

Rättelse/komplettering

Dom, 2020-06-26

Rättelse, 2020-08-27

Beslut av: justitierådet Margit Knutsson

Rättelse enligt 32 § förvaltningsprocesslagen p.g.a. skrivfel. Sista meningen i punkt 9 ska rätteligen lyda som följer. En förman måste enligt andra stycket 3 rikta sig till hela personalen för att vara skattefri.

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
5705-19

meddelad i Stockholm den 26 juni 2020

KLAGANDE

Lena Sjögren

Ombud: Jur.dr. Urban Rydin
Ludvig & Co
Tornaplatsen 4
223 63 Lund

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 4 oktober 2019 i ärende dnr 34-19/D

SAKEN

Förhandsbesked om inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen ändrar förhandsbeskedet och förklarar att det friskvårdsbidrag som Lena Sjögren avser att använda för att träna fält- och westernskytte utgör en skattefri personalvårdsförmån för henne.

Dok.Id 217749

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

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

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag–fredag
08:00–16:30

BAKGRUND

1. Som huvudregel ska alla inkomster och förmåner som en arbetstagare får på grund av sin anställning tas upp som intäkt och beskattas. Personalvårdsförmåner är dock undantagna från beskattning. En personalvårdsförmån är en förmån av mindre värde som inte är en direkt ersättning för utfört arbete. Som personalvårdsförmån räknas bl.a. möjlighet att utöva enklare slag av motion och annan friskvård.
2. Lena Sjögrens arbetsgivare erbjuder sin personal ett bidrag med upp till 2 000 kr per person och år som får användas för motion och friskvårdsaktiviteter. Lena Sjögren överväger att använda bidraget för att träna dels nationellt pistolskytte i grenen fältskytte, dels Svenska Westernskytteförbundets gren westernskytte. Aktiviteterna innebär bl.a. att man i terräng går en sträcka av mellan två och åtta kilometer per tillfälle och skjuter på uppställda mål. Hon kommer också att delta i kurser avseende bl.a. mental träning och kostråd.
3. Genom ansökan om förhandsbesked ville Lena Sjögren få svar på frågan om friskvårdsbidraget, använt på beskrivet sätt, utgör en skattefri personalvårdsförmån för henne.
4. Skatterättsnämnden ansåg att bidraget inte var en skattefri personalvårdsförmån och anförde följande. Bestämmelserna om skattefrihet för personalvårdsförmåner utgör ett undantag från huvudregeln om skatteplikt och bör därför tillämpas restriktivt. Utgångspunkten för de aktuella aktiviteterna är att det finns tillgång till vapen och för den som inte har ett eget vapen förutsätts medlemskap i en skytteklubb för att kunna träna de olika formerna av skytte. Aktiviteterna saknar

mening om man inte har tillgång till vapen eller är medlem i en skytteklubb. Detta skiljer aktiviteterna från den typ av golfspel som prövades i HFD 2018 ref. 2, där man kunde hyra golfklubbor och det inte ställdes något krav på medlemskap i en golfklubb.

YRKANDEN M.M.

5. *Lena Sjögren* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra förhandsbeskedet och förklara att bidraget utgör en skattefri personalvårdsförmån för henne samt anför följande. Liksom var fallet i HFD 2018 ref. 2 kan man för de omfrågade aktiviteterna låna utrustningen. Den omständigheten att man måste vara medlem i en skytteklubb för att få låna vapen bör inte hindra att bidraget utgör en skattefri förmån. Aktiviteterna utgör enklare slag av motion som mycket väl kan utövas av var och en. Det primära är inte att lära sig skjut- och vapenteknik utan i stället att få motion i kombination med att öva upp sin koncentrationsförmåga.
6. *Skatteverket* anser att förhandsbeskedet ska fastställas och anför följande. De skjutövningar som friskvårdsbidraget avser att bekosta får primärt anses avse skjut- och vapenteknik och inslaget av motion eller annan friskvård får anses underordnat. Skjutövningarna kan inte anses utgöra enklare slag av motion och detta oavsett om det finns möjlighet att låna vapen. Ett sådant lån kräver medlemskap i en skytteklubb och får antas vara beroende av klubbens tillgång till vapen. Vapen kan alltså inte hyras på motsvarande sätt som kan vara fallet med golfutrustning i en golfklubb som erbjuder pay and play-spel.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Frågan i målet

7. Frågan i målet är om ett friskvårdsbidrag om 2 000 kr som används för träning i fält- och westernskytte kan anses utgöra en skattefri personalvårdsförmån.

Rättslig reglering m.m.

8. I 11 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) finns bestämmelser om vad som ska tas upp i inkomstlaget tjänst. Enligt 1 § första stycket gäller som huvudregel att löner, arvoden, kostnadsersättningar, pensioner, förmåner och alla andra inkomster som erhålls på grund av tjänst ska tas upp som intäkt om inte något annat anges.
9. Enligt 11 § första stycket är personalvårdsförmåner undantagna från beskattning. Med en personalvårdsförmån avses bl.a. en förmån av mindre värde som inte är en direkt ersättning för utfört arbete utan består av enklare åtgärder för att skapa trivsel i arbetet eller liknande. En förmån måste enligt tredje stycket 3 rikta sig till hela personalen för att vara skattefri.
10. I 12 § anges att som personalvårdsförmåner räknas bl.a. möjlighet till enklare slag av motion och annan friskvård.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

11. Av Högsta förvaltningsdomstolens praxis (HFD 2019 ref. 33 och där nämnda rättsfall) framgår att tillämpningen av bestämmelserna om skattefrihet för personalvårdsförmåner utgör ett undantag från huvudregeln om skatteplikt och att undantaget därför bör tillämpas restriktivt. Vidare framgår att en helhetsbedömning ska göras av förmånen.

DOM

Mål nr
5705-19

12. För att en personalvårdsförmån ska vara skattefri förutsätts bl.a. att hela personalen kan ta del av förmånen och att ingen ska behöva avstå på grund av att utnyttjande t.ex. kräver tillgång till avancerad eller dyrbar utrustning (HFD 2018 ref. 2). Vidare krävs att förmånen i sig är av mindre ekonomiskt värde.
13. Vad gäller kravet i 12 § inkomstskattelagen att med personalvårdsförmån avses bl.a. möjlighet till ”enklare slag” av motion, har Högsta förvaltningsdomstolen uttalat att detta rekvisit inte kan tillmätas samma betydelse när det gäller att bedöma en förmån som utgår i pengar som när det handlar om en naturaförmån (HFD 2018 ref. 2).
14. Skatteverket har anfört att aktiviteterna primärt avser skjut- och vapentechnik och att inslaget av motion och friskvård får anses underordnat. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterar att det utmärkande för många slag av motions- och friskvårdsaktiviteter är en kombination av att utveckla färdigheter i olika avseenden och att få motion. Att de nu aktuella aktiviteterna uppfyller båda dessa syften medför inte i sig att ett friskvårdsbidrag som används till dem blir skattepliktigt.
15. Av lämnade förutsättningar framgår att friskvårdsbidraget erbjuds hela personalen och uppgår till ett mindre värde. Det är ostridigt att aktiviteterna innehåller praktiska moment som innebär motion. De krav som har uppställts i praxis för att en personalvårdsförmån ska vara skattefri är således uppfyllda. Det förhållandet att aktiviteterna bara kan utövas av den som antingen själv innehar vapen eller är medlem i en skytteklubb föranleder ingen annan bedömning.

DOM

Mål nr
5705-19

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

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

Föredragande har varit justitiesekreteraren Charlotta Alsterstad Lindfors.