-medium. Upplysningar om magnetbands- eller diskettredovisning lämnas av skattemyndigheternas ADB-enhet och i broschyren Mediefakta (RSV 274).

Under arbetet med kontrolluppgifterna kan det visa sig att uppbördsredovisningen (A-skatt och arbetsgivaravgifter) blivit felaktig. Om rättelse inte hinner göras i den uppbördsdeklaration som lämnas i januari ska en ny rättad uppbördsdeklaration lämnas så snart som möjligt. Rättelse av en kontrolluppgift medför inte automatiskt rättelse av uppbördsredovisningen. Beträffande rättelse av felaktig kontrolluppgift hänvisas till kontrolluppgiftsbroschyren sid 5. Sådan rättelse måste vara skattemyndigheten tillhanda senast 1 mars för att det nya förenklade deklarationsförfarandet ska fungera.

I det följande redovisas vissa av de viktigaste nyheterna m. m. inför årets kontrolluppgiftslämnande. I övrigt hänvisas till kontrolluppgiftsbroschyren och RSV:s rekommendationer.

2. Kontrolluppgifter från arbetsgivare m. fl. (RSV 2300)

Beloppsgränser

Kontrolluppgift ska lämnas om det sammanlagda värdet av ersättningar och förmåner till en person uppgår till 100 kr eller mer för hela året. Beloppsgränsen gäller även juridiska personer med A-skattesedel. Har skatt dragits på ersättningen ska kontrolluppgift lämnas oavsett ersättningens storlek.

Arbetsställenummer (ruta 60)

Arbetsställenummer ska anges på kontrolluppgift av de arbetsgivare som har mer än ett arbetsställe. Statistiska centralbyrån (SCB) har i november skickat ut en förteckning till berörda arbetsgivare. Uppgifterna som ska vidarebefordras till SCB används inte vid taxeringen. Rättelse av arbetsställenummer ska ske hos SCB, Sysselsättningsregistret, 701 89 ÖREBRO, tfn 019-17 60 00. Uppgiften behöver bara lämnas på kontrolluppgifter där kontant bruttolön redovisats.

Avdragen preliminär A-skatt (ruta 01)

I beloppet Avdragen preliminär A-skatt ska avgifterna som anges i ruta 10 vara inräknade.

Avgifter enligt lönebesked (ruta 10)

I de fall arbetsgivaren på lönebeskeden har redovisat pensions- och sjukförsäkringsavgift enligt lagen om allmänna egenavgifter, ska summan av avgifterna särredovisas i ruta 10. Beloppet ska ingå i avdragen preliminär A-skatt på raden ovan. För anställda där redovisning av avgifterna inte kunnat tas med på lönebeskedet - främst anställda med s.k. %-skatteavdrag - behöver inte avgifterna särredovisas på kontrolluppgiften. För att undvika frågor från de anställda kan meddelande härom lämnas i rutan Meddelande till inkomsttagaren.

Kontant bruttolön (ruta 11)

Allmänt

För inkomst av tjänst gäller en strikt kontantprincip. Detta innebär att ersättningar alltid ska redovisas på kontrolluppgiften för det år beloppet betalades ut till eller blev tillgängligt för lyftning för den anställde. Förskott på lön som utbetalas i december men avser arbete som ska utföras i januari ska således tas med i årets kontrolluppgift.

I ruta 11 redovisas i huvudsak sådan ersättning som arbetsgivaren ska betala arbetsgivaravgift för. Detta gäller även ersättning för arbete till näringsidkare som är fysisk person och som har A-skattesedel (juridisk person se ruta 31).

I rutan anges summan av kontant bruttolön, arvoden m. m. som inkomsttagaren fått från en och samma arbetsgivare. Endast ett belopp får stå i rutan. Kontrolluppgift behöver inte lämnas för räntekompensation som utgått till anställda i samband med att t. ex. retroaktiv lön utbetalas. Räntan utgör skattepliktig inkomst av kapital.

Lön till anställda som vid 1997 års ingång fyllt 65 år redovisas i ruta 11 trots att endast särskild löneskatt ska betalas. Kontant bruttolön som understiger 1.000 kr per mottagare ska också redovisas i ruta 11 trots att arbetsgivaravgift inte betalas på sådan ersättning.

I ruta 11 redovisas även lön och annan ersättning enligt lagen om särskilda inskolningsplatser hos offentliga arbetsgivare.

Lagstadgad verkskyddsersättning (dagpenning) redovisas också i denna ruta trots att arbetsgivaravgifter inte ska betalas för sådan ersättning.

Skattefrihet för vissa stipendier

De studerande som fullföljer basårsutbildningen i Komvux med godkänt resultat får ett stipendium på 10.000 kr. Detta är skattefritt. Även det särskilda bidraget till funktionshindrade elever i gymnasieskolan är skattefritt. Det bistånd till asylsökande som betalas ut med stöd av asyllagen är också skattefritt. Kontrolluppgift behöver inte lämnas för dessa ersättningar.

Tjänsteresor / bilersättning

Ersättning som utgår för tjänsteresa utan övernattning jämställs med lön. Motsvarande gäller för utrikes tjänsteresor utan övernattning. Ersättning som utgår för tjänsteresa med övernattningar inom den vanliga verksamhetsorten (50 km gränsen) jämställs också med lön, och ska redovisas i ruta 11.

