

Lagrådsremiss

Ändrade regler för kostförmån i särskilda fall

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 24 september 2020

Magdalena Andersson

Johanna Mihaic
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås att det införs en skattefrihet för förmån av fri kost under förutsättning att måltiden kommer från någon som saknar samband med arbetsgivaren och lämnas utan krav på motprestation. Förslaget syftar till att från förmånsbeskattning undanta måltider som lämnas av allmänheten i syfte att visa anställda uppskattning och stöd. Förslaget innebär att förmån av kost som lämnas efter den 29 februari 2020 under sådana förhållanden inte ska tas upp till beskattning.

Förslaget föranleder ändringar i inkomstskattelagen (1999:1229) som föreslås träda i kraft den 1 januari 2021.

Innehållsförteckning

| | | |
|----------|--|----|
| 1 | Beslut | 3 |
| 2 | Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)..... | 4 |
| 3 | Ärendet och dess beredning | 5 |
| 4 | Bakgrund..... | 5 |
| 5 | Gällande rätt..... | 5 |
| 6 | Förmån av kost i särskilda fall | 7 |
| 7 | Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser..... | 11 |
| 8 | Konsekvensanalys..... | 12 |
| 9 | Författningskommentar..... | 14 |
| Bilaga 1 | Sammanfattning av promemorian Ändrade regler för kostförmån i särskilda fall | 16 |
| Bilaga 2 | Promemorians lagförslag..... | 17 |
| Bilaga 3 | Förteckning över remissinstanserna | 18 |

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

2 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs att det i inkomstskattelagen (1999:1229)¹ ska införas en ny paragraf, 11 kap. 2 a §, och närmast före 11 kap. 2 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 kap.

Förmån av kost i särskilda fall

2 a §

Förmån av kost ska inte tas upp om måltiden kommer från någon som saknar samband med arbetsgivaren och lämnas utan krav på motprestation.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.
 2. Lagen tillämpas även på förmån som har lämnats efter den 29 februari 2020.

3 Ärendet och dess beredning

Inom Finansdepartementet har det utarbetats en promemoria med förslag om ändrade regler för kostförmån i särskilda fall. En sammanfattning av promemorians förslag finns *bilaga 1* och promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2020/02953).

Förslaget bygger på en överenskommelse mellan regeringen, Centerpartiet och Liberalerna.

I denna lagrådsremiss behandlas promemorians förslag.

4 Bakgrund

De senaste månadernas mycket speciella situation i Sverige med spridningen av det nya coronaviruset har inneburit påfrestningar för många. För några av dem som har arbetat under den här perioden, bl.a. personal inom vård- och omsorgsverksamhet, har arbetsbelastningen många gånger varit ansträngd. Det arbete som ändå måste utföras under ibland svåra förhållanden har uppmärksammats och lovordats och det har tagits många initiativ runt om i landet för att på olika sätt visa stöd och uppskattning. En sådan åtgärd har varit att skänka mat till personal som arbetar inom sjukvården. Många gånger har det varit fråga om privatpersoner som skänker enklare förtäring i form av exempelvis smörgåsar, men det förekommer även att företag och organisationer i mer organiserad form har samlat in och donerat t.ex. matlådor. Liknande initiativ förekom även i samband med skogsbränderna sommaren 2018, då brandmännen uppmärksammades för sina insatser genom matgåvor från privatpersoner och företag i den då rådande situationen. Viljan att skänka måltider har visat sig vara stor. Mycket talar också för att matgåvor från allmänheten som tecken på uppskattning och stöd är ett fenomen som kommit för att stanna.

Såvitt framkommit sker överlämnandet av matgåvorna på olika sätt. I vissa fall har gåvorna lämnats direkt till de anställda och i vissa fall till arbetsgivaren för administration och vidare fördelning till personalen. Detta har i sin tur aktualiserat frågan hur sådana matgåvor ska behandlas i förhållande till reglerna om beskattning av förmån av fri kost som erhålls på grund av tjänst.

5 Gällande rätt

Förmån av fri kost

Enligt huvudregeln i 11 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, ska löner, arvoden, kostnadsersättningar, pensioner,

förmåner och alla andra inkomster som erhålls på grund av tjänst tas upp som intäkt. Fri kost som erhålls på grund av tjänst är som utgångspunkt skattepliktig enligt denna huvudregel. Förmån av fri kost är i vissa fall undantagen från förmånsbeskattning. Detta gäller exempelvis förmån av kost på allmänna transportmedel vid tjänsteresa, fri frukost på hotell och liknande inrättning i samband med övernattnings samt förmån av kost vid representation i vissa fall (11 kap. 2 § IL).

