



Skatteverkets information om beskattning av idrottsersättningar att tillämpas fr.o.m. beskattningsåret 2016

SKV M
2016:2

I detta meddelande finns information om de regler som gäller vid beskattning av idrottsersättningar och vid beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter fr.o.m. beskattningsåret 2016¹.

Informationen gäller utövare av idrottslig verksamhet, idrottsdomare, funktionärer m.fl. som ska redovisa inkomsterna i inkomstslaget tjänst samt föreningar, sponsorer m.fl. som betalar ut sådana ersättningar. Med idrottslig verksamhet avses normalt sådan verksamhet som anordnas av organisation ansluten till Riksidrottsförbundet eller annan jämförlig organisation, jfr prop. 1990/91:76, s. 9.

I meddelandet refereras Skatteverkets allmänna råd om beskattning av idrottsersättningar att tillämpas fr.o.m. beskattningsåret 2009 (SKV A 2008:31).

De procentsatser och beloppsgränser etc. som anges nedan är de som är beslutade vid ingången av beskattningsåret 2016. Observera att ändringar kan ske i samband med ny lagstiftning och nytt kalenderår.

På skatteverket.se finns allmän information liksom aktuella procentsatser och belopp m.m. Under [Rättslig vägledning](#) finns fördjupad information, allmänna råd, meddelanden och ställningstaganden.

Innehållsförteckning, se s. 15.

1 Allmänt om beskattningen

1.1 Olika former för verksamheten

Löner, arvoden, kostnadsersättningar, pensioner, förmåner och andra inkomster som erhålls på grund av tjänst tas upp som intäkt, såvida inte något är undantaget, se 11 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Ersättningar i samband med idrottslig verksamhet beskattas normalt som inkomst av tjänst. Med tjänst avses anställning, uppdrag och annan inkomstgivande verksamhet av varaktig eller tillfällig natur, t.ex. i samband med match, tävling, träning eller uppdrag åt sponsor. Utgifter för att förvärva och bibehålla inkomsterna ska dras av enligt 12 kap. 1 § IL.

Om en idrottsutövare bedriver en så omfattande verksamhet att det idrottsliga utövandet bedrivs både yrkesmässigt, dvs. präglas av vinstsyfte och varaktighet, och självständigt, dvs. inte har anställnings-

¹ Beträffande beskattningsår 2013-2015, se SKV M 2012:22. Ändrade partier har markerats med kantstreck.

SKV M 2016:2

liknande former, sker beskattning enligt de regler som gäller för näringsverksamhet (13 kap. 1 § IL). I sådant fall kan idrottsutövaren efter ansökan bli godkänd för F-skatt, och betalar då själv in skatt och socialavgifter.

Om verksamheten, eller en viss del av verksamheten, är självständig men saknar vinstsyfte kan den i vissa fall bedömas som hobby. Inkomster och utgifter redovisas då under inkomst av tjänst på bilaga T2. Idrottsutövandet kan ibland ha blandad karaktär, t.ex. så att det både omfattar löneinkomster och hobbyinkomster. Sådana inkomster som utgivaren ska lämna kontrolluppgift för ska normalt inte redovisas som hobby.

Om den idrottsliga verksamheten uppfyller kraven för näringsverksamhet kan en idrottsutövare med skatterättslig verkan bedriva verksamheten i en juridisk person, t.ex. aktiebolag. Samtliga inkomster från den idrottsliga verksamheten där bolaget är avtalspart ska då tas upp som inkomst i bolaget, se [Skatteverket 2005-03-18, dnr 130 156509-05/111](#). När det gäller avräkning för utländsk skatt i dessa fall se [Skatteverket 2012-09-14, dnr 131 608727-12/111](#). Beskattning av ersättning från t.ex. tävlingsarrangör till sådan juridisk person behandlas i övrigt inte i detta meddelande.

Utomlands bosatta idrottsmän som arbetar tillfälligt i Sverige beskattas i vissa fall enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl., se broschyr [SKV 520](#).

1.2 Tidpunkten för beskattning

Inkomster ska tas upp som intäkt det beskattningsår då de kan disponeras eller på något annat sätt kommer den skattskyldige till del (10 kap. 8 § IL). Detta innebär att en inkomst normalt ska tas upp när den kan disponeras även om den tjänats in under tidigare år eller utgör ett förskott.