Traktamente som överstiger avdragsgilla schablonbelopp vid inrikes tjänsteresa respektive normalbelopp vid utrikes tjänsteresa ska redovisas som lön i ruta 11. Motsvarande gäller för ersättning för resa med egen bil i tjänsten till den del ersättningen överstiger 13 kr/mil. Den del av ersättningen som är skattefri redovisas med kryssmarkering i ruta 50-52. Ersättning för resa i tjänsten med förmånsbil redovisas till den del ersättningen överstiger 5 kr/mil för diesel och 8 kr/mil för övriga drivmedel.

Resor bostad - arbete

Ersättning för resor mellan bostad och arbetsplats jämställs i normalfallet med kontant lön. Den ska därför redovisas i ruta 11. Detta gäller dock inte resor mellan bostad och sammanträdeslokalen för styrelse-, kommitté och nämndledamöter. Sådana resor räknas som tjänsteresor och ska därför redovisas med kryss i ruta 50. Den del av ersättningen som överstiger 13 kr/mil redovisas i ruta 11.

Om arbetsgivaren betalar väg, bro eller färjeavgifter för den anställde jämställs ersättningen med lön och ska redovisas i ruta 11.

Resor bostad - arbete för uppdragstagare

För att en uppdragstagares resor ska kunna betraktas som tjänsteresor uppställs i praxis hårda krav

- arbetet är av tillfällig natur
- uppdragstagaren är specialist inom sitt område
- verksamheten ska ligga helt utanför vad uppdragsgivarens normala verksamhet innefattar
- huvuddelen av uppdragstagarens arbete utförs i bostaden och inte i uppdragstagarens lokaler.

Ovanstående rekvisit medför att reseersättning som betalas ut till exempelvis cirkelledare, lärarvikarier och artister betraktas som lön. Reseersättning till föreläsare kan utgöra ett gränsfall. Om föreläsningen avser ett ämne som ligger helt utanför vad kommunen sysslar med kan reseersättningen behandlas som ersättning för tjänsteresa. Vad som nu sagts gäller inte ersättning till näringsidkare med F-skattsedel, eftersom dessa alltid själva ska betala in skatt och arbetsgivaravgifter.

Avgångsvederlag

Avgångsvederlag som utbetalas på grund av anställningens upphörande jämställs med lön och redovisas i ruta 11. Detta gäller även för anställningar som upphört 1990 eller tidigare. Avgångsersättningar enligt kollektivavtalet om avgångsförmåner för kommuner och landsting (AGF-KL) ska endast beläggas med särskild löneskatt. Redovisning görs på särskild kontrolluppgiftsblankett som lämnas av försäkringsanstalten. För information om övriga avtalsförsäkringar hänvisas till Kommunförbundets cirkulär 1992:43.

Övriga stödåtgångar vid personalavveckling

Frågan har tidigare bara varit aktuell i begränsad omfattning inom det kommunala området. De senaste årens personalminskningar har dock gjort att frågan fått ökad aktualitet. Vanliga former av stöd vid personalavveckling är att betala kostnaderna/ge bidrag till studier, starta eget företag, anlita särskild konsult för anskaffande av nytt jobb m.m. Rättsläget inom detta område har varit oklart. I propositionen 1995/96:152 föreslogs undantag från förmånsbeskattning i samband med personalavveckling för de som är eller riskerar att bli arbetslösa om förmånen är av väsentlig betydelse för fortsatt jobb. Som exempel nämns kostnader för utbildning, outplacementåtgärder och psykologihjälp. Förmån av utbildning som har ett tydligt samband med arbetsgivarens verksamhet och som är av väsentlig betydelse för denne är skattefri för den anställde. De nya reglerna har antagits av Riksdagen (SFS 1996:651) och trädde ikraft den 1 juli 1996. Det finns dock fortfarande en viss risk att individuella stödåtgärder till anställda i samband med uppsägning kan betraktas som lön. Innan beslut om åtgärder som inte följs av kollektivavtal fattas bör därför kontakt tas med skattemyndigheten för att få

stödets skatterättsliga status prövat. Kommunförbundet har närmare behandlat frågan i cirkulär 1996:138.

Skadestånd

Regeringsrätten (RR) har funnit att såväl ekonomiskt skadestånd som allmänt skadestånd på grund av ogiltig uppsägning enligt 38 § LAS utgör skattepliktig intäkt av tjänst (RÅ 1980 1:10). Innebörden av domen är att arbetsgivaren blir skyldig att redovisa utbetald ersättning som lön i ruta 11, göra avdrag för preliminärskatt samt betala sociala avgifter på beloppet.

Reseförsäkring/Stipendier

Premie för reseförsäkring är skattefri och ska inte redovisas på kontrolluppgiften.

Annan frivillig försäkring där den anställde är försäkringstagare redovisas dock som kontant bruttolön i ruta 11. Motsvarande gäller för stipendier till anställda.