Kostförmån värderas enligt schablon med utgångspunkt i genomsnittspriset för en normal lunch av ”dagens-rätt-karaktär”. För beskattningsåret 2020 är detta genomsnittspris 98,76 kronor (se Skatteverkets föreskrifter om genomsnittspriset i Sverige för en normal lunch att tillämpas för beskattningsåret 2020, SKVFS 2019:11). Enligt 61 kap. 3 § IL ska kostförmån beräknas till ett belopp – avrundat till närmaste femtal kronor – som motsvarar 250 procent av genomsnittspriset i Sverige för en normal lunch. Förmånsvärdet för lunch eller middag är 40 procent av värdet för kostförmån för en hel dag (98 kr för beskattningsåret 2020). Förmånsvärdet för frukost är 20 procent av värdet för kostförmån för en hel dag (49 kr för beskattningsåret 2020).

Skattefria personalvårdsförmåner

För personalvårdsförmåner som en arbetsgivare tillhandahåller sina anställda finns särskilda bestämmelser. Enligt 11 kap. 11 § IL ska sådana inte tas upp till beskattning. Med personalvårdsförmåner avses förmåner 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 eller lämnas på grund av sedvänja inom det yrke eller den verksamhet som det är fråga om. Som personalvårdsförmåner räknas inte rabatter, förmåner som den anställde får byta ut mot kontant ersättning, förmåner som inte riktar sig till hela personalen eller andra förmåner som den anställde får utanför arbetsgivarens arbetsplatser genom kuponger eller motsvarande betalningssystem. Som personalvårdsförmåner räknas enligt 11 kap. 12 § IL bl.a. sådana förfriskningar och annan enklare förtäring i samband med arbetet som inte kan anses som måltid.

Gåvor

Förvärv som sker genom gåva är skattefria. Detta framgår av 8 kap. 2 § IL och gäller för alla inkomstslag. Av 9 kap. 2 § IL följer att utgifter för gåvor inte heller får dras av. För att en gåva ska föreligga brukar krävas att fyra villkor samtidigt är uppfyllda, nämligen att det föreligger en överföring av förmögenhet varigenom mottagaren berikas, att den andra partens förmögenhet minskas, att transaktionen sker frivilligt och att det föreligger en benefik avsikt, en s.k. gåvoavsikt (jfr RÅ 1993 ref. 43).

Gåvor från arbetsgivare är i allmänhet skattepliktiga som lön, om de inte är särskilt undantagna från skatteplikt, eftersom sådana gåvor förutsätts ha ett inslag av ersättning för arbete (remuneratorisk gåva). Gåvor från arbetsgivare i form av jul-, minnes- och jubileumsgåvor är särskilt undantagna från beskattning enligt 11 kap. 14 § IL. Enligt praxis ska en gåva inkomstbeskattas om det kan antas att den har sitt ursprung i en anställning (jfr RÅ 80 1:61 och RÅ 1997 ref. 1).

Frågan om ett förvärv ska ses som en skattepliktig löneförmån eller en skattefri gåva måste avgöras utifrån en samlad bedömning av omständigheterna i det enskilda fallet. Viktiga faktorer vid den här bedömningen är relationen mellan överlåtare och förvärvare, syftet med överlåtelsen och gåvan eller förmånens värde (jfr HFD 2017 ref. 38 I). En förutsättning för att en förmån som en anställd har fått från någon annan än arbetsgivaren ska anses komma från anställningen är att det finns en ekonomisk intressegemenskap mellan arbetsgivaren och den som har lämnat förmånen (jfr RÅ 1976 ref. 131 I och RÅ 1983 1:73) eller att det föreligger något annat samband mellan dem som gör att förmånen kan härledas från arbetsgivaren (jfr RÅ 1988 ref. 30). Även i de fall det finns ett samband mellan arbetsgivare och förmånsgivare, och även när en förmån kommer direkt från arbetsgivaren, kan inkomstbeskattnings av förmånen i vissa fall underlåtas om omständigheterna är sådana att förmånen ändå kan anses ha sin grund i annat än anställningen (jfr RÅ 1989 ref. 21).

