

1

Cirkulärnr: 1996:138
Diariernr: 1996:2624
Handläggare: Jan Svensson
Sektion/Enhet: Ekonomiadministrativa sektionen
Datum: 1996-10-01
Mottagare: Kommunstyrelsen
Ekonomi/Finans
Personalfrågor
Rubrik: Beskattning av förmån av utbildning och andra åtgärder
vid personalavveckling

Ekonomiadministrativa sektionen
Jan Svensson, KH.

1996-10-01

Kommunstyrelsen
Ekonomi/Finans
Personalfrågor

Beskattning av förmån av utbildning och andra åtgärder vid personalavveckling

Inledning

Ändringar i kommunalskattelagen

Vissa ändringar i kommunalskattelagen har trätt ikraft den 1 juli 1996. Löntagare som blir uppsagda ska kunna få fri utbildning av sin förre arbetsgivare utan att bli förmånsbeskattad. Löntagare som blivit uppsagda och som utbildar sig på annan ort ska få göra skatteavdrag för ökade levnadsomkostnader och resekostnader.

Förarbeten

Utredningen om beskattning av förmåner i samband med uppsägning och utbildning har den 31 oktober 1995 överlämnat sitt betänkande Personalavveckling, utbildning och beskattning (SOU 1995:94).

Regeringen har den 28 mars 1996 överlämnat sin proposition Beskattning av förmån av utbildning och andra åtgärder vid personalavveckling m.m. (prop. 1995/96:152) till riksdagen. Skatteutskottet har i sitt betänkande (bet. 1995/96:SkU25) tillstyrkt propositionsförslagen. Riksdagen har den 30 maj 1996 antagit förslagen.

Bakgrund

Efter skattereformen har i princip alla ersättningar och förmåner som lämnas i samband med anställning eller annat uppdrag varit skattepliktiga. Undantag har i praxis gjorts för utbildningar som har samband med arbetsgivarens verksamhet och som syftar till att den anställde ska kunna sköta sitt arbete. Utbildningen har i dessa fall jämställts med fullgörande av tjänsten.

Några särskilda regler för förmåner i form av fri utbildning eller andra tjänster i samband med uppsägning har inte funnits.

Ersättningar i form av traktamenten och särskilt bidrag (för ökade levnads-kostnader och resekostnader) vid utbildning och omskolning av arbetslösa eller partiellt arbetsföra är enligt 19 § kommunalskattelagen (KL) skattefria om de utbetalas av staten eller en kommun, enligt av regeringen eller av statlig myndighet meddelade bestämmelser.

Vid uppsägningar är förutom pensionserbjudanden och avgångsersättning eller avgångsvederlag, utbildning i olika former den vanligaste stödåtgärden. Med hänsyn till arbetsmarknadsläget är det enligt regeringen viktigt att åtgärder av detta slag vidtas vid personalavveckling och omstrukturering. Om arbetsgivare ska uppmuntras att ta större ansvar för personalen ska detta inte motverkas av förmånsbeskattning hos den anställde.

Regeringen framhåller att förmåner i form av utbildning, outplacementåtgärder m.m. i samband med personalavveckling, trots att de varit skattepliktiga enligt tidigare regler, inte i praktiken verkar ha blivit beskattade i någon större utsträckning. Undantag från beskattning av sådana förmåner minskar därför inte statens inkomster nämnvärt.

Någon särskild bestämmelse om skattefrihet för utbildningsförmåner under pågående anställning som utredningen föreslagit genomförs inte. Redan gällande regler och praxis fungerar enligt regeringen väl. En anställd beskattas normalt inte för värdet av utbildning under pågående anställning om utbildningen betingas av verksamheten. Även om den anställde kan ha viss privat nytta av sådan utbildning torde den förmånen vara skattefri sedan 1 januari 1996 med stöd av reglerna i 32 § c mom. KL. Där anges att förmåner som är av begränsat värde för den anställde, men där varan eller tjänsten har väsentlig betydelse för utförandet av den anställdes arbetsuppgifter, är skattefria.

Författningskommentarer

32 § 3 h mom KL

"Om en skattskyldig är eller riskerar att bli arbetslös på grund av omstrukturering, personalavveckling eller liknande i arbetsgivarens verksamhet, skall en förmån avseende utbildning eller annan åtgärd som är av väsentlig betydelse för att den skattskyldige skall kunna fortsätta att förvärosarbete inte tas upp som intäkt."

Arbetslösheten eller risken för arbetslöshet ska bero på åtgärd som initieras av arbetsgivaren och det krävs inte att den anställde har blivit uppsagd. Skattefrihet inträder vid den tidpunkt då en åtgärd planeras. Arbetsgivarens åtgärder ska ha till syfte att minska personalen eller att omplacera anställda. För att en förmån inte ska beskattas ska den anställde visa att det föreligger en avvecklings- eller omstruktureringssituation t. ex. genom att visa att underrättelse gått till facklig organisation att uppsägningar övervägs.