Skattefriheten för vissa utbildningsstipendier har slopats. Föreligger ett uppdragsförhållande mellan givaren och mottagaren och har givaren ett intresse av att mottagaren deltar i utbildningen ska stipendiet fr. o. m. år 1993 bli föremål för beskattning. I praktiken är det fackliga stipendier till de som innehar fackligt förtroendeuppdrag som kommer att drabbas av den skärpta beskattningen.

Privata kostnader

Om arbetsgivaren betalar privata kostnader för den anställde utgör sådan ersättning lön som ska redovisas i ruta 11.

Assistansersättning

Assistansersättning och kostnader för personlig assistans (SFS 1993:387, 389) är skattefri. Detta innebär inte att lön eller annan ersättning till assistenten är skattefri. Om kommunen svarar för kostnaden för måltid för den anställde assistenten uppkommer en kostförmån. Kaffe och bulle torde jämföras med skattefri trivselförmån. Utlägg för kostnad för teater/biobiljett torde vara skattefri under förutsättning att besöket sker i tjänsten och biljetten utgör kommunens verifikation. Det bör påpekas att dessa frågor inte prövats rättsligt varför en kontakt med skattemyndigheten bör tas om osäkerhet råder. Glöm ej att söka det 6 %-iga statsbidraget för moms om ersättningen betalas ut till näringsidkare som anlitas för uppdragen.

Habiliteringsersättning

RSV har i skrivelse den 13 februari 1974 till Landstingsförbundet jämställt habiliteringsersättning som utbetalats till psykiskt utvecklingsstörda med sådan ersättning som enligt 19 § kommunalskattelagen är undantagen från skatteplikt.

RSV anser att skattefrihet alltjämt föreligger .

Kontrolluppgift på utbetalad habiliteringsersättning behöver således inte lämnas.

Skattepliktiga förmåner (ruta 12-17, 41-44, 47-48)

Begreppet naturaförmån har slopats i lagen och ersatts med det vidare begreppet förmån. Med förmån avses i detta sammanhang sådant som utgår från arbetsgivaren i annan form än kontanta medel. Förmåner ska värderas till marknadsvärdet med avdrag för vad den anställde betalat för förmånen med beskattade "pengar". Huvudregeln är att alla förmåner som utgår från arbetsgivaren är skattepliktiga. Endast vissa i kommunalskattelagen (KL) särskilt uppräknade förmåner samt renodlade s.k. personalvårdsförmåner är undantagna från beskattning. Vilka förmåner som avses framgår av RSVs rekommendationer m.m. om vissa förmåner (RSV 2350).

I ruta 12 redovisas det sammanlagda värdet av skattepliktiga förmåner, med undantag av kontant lön och bilförmån. Skattepliktig bilförmån (exkl. drivmedel) redovisas i ruta 13. Förmånens eller förmånernas art redovisas med kryss i ruta 41-44, 47. Om annan förmån utgått (ruta 47) ska slag av förmån specificeras i ruta 65. Det förmånsvärde som ska anges på kontrolluppgiften är detsamma som det värde på vilket arbetsgivaravgifter har beräknats med undantag av fritt drivmedel. Vid beräkning av arbetsgivaravgifterna värderas det fria drivmedlet till marknadsvärdet. Vid beräkning av preliminär A-skatt och vid redovisning i kontrolluppgiften ska fritt drivmedel värderas till 120 % av marknadsvärdet. Om arbetsgivaren fått beslut om jämkning av förmånsvärdet för bil, kost eller bostad ska det justerade värdet redovisas i ruta 12. Ruta 48 kryssmarkeras.

Bilförmån

Bilförmån värderas enligt schablon.

RSV har lämnat föreskrifter för värdering av bilförmån som ska tillämpas vid beräkning av preliminärskatt och inbetalningar av arbetsgivaravgifter. I det följande anges några viktiga punkter för värderingen. I övrigt hänvisas till RSVs föreskrifter.

Förmånsvärdet beräknas i två delar, den ena avser bilen och den andra avser drivmedlet om arbetsgivaren betalat detta.

Förmånsvärdet för bilen (ruta 13)

Den s.k. undantagsregeln för äldre bilar försvinner, vilket innebär att samma värderingsregel gäller oavsett bilens ålder.

Förmånsvärdet för bilen är summan av tre delar. De tre delarna är relaterade till

- basbeloppet
- statslåneräntan
- nybilspriset inklusive extrautrustning

Den första delen är 0,3 basbelopp, d.v.s. 10890 (0,3 x 36300). Den ränterelaterade delen är 75 % av statslåneräntan den sista november året före inkomståret multiplicerat med bilens nybilspris enligt RSVs bilförteckning. Statslåneräntan var 7,02 %. Slutligen skall 9 % av nybilspriset inklusive värdet av eventuell extrautrustning läggas till.

Det har även införts en s.k. golvregel som innebär att om bilen är sex år eller äldre (årsmodell 1992) och nybilspriset för bilen är lägre än ett uppskattat värde som RSV fastställer så får förmånsvärdet inte understiga det sistnämnda värdet. Det uppskattade nybilspriset är bestämt till 146.000 kr för inkomståret 1997.