6 Förmån av kost i särskilda fall

Regeringens förslag: Förmån av kost ska inte tas upp till beskattning om måltiden kommer från någon som saknar samband med arbetsgivaren och lämnas utan krav på motprestation.

Promemorians förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. Det har gjorts en lagteknisk justering i förhållande till förslaget i promemorian.

Remissinstanserna: Flera remissinstanser tillstyrker eller har inga invändningar mot förslaget, däribland *Arbetsgivarverket*, *Ekonomistyrningsverket*, *Förvaltningsrätten i Malmö*, *Konjunkturinstitutet*, *Konkurrensverket*, *Malmö stad*, *Myndigheten för samhällsskydd och beredskap*, *Region Stockholm*, *Skatteverket*, *Tillväxtverket* och *Västra Götalandsregionen*.

Myndigheten för samhällsskydd och beredskap konstaterar att det vid nationella kris- och katastrofsituationer ofta är väldigt många organisationer och individer involverade som deltar på frivillig basis och att det under de senaste årens stora händelser har visat sig vara svårt att kontrollera och följa upp hur måltider skänks, distribueras och fördelas. Myndigheten anser därför att det är positivt att skattelagstiftningen tar höjd för de här situationerna och att förslaget även tar höjd för retroaktiv skattefrihet för förmåner som erhållits under den pågående krissituationen som pandemin innebär. Förslaget bedöms även innebära en lättnad i administration för alla berörda aktörer.

Region Stockholm anser att det är viktigt att vårdpersonal kan ta emot sådant som i nuläget kan betraktas som kostförmån på ett lagenligt sätt och förslaget utgör enligt Region Stockholm en ändamålsenlig lösning på den aktuella problematiken.

Företagarna är positivt inställda till förslaget men anser att kriteriet ”saknar samband” är vagt formulerat och riskerar att leda till minskad

förturbarhet och gränsdragningsproblem. Kriteriet bör därför enligt Företagarna förtydligas.

Småföretagarnas Riksförbund ställer sig bakom förslaget men konstaterar att man hade kunnat gå ännu längre och skattebefria alla måltider, i synnerhet om de tillagats på restaurang, eftersom det är en bransch som drabbats hårt av pandemin. Andra länder har exempelvis lämnat bidrag för att äta på restaurang och sänkt mervärdesskatten på restaurangbesök. Undantag borde enligt riksförbundet även göras för förtäring i samband med utbildnings- och informationsinsatser.

Sveriges Kommuner och Regioner (SKR) anser att det finns behov av ett förtydligande av den skattemässiga behandlingen av matgåvor och välkomnar att ett förtydligande införs i lag.

Svenskt Näringsliv konstaterar att den remitterade promemorian endast behandlar skattesituationen för den som erhåller den fria kosten men att, i de fall givaren är ett företag, det även uppkommer inkomstskatterättsliga och momsrettsliga frågeställningar som rör givaren och då framför allt frågor om uttagsbeskattning. Svenskt Näringsliv anser att den praxis som gäller för affärsmässigt betingade insatser i form av s.k. sponsring är skadlig och behöver åtgärdas genom lagstiftning. Svenskt Näringsliv bedömer att aktuell praxis, om inga justeringar nu görs, kommer att motverka de syften som förslaget strävar att uppnå. I vart fall bör det aktuella förslaget kompletteras med ett undantag för uttagsbeskattning för givare i de situationer de föreslagna rekvisiten för skattefrihet för arbetstagare är uppfyllda.

Skälen för regeringens förslag

Måltider som skänks till arbetsplatsen – behov av en bestämmelse om kostförmån i särskilda fall

Enklare förtäring i form av smörgåsar, frukt, fikabröd och godis som erhålls på grund av tjänst utgör inte en skattepliktig kostförmån utan är skattefri enligt bestämmelserna om personalvårdsförmåner. Däremot utgör hela måltider, i form av frukostar, luncher och middagar, som erhålls på grund av tjänst skattepliktig kostförmån enligt gällande bestämmelser. När det gäller matgåvor som en anställd har fått från någon annan än arbetsgivaren följer det av praxis att det ska föreligga en ekonomisk intressegemenskap eller annat samband mellan arbetsgivaren och den som har lämnat förmånen för att sådana gåvor ska anses komma från anställningen och utgöra skattepliktig kostförmån.