En idrottsförening kan med skatterättslig verkan sluta avtal med arrangörer och sponsorer att en idrottsutövare, för föreningens räkning, ska delta i idrottstävlingar, sponsoruppdrag eller andra arrangemang. Om föreningen slutit sådant avtal är prispengar och ersättningar som betalas ut till föreningen att betrakta som inkomst för föreningen, även om ersättningen bokförs på ett konto för idrottsutövaren. Beskattning av idrottsutövaren sker då först när skattepliktig ersättning betalas ut från föreningen till honom. Om idrottsutövaren enligt avtal med sin förening själv bestämmer när och hur ersättningen ska disponeras, får denne anses kunna förfoga över ersättningen redan när den har kommit in på föreningens konto. Föreningen ska i sådant fall betala arbetsgivaravgifter och göra skatteavdrag på ersättningen så snart den finns disponibel på föreningens konto.

Om idrottsutövaren själv slutit avtal med arrangör eller sponsor om tävlings- eller sponsoruppdrag ska den ersättning som arrangören etc. betalar ut beskattas hos idrottsutövaren. I detta fall inträder skattskyldigheten vid utbetalningen och arrangören ska då lämna kontroll-

uppgift och i förekommande fall betala arbetsgivaravgifter och göra skatteavdrag på ersättningen. Detta gäller oavsett om ersättningen betalas ut till idrottsutövarens privata konto eller om idrottsutövaren hänvisar utbetalningen till ett konto som idrottsföreningen disponerar. Se vidare [Skatteverket 2007-09-21, dnr 131 578457-07/111](#).

2 Ersättningar i samband med idrottslig verksamhet

2.1 Allmänt om skattepliktig ersättning

Som skattepliktig ersättning räknas i princip alla ersättningar och bidrag från tävlingsarrangörer, föreningar, förbund, supporterklubbar och företag etc. Sådana ersättningar är med vissa undantag även pensionsgrundande för mottagaren och medför skyldighet för utbetalaren att betala arbetsgivaravgifter, se avsnitt 4.

Även om ersättningen lämnas till någon som är närstående till idrottsutövaren (t.ex. make, sambo eller förälder) anses idrottsutövaren som mottagare, såvida inte ersättningen avser den närståendes eget arbete. Detta gäller även om den närstående följer med vid tävlingar och träningar utan att aktivt medverka i den idrottsliga verksamheten.

2.2 Tjänsteställe och den vanliga verksamhetsorten

Begreppen ”tjänsteställe” och ”den vanliga verksamhetsorten” har betydelse för vilka avdrag mottagaren kan göra och avgör därmed hur utbetalaren ska behandla olika ersättningar.

Tjänstestället är normalt den plats där den skattskyldige utför huvuddelen av sitt arbete i uppdraget i fråga (12 kap. 8 § IL). Utförs arbetet under förflyttning eller på platser som hela tiden växlar anses i regel den plats där den skattskyldige hämtar och lämnar material, eller förbereder och avslutar sina arbetsuppgifter, som tjänsteställe, eller i annat fall bostaden. För idrottsutövare och tävlingsfunktionärer utgörs tjänstestället normalt av den lokal eller arena där förberedelser, träningar och tävlingar regelmässigt äger rum. För funktionärer med administrativa uppgifter kan klubblokal eller liknande plats utgöra tjänsteställe.

Idrottsdomare, eller jämförbar funktionär, som får sin ersättning av idrottsförening eller annan arrangör för att för dennes räkning döma i en match eller tävling anses ha sitt tjänsteställe på den plats där matchen etc. äger rum ([HFD 2015-12-16, mål nr 7004—7007-14](#)).

Idrottsdomare m.fl. som får sin ersättning av idrottsförbund på riks- eller distriktsnivå för att inom sitt uppdrag döma i tävlingar på olika platser anses normalt ha sitt tjänsteställe i bostaden och inte på de platser där tävlingarna äger rum. Detta gäller även om den lokala arrangören betalar ut en mindre del av ersättningen till domaren, t.ex. reseersättning ([Skatteverket 2008-04-24, dnr 131 349547-08/11](#)).