Förmånsvärdet kan reduceras om den anställda kör minst 3000 mil i tjänsten per år. I dessa fall krävs ingen jämningsansökan från vare sig arbetsgivaren eller den anställda. Om det däremot skulle vara så att en anställd både kör långt, alltså längre än 3000 mil i tjänsten, och har annat skäl för jämning måste detta regleras via en jämningsansökan. Förmånsvärdet redovisas i ruta 13.

Förmånsvärdet för drivmedel (ruta 12)

Om arbetsgivaren betalar drivmedlet så skall den del som avser privat körning förmånsbeskattas. Förmånsbeskattningen och därmed preliminärskatteavdraget skall beräknas på 120 % av drivmedlets marknadsvärde. Beloppet redovisas i ruta 13. Kryssmarkering görs i ruta 41. Arbetsgivaravgifterna skall däremot endast beräknas på marknadsvärdet.

Övriga uppgifter (ruta 14-17)

Kod för förmånsbilen anges i ruta 14. Koden framgår av RSVs förteckning över nybilspriser. Om den anställda bytt bil under året anges koden för den bil som han haft den längsta tiden.

Om bilen innehavts mindre än 12 månader under året anges antalet månader i ruta 15.

Om arbetsgivaren betalat milersättning för resa i tjänsten med förmånsbil anges antalet kilometer för vilka ersättning utgått i ruta 16. Om den anställda betalat för bilförmånen av beskattade pengar, t. ex. genom nettolöneavdrag, anges beloppet i ruta 17. Bilförmånen med avdrag för vad den anställda betalat anges i ruta 13.

Tjänstebil/förmånsbil

Det är viktigt att skilja på vad som är tjänstebil och förmånsbil.

Tjänstebil får endast användas för tjänsteresor och bör i princip garageras hos arbetsgivaren över helger och nätter för att inte riskera att förlora karaktären av tjänstebil. Av RSVs rekommendation om bilförmån framgår att om en anställd vid enstaka tillfällen (max 10 ggr eller högst 100 mil) hyr bil av arbetsgivaren och betalar bilens faktiska kostnader (25 kr/mil om utredning saknas) föreligger inte någon förmån. Om den anställda däremot får disponera bilen kostnadsfritt vid enstaka tillfällen föreligger en skattepliktig förmån. Förmånen ska då värderas enligt schablon på samma sätt som gäller för normal bilförmån.

Fri kost

Fri kost värderas till 52 kr för en måltid (lunch eller middag).

Värdet av enbart frukost är 26 kr. Helt fri kost (minst tre måltider) värderas till 130 kr.

Fri kost på allmänna transportmedel och fri frukost vid hotellövernattning är skattefria om kosten obligatoriskt ingår i priset för resan och hotellrummet.

För kostförmån under tjänsteresa i övrigt hänvisas till avsnittet om traktementen.

Måltid i samband med övertidsarbete är skattepliktig förmån om den inte avser representation (intern/extern).

Pedagogiska måltider inom barnomsorgen, äldrevården (senildementa) samt skolan (lärare med tillsynsskyldighet) är skattefria. Motsvarande gäller måltider som på grund av stordriftsfördelar kan produceras till en kostnad som understiger RSVs normalbelopp. En förutsättning är dock att måltiden inte subventioneras.

Måltid som intas av ledsagare enligt lagen om assistansersättning tillsammans med den handikappade har av vissa skattemyndigheter bedömts som skattepliktig kostförmån (se avsnittet assistansersättning ovan).

Kurser och konferenser

Kostförmån föreligger om arbetsgivaren direkt eller indirekt genom kursavgiften betalar för måltid.

Intern representation

Kostförmån ska ej tas upp till beskattning vid intern representation t. ex. då sektion, avdelning, ledningsgrupp etc. har verksamhets- och budgetplanering och arbetsgivaren svarar för samtliga kostnader. Konferenserna får dock inte överstiga en vecka eller återkomma alltför tätt. I sammanhanget kan påpekas att någon begränsning av avdragsrätten för moms inte behöver göras i dessa fall även om kostnaden överstiger RSV:s normalbelopp 90 kr exklusive moms per person.

Bostadsförmån

Värdet av bostadsförmån för avdrag av preliminär skatt och inbetalning av arbetsgivaravgifter beräknas per kvadratmeter bostadsyta. För den som åtnjuter förmånen ska värdering ske till marknadsvärdet då deklarationen lämnas. Om marknadsvärdet avviker med +/- 10 % från schablonen kan arbetsgivaren söka jämkning av värdet hos skattemyndigheten.

Fri parkering vid arbetsplatsen

För anställda som har tjänstebil anses rubricerad förmån ingå i bilförmånen. För anställda som regelmässigt (mer än 160 dgr/år) företar tjänsteresor med

egen bil eller som har tillgång till parkeringsplats i mån av plats torde ej heller någon skattepliktig förmån föreligga.

Anställd som inte tillhör någon av ovanstående kategorier ska beskattas för marknadsvärdet av fri parkeringsplats.