Viljan från allmänheten att i olika krissituationer skänka matgåvor till anställda runt om i landet har, förutom gåvor i form av enklare förtäring, även omfattat gåvor i form av hela måltider. Matgåvorna har ofta lämnats till de anställdas arbetsgivare för administration och vidare fördelning till de anställda, men i vissa fall även direkt till de anställda. Frågan hur dessa matgåvor ska behandlas skattemässigt har uppmärksamats vid flera tillfällen och det har från olika håll framhållits att det inte är rimligt att dessa gåvor förmånsbeskattas och att det finns ett behov av att se över bestämmelserna.

Som konstateras i promemorian torde en del matgåvor som lämnas av allmänheten vara undantagna från förmånsbeskattning redan med stöd av gällande praxis. Det kan dock vara svårt att veta hur involverad en

arbetsgivare kan vara i administrationen och distributionen av matgåvor utan att gåvorna kommer att anses utgöra en skattepliktig kostförmån. Regeringen instämmer i remissinstansernas synpunkt att det finns ett klart behov av förtydligande när det gäller den skattemässiga behandlingen av dessa matgåvor och anser att det inte är rimligt att denna typ av matgåvor förmånsbeskattas. För att regelsystemet ska bli enkelt, tydligt och förutsebart både för dem som lämnar gåvorna och för arbetsgivare och anställda bör det därför i lagtext införas en bestämmelse som undantar förmån av kost i särskilda fall från beskattning.

Hur bestämmelsen bör utformas

Som framgår av promemorian är bakgrunden till det aktuella förslaget den vilja som i många situationer finns bland allmänheten, såväl privatpersoner som organisationer och företag, att av olika anledningar donera mat till anställda.

Ett av syftena med det svenska skattesystemet är att reglerna ska vara generella och inte undanta exempelvis vissa grupper av anställda från beskattning. Som utgångspunkt ska samma skatteregler gälla för alla personer med en viss typ av inkomst. Ett undantag från förmånsbeskattning av kost i särskilda fall bör därför enligt regeringens mening inte vara avgränsat till vissa yrkeskategorier. Fenomenet att skänka matgåvor har främst uppmärksammats i samband med olika krissituationer, nu senast under arbetet mot spridningen av coronaviruset och tidigare i samband med bekämpning av skogsbränder. Då det inte kan uteslutas att liknande händelser inträffar i framtiden bör den undantagsbestämmelse som nu föreslås inte vara tidsbegränsad utan gälla permanent. Bestämmelsen bör inte heller vara begränsad till att gälla enbart i vissa krissituationer, eftersom detta begrepp är mycket svårt att definiera i lagtext.

Syftet med den föreslagna bestämmelsen är att från förmånsbeskattning undanta måltider som doneras från allmänheten enbart i syfte att visa uppskattning och stöd i ansträngda arbetssituationer. I likhet med vad som föreslagits i promemorian anser regeringen att undantaget från beskattning därför bör gälla under förutsättning att det saknas ekonomisk intressegemenskap eller annat samband mellan den som lämnar måltiden och den anställdes arbetsgivare. *Företagarna* har efterfrågat ett förtydligande när det gäller sambandskriteriet. Som redogjorts för i promemorian är ägarförhållandet mellan den som lämnar måltiden och arbetsgivaren en sådan omständighet som bör beaktas vid prövningen om det föreligger ett samband eller inte. Om måltiderna lämnas av ett företag som har samma ägare som den mottagande arbetsgivaren torde det stå klart att det finns ett sådant samband mellan de två som gör att förutsättningarna för skattefrihet inte är uppfyllda. Det kan dock finnas andra faktorer än ägarförhållanden som också bör vägas in. En fullständig uppräknings av vilka omständigheter som i de enskilda fallen bör beaktas är inte möjlig eller lämplig att göra. Det förhållandet att det finns ett påvisbart intresse hos den som lämnar måltiden att inleda och upprätthålla affärsmissiga förbindelser med arbetsgivaren är dock enligt regeringens mening en sådan faktor som bör beaktas. Ovan nämnda rättsfall, RÅ 1976 ref. 131 I,

RÅ 1983 1:73 och RÅ 1988 ref. 30, ger också vägledning för bedömningen av vad som kan utgöra sådant samband.