Det är endast utbildningar och åtgärder som kan leda till ett nytt arbete som omfattas av skattefriheten. Svenska Kommunförbundet anförde i remissvar att det p.g.a. tolkningsproblem torde räcka med att åtgärden har betydelse för den anställde. Regeringen anser att kravet på *väsentlig* betydelse behövs för att regeln inte ska omfatta exempelvis utbildning av anställda som redan har en utbildning på ett område där han eller hon utan svårighet kan få ett nytt arbete. Regeln ska inte heller gälla personer med gedigen utbildning inom ett område med tillfällig arbetsbrist, som studerar något annat i avvaktan på att arbetsmarknadsläget förbättras inom det område den anställde tidigare varit verksam. På grund av kravet på väsentlig betydelse omfattar inte skattefriheten kurser som är utvecklande för personen själv men som inte ger honom större möjlighet att få ett arbete. Datakurser och språkkurser av allmän karaktär som gör det lättare att studera vidare omfattas dock av skattebefrielsen. Grund- och yrkesutbildning anses alltid vara av väsentlig betydelse om personen tidigare saknar sådan utbildning.

Med andra åtgärder menas insatser som syftar till att hjälpa en person att få ett nytt arbete eller att i övrigt bistå på ett personligt plan i samband med att en uppsägning kan bli aktuell. Här avses olika slag av outplacementåtgärder eller psykologkontakter som inte sker i sjukvårdande syfte.

Såväl utbildning som andra åtgärder, som uppfyller kraven för skattefrihet, kan avslutas och även påbörjas efter anställningens upphörande. Som exempel där åtgärd kan påbörjas efter att anställningen upphört nämns en anställd som varit barnledig.

Så länge kraven i bestämmelsen om skattefrihet är uppfyllda finns ingen övre gräns för kostnadens storlek för de åtgärder som vidtas.

Punkt 8 av anvisningarna till 33 § KL

"En skattskyldig som åtnjuter skattefri förmån av utbildning eller annan åtgärd enligt 32 § 3 h mom första stycket har rätt till avdrag på sätt som föreskrivs i punkt 4 och 33 § 2 mom för kostnader för resor till och från den plats där utbildningen eller åtgärden tillhandahålls. Om den skattskyldige har kostnader för både sådana resor och resor mellan bostaden och arbetsplatsen skall begränsningen avse de sammanlagda kostnaderna.

Om en skattskyldig som avses i första stycket får ersättning för ökade levnadskostnader och kostnader för hemresor, medges avdrag för ökade levnadskostnader enligt de regler som gäller för skattskyldiga som avses i punkt 3 a första stycket och för kostnader för hemresor enligt vad som föreskrivs i punkt 3 b. Avdrag medges inte för tid efter utgången av första året efter uppsägningstidens utgång."

Avdrag medges för kostnader för resor mellan bostaden och utbildningsplatsen enligt de regler som gäller för resor till och från arbetet. Avdrag medges för den del av kostnaden som tillsammans med kostnaden för resor mellan bostaden och arbetsplatsen överstiger 6 000 kronor. Ersättning som utgått för resorna ska tas upp till beskattning och sociala avgifter ska betalas.

Om utbildningen eller åtgärden genomförs på annan ort än bostadsorten medges avdrag för ökade levnadskostnader om arbetsgivaren eller annan (t. ex. trygghetsstiftelse) utbetalt ersättning för sådana kostnader. Avdrag medges med den uppburna ersättningen dock högst med 90 kr per dag för måltider och diverse småutgifter under de tre första månaderna (halvt normalbelopp för aktuellt land om utbildningen genomförs utom riket) och 54 kr därefter (30 % av normalbelopp för aktuellt land). Avdrag för logi medges med faktisk kostnad. För avdrag krävs att avståndet mellan bostaden och utbildningsorten överstiger 50 km och att den skattskyldige övernattat på utbildningsorten.

Avdrag för hemresor medges under förutsättning att ersättning utgått och högst med ersättningens belopp. Avdraget är begränsat till en hemresa per vecka om avståndet överstiger 50 km. Avdrag medges normalt för kostnader med billigaste färdmedel. Avdrag gäller endast kostnad för resa inom riket.

De olika kostnadsavdragen medges under högst ett år efter anställningstidens utgång.

Reglerna trädde ikraft 1 juli 1996 och tillämpas första gången vid 1997 års taxering.

Frågor med anledning av detta cirkulär besvaras av Ekonomiadministrativa sektionen vad gäller skattereglerna och Förhandlingssektionen vad gäller avtalsfrågor m.m. i samband med personalavveckling.

SVENSKA KOMMUNFÖRBUNDET
Ekonomiadministrativa sektionen

Jan Svensson