Fria årskort

Årskort på SJ och SL eller motsvarande föranleder ingen beskattning om korten endast får användas för tjänstebruk. Arbetsgivaren bör träffa avtal härom med den anställde samt förse kortet med stämpel endast för tjänstebruk. Privat utnyttjande av korten ska förmånsbeskattas. Beskattning ska ske resor för resor och det ankommer på den anställde att löpande meddela arbetsgivaren att han utnyttjat förmånen. Resor bostaden - arbetsplatsen utgör privata resor för anställda. Om SLs årskort eller motsvarande även får användas för privata resor torde hela kostnaden utgöra förmån för den anställde. Belopp som avser resor bostad - arbete ska således redovisas i ruta 11 (gäller ej förtroendevaldas resor till sammanträden se sid 9).

Fria dagstidningar

RSV har i skrivelse till journalistförbundet ansett att fria dagstidningar som journalister får utburna till bostaden endast undantagsvis kan anses utgöra arbetsredskap. Uttalandet torde innebära att prenumerationsavgifter för dagstidningar/tidskrifter som levereras till bostaden utgör skattepliktig förmån. Från 1996 har riksdagen beslutat att arbetsredskap som är av väsentlig betydelse för arbetets utförande och av begränsat värde för den anställde inte är skattepliktiga. Detta torde innebära att dagstidningar av karaktären Dagens Industri och Finanstidningen som sänds till bostaden är skattefria om nyssnämnda kriterier är uppfyllda. Däremot torde alltid den första tidningen av allmän nyhetskaraktär utgöra en förmån t.ex. DN, SvD m.fl.

Om tidningen däremot kommer till arbetsplatsen jämföras den med arbetsredskap och blir inte förmånsbeskattad.

Arbetsredskap

Om en vara eller en tjänst, som en anställd erhåller av arbetsgivaren, är av väsentlig betydelse för utförandet av hans arbetsuppgifter, ska förmånen inte tas upp till beskattning om den är av begränsat värde för den anställde och inte utan svårighet kan särskiljas från nyttan i anställningen.

Regeln tar sikte på de fall då arbetsgivaren direkt betalar den aktuella utrustningen och äganderätten kvarstår hos arbetsgivaren.

Det kan gälla t.ex. persondatorer som den anställde utrustas med i bostaden.

Personalrabatter

Personalrabatt är skattefri om den avser inköp av en vara eller tjänst från arbetsgivaren om varan eller tjänsten ingår i säljarens ordinarie utbud. Det innebär att om en kommun erbjuder sina anställda att t. ex. köpa glödlampor

till rabatterat pris så uppkommer en förmån eftersom kommunen inte säljer glödlampor i sitt ordinarie utbud. Reglerna i övrigt är omfattande. Därför hänvisas till SKM om tveksamhet råder.

Flygbranschens trohetsrabatter

Den nuvarande skattefriheten för privata resor som bekostas med bonuspoäng som intjänats på grund av tjänsteresor som företagits för arbetsgivarens räkning slopas. Om den anställde använder sina bonuspoäng för privata resor skall marknadsvärdet av resan beskattas hos den anställde som lön. Det är den anställde som ska lämna uppgift om privat nyttjande av bonuspoäng till arbetsgivaren. Bonuspoäng som används för tjänsteresor föranleder givetvis ingen beskattning.

De nya reglerna har trätt ikraft från den 1 juli 1996.

Förmån av fri hälso- och sjukvård

I de nya reglerna skiljer man på hälso- och sjukvård samt tandvård som är offentligt resp. icke offentligt finansierad. Med offentligt finansierad vård avses sådan vård som bekostas av det allmänna genom den allmänna försäkringen och andra offentligt finansierade system.

Offentlig finansierad vård i Sverige

När den anställde får ersättning av arbetsgivaren för hälso- och sjukvård samt tandvård blir ersättningen skattepliktig för den anställde. I huvudsak rör det sig i dessa fall om den s.k. patientavgiften. Motsvarande gäller för ersättning för läkemedelskostnader.

På ersättningarna ska preliminär skatt dras och arbetsgivaravgifter erläggas.

Privat vård i Sverige

I dessa fall är förmån av fri hälso- och sjukvård samt tandvård skattefri för den anställde precis som hittills.

Vård utomlands

Förmån av fri hälso-, sjuk- och tandvård samt fria läkemedel utomlands är generellt skattefri för den anställde.

Sjuk- och olycksfallsförsäkringar

Ersättningar på dessa försäkringar till den anställde är skattepliktig om den täcker kostnader avseende offentligt finansierad vård och skattefri om den avser privat vård.

Vaccinationer

Förmån av vaccinationer som betingas av tjänsten (influensa och liknande) är skattefri för den anställde.

Företagshälsovård och rehabilitering

Förmånerna är skattefria för den anställde. Om det i avtalen mellan arbetsgivarna och företagshälsovården ingår fri hälso- och sjukvård ska de anställda beskattas för ett värde som motsvarar patientavgiften under förutsättning att vården är offentligt finansierad. Det åligger arbetsgivaren att svara för att beskattning sker.

Företagshälsovården är för det mesta privatfinansierad varför någon beskattning av de anställda inte torde bli aktuell.

Ränteförmån (ruta 38)

För att ränteförmån ska bli skattepliktig krävs att låneavtalet innebär en förmån. Om lånet har upptagits till marknadsmässiga villkor föreligger ingen förmån även om jämförelseräntan skulle överstiga den avtalade räntan.