En förutsättning för att undantaget ska vara tillämpligt bör enligt regeringens mening också vara att måltiden lämnas utan krav på motprestation. Till skillnad från *Småföretagarnas Riksförbund* anser regeringen därför att exempelvis måltider som lämnas i samband med utbildnings- och informationsinsatser anordnade av givaren inte bör omfattas av undantaget från beskattning. Regeringens uppfattning är vidare att om t.ex. två företag kommer överens om att det ena företaget ska donera måltider till det andra företags anställda i utbyte mot att få använda det mottagande företaget i sin marknadsföring, t.ex. dess logotyp, så brister förutsättningarna för skattefri kostförmån både vad gäller avsaknad av samband mellan de två parterna och att maten ska lämnas utan krav på motprestation. Måltider som lämnas till de anställda under sådana förutsättningar ska således inte heller omfattas av undantaget från beskattning.

Som nämnts ovan är det främst i de fall måltiderna har administrerats av arbetsgivaren och distribuerats till anställda som förmånsbeskattning av fri kost har kunnat bli aktuell. I andra fall kan det vara fråga om just en gåva mellan två privatpersoner, vilken inte föranleder någon förmånsbeskattning. Regeringen delar bedömningen i promemorian att det, för att den föreslagna bestämmelsen ska bli tydlig och förutsebar, inte bör ha någon betydelse hur måltiden distribueras. Det bör således inte spela någon roll om måltiden distribueras och administreras via arbetsgivaren eller om arbetsgivarens roll är så liten att måltiden i praktiken kan anses ha skänkts direkt till den anställde. I båda fallen föreslås att måltiden ska undantas från beskattning.

I förhållande till promemorians förslag till lagtext anser regeringen att formuleringen ”om det framgår av omständigheterna” i lagtexten är obehövlig och bör strykas.

Socialavgifter m.m.

Regelverken om vilka ersättningar och inkomster som är avgiftspliktiga respektive avgiftsfria enligt socialavgiftslagen (2000:980), lagen (1994:1920) om allmän löneavgift och lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift är kopplade till skattskyldighet enligt inkomstskattelagen. Förmåner som är undantagna från skatteplikt enligt inkomstskattelagen, så som nu aktuella måltider, är därför också avgiftsfria enligt ovan nämnda lagar.

Övrigt

I likhet med promemorian omfattar regeringens förslag endast hur matgåvor ska behandlas i skatte- och avgiftshänseende i förhållande till reglerna om beskattning av förmån av fri kost som erhålls på grund av tjänst.

Som *Svenskt Näringsliv* konstaterar kan förslaget även aktualisera frågor med koppling till andra skatteregler och regelverk, såsom frågor rörande beskattningen av dem som väljer att lämna aktuella matgåvor. Även frågor rörande regler om exempelvis mutor kan aktualiseras. Dessa regler påverkas inte av regeringens förslag. Huruvida matgåvor skulle kunna

aktualisera exempelvis uttagsbeskattning hos givaren får bedömas enligt gällande regler och praxis.

Enligt *Småföretagarnas Riksförbund* borde ytterligare åtgärder vidtas för att stödja restaurangbranschen som drabbats hårt av pandemin. Sådana åtgärder faller dock utanför syftet med den aktuella lagstiftningsprodukten.

Lagförslag

Förslaget föranleder införandet av en ny paragraf, 11 kap. 2 a §, i inkomstskattelagen.

7 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Lagändringen om förmån av kost i särskilda fall ska träda i kraft den 1 januari 2021. Lagen tillämpas även på förmån som har lämnats efter den 29 februari 2020.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens. Tidpunkten för när lagändringen ska börja tillämpas har dock justerats i regeringens förslag.

Remissinstanserna: *Sveriges Kommuner och Regioner* anser att förslaget även bör gälla matgåvor som skänkts före den 31 mars 2020. *Föreningen Auktoriserade revisorer* och *Stockholms stad* anser att ändringen ska tillämpas på förmåner som lämnas efter den 29 februari 2020.

Skälen för regeringens förslag: Lagändringen om förmån av kost i särskilda fall bör träda i kraft så snart som möjligt. Lagändringen föreslås därför träda i kraft den 1 januari 2021.