För lån med fast ränta eller helt räntefria lån beräknas förmånen till skillnaden mellan statslåneräntan (SLR) vid lånetillfället plus en procentenhet och den avtalade räntan. För övriga lån beräknas förmånen till skillnaden mellan SLR vid utgången av november året före inkomståret plus en procentenhet och den avtalade räntan.

För dessa övriga lån finns en jämkningsmöjlighet. Om SLR ändras med minst två procentenheter från november till utgången av maj inkomståret ska ränteförmånen beräknas på SLR vid utgången av maj plus en procentenhet.

Vid utgången av november 1996 SLR 7,02 % och vid utgången av maj 1997 6,87 %. För SLR vid övriga tidpunkter hänvisas till skattemyndigheten. Ränteförmånen och av den anställde betald ränta på lånet ska redovisas i ruta 38. Ränteförmånen är avdragsgill under kapital för den anställde.

Personalvårdsförmåner

Personalvårdsförmåner av enklare beskaffenhet är undantagna från förmånsbeskattning. Redovisning behöver ej ske på kontrolluppgiften.

Vad som är att hänföra till personalvårdsförmåner måste avgöras från fall till fall. Viktigt att känna till är att endera delen är hela beloppet (marknadsvärdet) skattepliktig förmån eller inget alls. Om den anställde betalar för förmånen ska betalningen givetvis avräknas då förmånsvärdet bestäms. Om betalningen kan anses motsvara marknadsvärdet föreligger inte någon skattepliktig förmån.

En annan viktig princip är att förmånen ska omfatta all personal. Detta gäller t.ex. kaffe med bulle, motion m.m.

I övrigt hänvisas till RSV 2350 samt kontrolluppgiftsbroschyren sid 12.

Kostnadsersättningar som inte anges med belopp (ruta 50-52, 55-57)

Skattefria belopp som utbetalats anges med kryssmarkering i någon/några av rutorna 50-52, 55-57.

RSVs normalbelopp för ökade levnadskostnader (traktamentet) är oförändrat 180 kr för heldag och 90 kr för halv dag.

Om traktamentsersättning utgår med högre belopp ska överskjutande belopp jämföras med lön och redovisas i ruta 11. Om arbetsgivaren eller den man gästar betalar måltid ska traktamentsersättningen reduceras med ett måltidsavdrag enligt följande:

		Frukost	Lunch	Middag	Fr/L/M
Traktamente	180	36	63	63	162
Traktamente	90	18	31	31	80

Beloppen överensstämmer med de av RSV fastställda beloppen för reduktion av avdraget för fördyrade levnadskostnader.

Kostförmån under tjänsteresa ska tas upp till beskattning om arbetsgivaren betalar måltid.

Följande undantag gäller:

- Måltid i samband med representation.

Om man blir bjuden på maten av någon annan eller själv bjuder på mat i samband med representation ska inte kostförmån beskattas.

- Fri kost på allmänna transportmedel och fri frukost vid övernattnings på hotell om kosten obligatoriskt ingår i priset för resan eller hotellrummet.

Traktamentet ska i detta fall reduceras eftersom den anställde inte haft någon merkostnad för frukosten då arbetsgivaren svarar för kostnaden. Endast om den anställde kan visa att han p.g.a. fysiskt eller tidsmässigt hinder inte kunnat inta frukosten kan reduktion av traktamentet underlättas.

För tjänsteresa till utlandet med övernattnings utanför den vanliga verksamhetsorten utgår utrikestraktamente med de normalbelopp som fastställs för resp. land i utlandsresereglementet. För avrese- resp. ankomstdag gäller att man är berättigad till avdrag för ett utrikes traktamente om tjänsteresan påbörjas före kl 12.00 resp. avslutas efter kl 19.00 och man tillbringar längre tid i utlandet än i Sverige (lokal tid gäller). Vid tidsjämförelsen utgår man från tjänsteresetiden. Med tjänsteresetid avses tidsåtgången för själva tjänsteresan. Tidsåtgång för flyg och båtresa ska ej medräknas. Däremot tiden för spår- och vägbundet kommunikationsmedel (tåg, buss, bil).

Om tjänsteresan påbörjas efter kl. 12.00 resp. avslutas före kl. 19.00 utgår ½ traktamente. Om tjänsteresetiden är längre i utlandet gäller således ½ utrikestraktamente. Är tjänsteresetiden i Sverige längst gäller ½ inrikestraktamente. I TRAKT 91 anges att traktamente inte utgår vid inri-

kes tjänsteresa som påbörjas efter kl. 20.00 resp. avslutas före kl. 10.00. Motsvarande bör tillämpas vid utrikes tjänsteresor.

För mellanliggande dag gäller dock helt utrikestraktamente.

Om arbetsgivaren tillhandahåller måltid ska utrikestraktamentet reduceras enligt följande

- Frukost 15%
- Lunch 35%
- Middag 35%

För kostförmån gäller samma regler som vid inrikes tjänsteresa med övernattnig.

Skattefri ersättning anges genom kryssmarkering i ruta 52. Ersättning utöver schablon anges med belopp i ruta 11.

Resekostnadsersättning med egen bil

Belopp upp till 13 kr/mil anges genom kryssmarkering i ruta 50. Överskjutande belopp redovisas som lön i ruta 11.

I bilersättningen inräknas alla förekommande milbundna tillägg. Utlägg för parkering eller skälig ersättning för hållande av egen släpkärra ska inte inräknas.

Ersättning för resor mellan bostaden och sammanträdeslokalen för styrelse-, kommitté- och nämndledamöter är tjänsteresor och ska således behandlas på samma sätt som sägs i de två föregående styckena. Detta beror på att bostaden utgör tjänstestället för dessa kategorier av anställda.

Beloppsuppgift behöver inte lämnas om ersättning som avser resor i tjänsten inom Sverige med allmänt kommunikationsmedel eller med taxi om ersättningen motsvarar gjorda utlägg och kryss sätts i ruta 55.

Anställningsintervju / inställelseresor

Fri resa till och från anställningsintervju inom landet motsvarande kostnad för färd med allmänna kommunikationsmedel eller högst 13 kr/mil om egen bil används är skatt- och avgiftsfri.

Ersättning för förlorad arbetsförtjänst, logi, ev. traktamente jämföras med lön.

För inställelseresor i samband med till- eller frånträdan av anställning/uppdrag gäller att inkomsttagaren har rätt till avdrag i sin deklaration för hela kostnaden. Detta innebär att preliminärskatt inte behöver dras på sådan ersättning/utlägg. Sociala avgifter ska däremot betalas. På kontrolluppgiften ska därför ersättningen redovisas som lön i ruta 11 eller förmån ruta 12.

Hemresor

Ersättning för hemresor vid tjänstgöring på annan ort jämställs med lön, som ska redovisas i ruta 11. Om arbetsgivaren har betalat biljetterna är det en skattepliktig förmån som ska redovisas i ruta 12.

Arbetsgivaren kan efter ansökan hos skattemyndigheten få slippa dra preliminärskatt på ersättningen om kostnaden är avdragsgill för den anställde. Kontrolluppgift ska lämnas även om dispens erhållits.

Kostnadsersättningar, som inte kryssats i ruta 50-57 (ruta 20)

Här redovisas med belopp alla övriga kostnadsersättningar. Slag av kostnadsersättning anges i ruta 66. För att dessa kostnadsersättningar inte ska behandlas som lön ska det vara ersättning för kostnader som motsvarar gjorda utlägg som den anställde haft i sin tjänsteutövning. Utgiften ska således vara avdragsgill i den anställdes deklaration. Om det för arbetsgivaren framstår som uppenbart att ersättningen inte avser avdragsgilla kostnader jämställs den icke avdragsgilla delen med lön, och ska redovisas i ruta 11.

Exempel på kostnader som faller under denna rubrik är omkostnadsersättning till dagbarnvårdare, (Cirkulär 1997:206) omkostnadsersättning för vård i familjehem, (Cirkulär 1992:33, 1993:191, 192) telefonersättning m. m.

För telefonersättning gäller att ersättning för faktiska utgifter för tjänstesamtal är kostnadsersättning. Abonnemangsavgift jämställs däremot så gott som undantagslöst med lön.

Det förekommer att anställda som har tjänstebil hyr ut sitt garage i den egna bostadsfastigheten till arbetsgivaren. Sådan ersättning utgör inkomst av kapital under förutsättning att hyran inte överstiger marknadsmässig hyra. Arbetsgivaren behöver således inte betala sociala avgifter eller dra preliminärskatt på sådan ersättning. Uppgift om ersättningens storlek ska lämnas i ruta 39. Om arbetsgivaren i övrigt bekostar garageplats vid den anställdes bostad torde ersättningen jämföras med lön och beloppet tas upp i ruta 11.

Skattepliktiga ersättningar som grundar egenavgifter (ruta 25)

I ruta 25 redovisas i huvudsak skattepliktiga ersättningar till personer som utan att vara näringsidkare ändå ska betala egenavgifter. Vad ersättningen avser anges i ruta 67. Som exempel kan nämnas följande:

- Ersättning till person som har åberopat F-skattesedel där utbetalat belopp utgör inkomst av tjänst för mottagaren. Detta gäller t.ex. i fall av uppenbara anställningsförhållanden där F-skattesedel åberopas och arbetsgivaren gör anmälan till skattemyndigheten.
- Omvända likställighetsavtal.
- Ersättning till "engångsförfattare" och "engångsuppfinnare".

För ytterligare information hänvisas till kontrolluppgiftsbroschyren, sid 17.

Andra skattepliktiga ersättningar (ruta 31)

I ruta 31 redovisas skattepliktiga ersättningar som inte är underlag för sociala avgifter. Förklarande text lämnas i ruta 68.

Som exempel kan nämnas:

- Ersättning för arbete som utbetalas till juridisk person med A-skattsedel (fysisk person, se ruta 11).
- Vissa livräntor.
- Utbetalning från vinstandelsstiftelse som inte jämförs med lön.

För ytterligare information om ruta 31 hänvisas till kontrolluppgiftsbroschyren, sid 17.

Hysesersättning (ruta 39)

Här redovisas ersättning som betalas ut till den anställde för uthyrning av privatbostad (arbetsrum, garage för tjänstebil) eller annan egendom (t.ex. husvagn). Ersättningen utgör inkomst av kapital för den anställde till den del den inte överstiger marknadsmässig hyra. Överskjutande del utgör lön och redovisas i ruta 11.