På grund av den senaste tidens rådande läge med anledning av spridningen av coronaviruset har kostförmån i form av måltider redan erbjudits till vissa anställda. Som *Stockholms stad* framhållit har matgåvor i viss utsträckning donerats redan under mars 2020. Regeringen bedömer därför att det finns skäl för att bestämmelsen ska tillämpas retroaktivt och, till skillnad från förslaget i promemorian, att lagändringen bör tillämpas på förmåner som lämnas redan efter den 29 februari 2020.

Arbetsgivare som för perioden mars–december 2020 redovisat och betalat arbetsgivaravgifter för sådana måltider som nu föreslås bli skattefria kan när lagändringen trätt i kraft begära omprövning hos Skatteverket för att få tillbaka betalda avgifter.

8 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslaget effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. De offentligfinansiella effekterna till följd av ändrade skatte- och avgiftsregler beräknas i enlighet med Finansdepartementets beräkningskonventioner. Beräkningarna görs i ikraftträdandeårets priser och volymer och utgår vanligtvis från att beteendet hos individer och företag inte ändras till följd av förändringarna i skattereglerna. Antagandet om oförändrat beteende ger en god uppskattning av åtgärdernas effekt på kort och medellång sikt. På längre sikt, och för att bedöma andra effekter än de offentligfinansiella effekterna kan ett mer dynamiskt synsätt behöva användas, där skattebaser tillåts påverkas av regeländringen. Beräkningarna görs i ikraftträdandeårets priser och volymer.

Syfte och alternativa lösningar

I lagrådsremissen föreslås en skattefrihet för förmån av kost under förutsättning att måltiden kommer från någon som saknar samband med arbetsgivaren och lämnas utan krav på motprestation. Förslaget syftar till att från förmånsbeskattning undanta måltider som lämnas av allmänheten i syfte att visa anställda uppskattning och stöd i samband med ansträngda arbetssituationer.

Bedömningen är att det är nödvändigt med förslaget i denna lagrådsremiss med anledning av att det finns ett behov av att förtydliga den skattemässiga behandlingen av dessa måltider. Om förslaget inte genomförs utblir de effekter som förslaget förväntas medföra.

Offentligfinansiella effekter

Det saknas underlag för att bedöma hur många som kommer beröras av förslaget. Inom vårddyrken, läkare, sjuksköterskor, undersköterskor, vårdbiträden osv. arbetar uppskattningsvis ca 600 000 personer. Utifrån ett antagande om att undantaget i första hand kommer beröra en begränsad del av denna grupp kan en uppskattning av effekterna göras. Gåvorna kan skänkas både som enstaka måltider från privatpersoner men också från organisationer och företag. I båda fallen innebär det föreslagna undantaget att ingen skatt ska tas ut på förmånsvärdet. Värdet av förmånen skulle under normala omständigheter bestämmas till 98 kronor för en lunch. Utifrån ett antagande om att 10 procent av personerna som arbetar inom vårddyrken vid i genomsnitt 10 tillfällen skulle erbjudas gratis måltid så blir det undantagna förmånsvärdet knappt 59 miljoner kronor. Beräknat på genomsnittlig marginalskatt på arbetsinkomster uppgår de uteblivna skatteintäkterna till 22,6 miljoner, varav 19,4 miljoner utgörs av kommunalskatt. Arbetsgivaravgifter ska som utgångspunkt betalas på gåvor som ges via arbetsgivaren. Gåvor i form av måltider till sjukhuspersonal antas till mycket stor del gå via arbetsgivaren. En konsekvens av förslaget om skattefrihet är att dessa gåvor även blir avgiftsfria. De uteblivna arbetsgivaravgifterna för regionerna beräknas uppgå till 18,5 miljoner kronor. Eftersom förslaget påverkar offentliga

arbetsgivare påverkar dock inte de uteblivna arbetsgivaravgifterna den samlade offentligfinansiella effekten Den totala offentligfinansiella effekten beräknas alltså till 22,6 miljoner kronor år 2020.

Beräkningarna ovan utgör en bedömning av hur givandet har sett ut under spridningen av sjukdomen covid-19 under framför allt våren och sommaren 2020. Eftersom det saknas uppgifter om det faktiska givandet över tid görs ingen ny bedömning av omfattningen med anledning av att lagändringen nu, till skillnad från förslaget i promemorian, föreslås tillämpas på gåvor som lämnas redan efter den 29 februari 2020.

Förslaget bedöms i första hand få effekt under speciella omständigheter, såsom spridningen av sjukdomen covid-19. För 2021 och framåt beräknas den offentligfinansiella effekten i stället utifrån ett normalscenario. Den offentligfinansiella effekten beräknas då till -3 miljoner kronor årligen.

Det är möjligt att antalet gåvor i form av fria måltider ökar som en konsekvens av förslaget samt att en stor del av de redan beaktade gåvorna getts i tron att det inte ger upphov till förmånsbeskattning. Vid fler gåvor skulle värdet på det som undantas från beskattning visserligen öka men givet att ökningen är en direkt följd av förslaget påverkar det inte bedömningen av de offentligfinansiella effekterna då inget beskattningsunderlag skulle uppkommit i frånvaro av undantaget.

Effekter för företagen

Mottagarna av matgåvor antas i mycket stor utsträckning arbeta inom offentlig sektor. Företagen förekommer därför i första hand som givare av matgåvor. Beskattningskonsekvenserna för dessa behandlas dock inte i det aktuella förslaget. För företag med anställda som tar emot matgåvor, det kan t.ex. röra sig om privata sjukvårdsföretag, innebär förslaget minskad administration.

Effekter för enskilda och offentlig sektor

Förslaget påverkar de individer som får gåvor i form av måltider och som i avsaknad av förslaget skulle förmånsbeskattas för desamma. Givet de antaganden som görs under stycket ”offentligfinansiella effekter” innebär förslaget under 2020 lägre skatt för ca 60 000 personer med i genomsnitt ca 375 kronor.

Förslaget innebär att skatteunderlaget minskar något, till största del för kommunsektorn. Samtidigt minskar regionernas betalningar av arbetsgivaravgifter med nästan lika mycket. Den totala effekten för kommunsektorn beräknas till minus 0,9 miljoner kronor (-19,4+18,5). Eftersom förslaget i första hand syftar till att undanta förmånsbeskattning av gåvor vid speciella omständigheter föreslås inte någon kompensation till kommunsektorn utgå för dessa 0,9 miljoner kronor.

Effekter för sysselsättning

Förslaget antas inte ha några effekter på sysselsättningen.

Effekter för inkomstfördelningen och ekonomisk jämställdhet

Förslaget uppskattas ha försumbara effekter på inkomstfördelningen och den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män. Inom de yrkeskategorier som antas beröras av förslaget arbetar en större andel kvinnor än män. Undantaget från förmånsbeskattning antas därför påverka kvinnor i något större utsträckning än män.

Effekter för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Skatteverket kommer att behöva uppdatera internt och externt informationsmaterial och förslaget kan förväntas leda till ett ökat antal frågor från arbetsgivare och enskilda. Förslaget kan också komma att medföra ett ökat antal omprövningar, vilket innebär att viss tid kan tillkomma för ärendehantering. Antalet redovisade kostförmåner under pandemin kan dock antas vara relativt begränsat, varför det inte heller torde bli fråga om någon större mängd omprövningar. Tillkommande kostnader ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslaget bedöms inte medföra annat än en marginell ökning av antalet mål i allmän förvaltningsdomstol. Eventuella kostnadsökningar bedöms rymmas inom anslaget för Sveriges Domstolar.

Förslagets förenlighet med EU-rätten

Förslaget bedöms vara förenligt med det EU-rättsliga regelverket.

Övriga effekter

Förslagen bedöms inte medföra några effekter på miljön och det brottsförebyggande arbetet.

9 Författningskommentar

Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

11 kap.

2 a §

Paragrafen, som är ny, anger att förmån av kost under vissa förutsättningar inte ska tas upp till beskattning.

Paragrafen innebär att måltider som lämnas av privatpersoner, organisationer och företag som saknar samband med arbetsgivaren och som lämnas utan krav på motprestation inte ska tas upp som kostförmån.