3. Kontrolluppgift för utomlands bosatta (RSV 2340)

Den som är bosatt utomlands och utför arbete i Sverige ska i normalfallet inte lämna självdeklaration om arbetet varat mindre än sex månader. Medborgarskap saknar betydelse.

För anställningsinkomster från svensk arbetsgivare, ersättning från försäkringskassa m.m. samt pensioner ska särskild inkomstskatt betalas. Skatten är 25 % av inkomsten. Skatten är en definitiv källskatt.

Skattepliktiga anställningsinkomster är bl. a. avlöning och förmån på grund av anställning eller uppdrag hos svensk kommun oavsett om verksamheten bedrivits i Sverige eller i utlandet.

Arbetsgivaren ska göra avdrag för den särskilda inkomstskatten och betala in den till skattemyndigheten.

Ansökan om beslut om särskild inkomstskatt ska lämnas till skattemyndigheten i det län arbetsgivaren är registrerad.

Eftersom inkomsten inte ska deklarerars får inte den vanliga kontrolluppgiften (RSV 2300) användas. Grön kontrolluppgift (RSV 2340) ska användas.

Arbetsgivaravgifter betalas på lön som överstiger 1.000 kr.

Inbetalning av skatt och sociala avgifter görs i den vanliga uppbördsdeklarationen månaden efter utbetalning skett.

Ytterligare information finns i RSVs informationsbroschyr RSV 305.

4. Kontrolluppgift för utomlands bosatta artister med flera (RSV 60 A/60 B)

Den som betalar ut skattepliktig ersättning till en artist/idrottsman eller ett artistföretag ska göra skatteavdrag, redovisa den avdragna skatten och betala in den. Skatten är 15 % av den skattepliktiga inkomsten. I de fall artisten är medborgare i EES/EU-land och även är bosatt i sådant land ska gul kontrolluppgift (RSV 2303) lämnas. Tilldelning av personnummer för att kunna lämna gul kontrolluppgift görs av den lokala skattemyndigheten där arbetsgivaren är registrerad. Dit ska även kontrolluppgiften lämnas in. Redovisning och betalning av skatten görs fortfarande till skattemyndigheten i Ludvika.

Följande länder omfattas av EES-avtalet; Belgien, Danmark, Finland, Frankrike, Grekland, Irland, Island, Italien, Liechtenstein, Luxemburg, Nederländerna, Norge, Portugal, Spanien, Storbritannien, Sverige, Tyskland och Österrike.

För artister som är medborgare i icke EES-land ska endast skatteavdrag göras. Ingen kontrolluppgift ska lämnas. Inbetalning ska göras på särskild redovisningsblankett till skattemyndigheten i Ludvika som också kan lämna information (tfn 0240-87 000).

Ytterligare information finns i RSVs informationsbroschyr RSV 305.

5. Särskild inkomstuppgift - ATP och kontrolluppgift (RSV 2303)

Kontrolluppgiften används om inkomsttagaren inte ska beskattas för inkomsten i Sverige, men inkomsten är pensionsgrundande för ATP eller vid skyldighet att lämna kontrolluppgift för beskattning i utlandet (RSFS 1992:4).

Regelverket är komplicerat och styrs av EES-avtalet och vilka socialförsäkringskonventioner Sverige slutit med olika länder.

Ytterligare information finns i RSVs broschyr "Källskatt och arbetsgivaravgift (RSV 401)".

Kontakt bör i dessa fall regelmässigt tas med skattemyndigheterna.

6. Utsändningsfall

Svensk kommun som sänder ut anställd bosatt i Sverige för arbete i annat EES-land svarar för socialavgifterna. Om avsikten med anställningen är att den ska vara mindre än 12 månader erläggs socialavgifter enligt svenska regler. Om avsikten är att anställningen ska vara mer än 12 månader erläggs

socialavgifter från första dagen enligt arbetslandets regler. Kommunen måste då registrera sig som arbetsgivare i detta land.

7. Arbetsgivaravgift och särskild löneskatt

För information om rubr. hänvisas till RSVs broschyr "Källskatt och arbetsgivaravgift (RSV 401)". I broschyren behandlas också frågor om F-skatt.

8. Förhandsbesked i socialavgiftsfrågor

Möjlighet finns att erhålla ett förhandsbesked om vem av parterna i ett arbetsavtal som ska betala socialavgifter. Skriftlig ansökan görs av parterna gemensamt till den skattemyndighet där uppdragsgivaren har sitt säte eller är bosatt. Förhandsbeskedet gäller högst ett år och endast för ersättningar som utbetalas efter det beskedet meddelats.

9. Nyheter från och med 1998

En samlad information om nyheter fr.o.m. 1998 kommer att lämnas i ett senare cirkulär under januari. Bl. a. redovisas nya regler om lån av datorer för privatbruk.

Frågor angående detta cirkulär besvaras av Jan Svensson, tfn 08-772 41 00.

SVENSKA KOMMUNFÖRBUNDET
Civilrättssektionen

Hans Ekman