När det gäller bedömningen av sambandet mellan den som lämnar måltiden och arbetsgivaren ska beaktas om det finns ägarförhållanden eller andra samband mellan dessa, såsom intresse hos den som lämnar måltiden att inleda och upprätthålla affärsmässiga förbindelser med arbetsgivaren. En förutsättning för att undantaget ska vara tillämpligt är att måltiden

lämnas utan krav på motprestation. Vid denna bedömning ska exempelvis beaktas om den anställde, inom ramen för sin anställning hos arbetsgivaren, förväntas delta i informationsinsatser eller utbildningar som anordnas av den som lämnar måltiden. Måltider som lämnas i samband med sådana informationsinsatser ska inte omfattas av undantaget från beskattning. Om två företag kommer överens om att det ena företaget ska donera måltider till det andra företags anställda i utbyte mot att få använda det mottagande företaget i sin marknadsföring, t.ex. dess logotyp, brister förutsättningarna för skattefri kostförmån både vad gäller avsaknad av samband mellan de två parterna och att maten lämnas utan krav på motprestation. Måltider som lämnas till de anställda under sådana förutsättningar ska således inte heller omfattas av undantaget från beskattning.

Undantaget från beskattning omfattar både måltider som lämnas direkt till den anställde och måltider som lämnas via den anställdes arbetsgivare. Detta innebär exempelvis att måltider som doneras av en ideell förening till en arbetsgivare, med avsikten att arbetsgivaren ska lämna vidare måltiderna till anställda i syfte att visa stöd och uppskattning, inte ska tas upp som skattepliktig kostförmån. Att arbetsgivaren i dessa fall sköter själva administrationen av måltiden saknar betydelse.

Under förutsättning att måltiden kommer från någon som saknar samband med arbetsgivaren och måltiden lämnas utan krav på motprestation så omfattas även måltid på restaurang av undantaget från beskattning.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Av *första punkten* framgår att lagen träder i kraft den 1 januari 2021. I *andra punkten* anges att lagen även ska tillämpas på förmån som har lämnats efter den 29 februari 2020.

Sammanfattning av promemorian Ändrade regler för kostförmån i särskilda fall

Under de senaste månaderna har arbetsbelastningen för bl.a. vård- och omsorgspersonal varit mycket ansträngd på grund av spridningen av det nya coronavirus som orsakar sjukdomen covid-19. Samtidigt har det runt om i landet tagits många initiativ för att på olika sätt visa stöd och uppskattning för dem som arbetat under ibland svåra förhållanden. En sådan åtgärd har varit att skänka mat till personal som arbetar inom sjukvården. Liknande initiativ förekom även i samband med skogsbränderna sommaren 2018, då brandmännen uppmärksammades för sina insatser genom matgåvor från privatpersoner och företag i den då rådande situationen. I vissa fall har den skänkta maten samlats in och administrerats av arbetsgivare och sedan distribuerats vidare till arbetstagare på sådant sätt att bestämmelserna om beskattning av förmån av fri kost som erhålls på grund av tjänst har aktualiserats.

I promemorian föreslås att det införs en skattefrihet för förmån av fri kost under förutsättning att måltiden kommer från någon som saknar samband med arbetsgivaren och att måltiden lämnas utan krav på motprestation. Förslaget syftar till att från förmånsbeskattning undanta måltider som lämnas av allmänheten i syfte att visa anställda uppskattning och stöd. Förslaget innebär att förmån av kost som lämnas efter den 31 mars 2020 under sådana förhållanden inte ska tas upp till beskattning.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2021.

Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs att det i inkomstskattelagen (1999:1229)¹ ska införas en ny paragraf, 11 kap. 2 a §, och närmast före 11 kap. 2 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Förmån av kost i särskilda fall

11 kap.

2 a §

Förmån av kost ska inte tas upp om det framgår av omständigheterna att måltiden kommer från någon som saknar samband med arbetsgivaren och måltiden lämnas utan krav på motprestation.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.
 2. Lagen tillämpas på förmån som lämnas efter den 31 mars 2020.

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har yttranden kommit in från Arbetsgivarverket, Ekonomistyrningsverket, FAR, Företagarna, Förvaltningsrätten i Malmö, Konjunkturinstitutet, Konkurrensverket, Myndigheten för samhällsskydd och beredskap, Malmö stad, Region Stockholm, Skatteverket, Småföretagarnas Riksförbund, Stockholms stad, Svenskt Näringsliv, Sveriges Kommuner och Regioner, Tillväxtverket och Västra Götalandsregionen.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna några synpunkter: Göteborgs stad, Landsorganisationen i Sverige, Näringslivets regelnämnd, Regelrådet, Riksrevisionen, Srf konsulterna, Sveriges Akademikers centralorganisation, Tjänstemännens centralorganisation och Uppsala kommun.

Yttrande har även inkommit från Sveriges Läkarförbund.