Med den vanliga verksamhetsorten avses ett område inom 50 km räknat både från den skattskyldiges tjänsteställe och från bostaden (12 kap. 7 § IL), se vidare avsnitt 2.9.

2.3 Kontant lön och liknande ersättningar

Som skattepliktig inkomst räknas normalt all kontant ersättning som erhålls till följd av den idrottsliga verksamheten, t.ex.

- lön, arvode,
- prispengar, segerpremier, träningsersättning, fickpengar,
- övergångssumma till spelare för att ansluta denne till föreningen,
- ersättning för förlorad arbetsinkomst,
- bidrag för inköp av personlig egendom som bostad och möbler,
- sponsor- och reklamersättning,
- bidrag för resor mellan bostad och tjänsteställe,
- traktamente för tjänsteresa utan övernattnig, och
- traktamente för arbete vid tjänstestället eller i övrigt inom den vanliga verksamhetsorten, jfr avsnitt 2.2.

2.4 Stipendier

Stipendier är skattefria om de är avsedda för mottagarens utbildning. Även om de är avsedda för andra ändamål är de skattefria om de inte är ersättning för arbete som har utförts eller ska utföras för utbetalarens räkning, och inte betalas ut periodiskt (8 kap. 5 § IL). Även om en ersättning rubriceras som stipendium är den skattepliktig om den har ett direkt samband med den idrottsliga verksamheten och utgör ersättning för prestationer för utbetalaren eller någon i intressegemenskap med denne. Ett stipendium som betalas ut av en förening till en idrottsutövare som är aktiv i föreningen är som regel skattepliktigt.

Ett stipendium från idrottsförbund för spel på landslagsnivå har dock ansetts skattefritt. En allsvensk fotbollsspelare som var aktiv spelare i en idrottsförening och som deltagit i av Svenska Fotbollförbundet anordnade träningsstillfällen och landskamper beskattades inte för ett från förbundet erhållet stipendium (RÅ 2004 ref. 33). Med beaktande av spelarens förpliktelse att, oavsett mottaget stipendium, delta i landskamper etc. ansågs denne inte ha utfört sådant arbete för förbundets räkning som medför skatteplikt.

2.5 Tävlingsvinster

En tävlingsvinst är skattefri om den

- inte hänför sig till anställning eller uppdrag,
- inte består av kontanter eller liknande, t.ex. värdepapper, och
- avser minnesföremål *eller* har ett värde som inte överstiger 3 % av prisbasbeloppet avrundat till närmaste hundratal kronor (1 300 kr), se 8 kap. 4 § IL.

Tävlingsvinst i form av bruksföremål, presentkort (som inte kan lösas in mot kontanter) eller resa etc. är skattefri upp till angivet belopp (1 300 kr). Beloppsgränsen bedöms vid varje vinststillfälle för sig. Pris i form av minnesföremål som medalj, plakett eller pokal etc. är skattefritt oavsett värde.

2.6 Sponsorerättning

Sponsorerättning till idrottsutövare som inte bedriver näringsverksamhet, t.ex. ersättning för reklam på kläder eller fordon, är i normalfallet inkomst av tjänst och utgör ersättning för arbete. Utbetalaren (sponsoren) ska normalt betala arbetsgivaravgifter och redovisa ersättningen i kontrolluppgift.

Sponsorerättning till idrottsutövare som bedriver hobbyverksamhet bör dock kunna utgöra inkomst i hobbyverksamheten om betalningen har karaktär av ersättning för reklamplats inom ramen för verksamheten och inte heller kan anses hänförligt till något personligt uppdragsförhållande. Detta bör då inte gälla ersättning för reklam som mottagaren bär personligen utan enbart ersättning som avser reklamplats på inventarier, i lokaler eller i publikationer och liknande. I sådana fall ska ersättningen ingå i mottagarens underlag för egenavgifter för hobbyverksamheten. Utbetalaren ska även i sådant fall lämna kontrolluppgift för ersättningen ([Skatteverket 2009-06-30, dnr 131 536815-09/111](#)).

2.7 Förmån av bostad, måltider, kläder m.m.

Ersättning i annat än pengar är i regel skattepliktig inkomst, t.ex. i form av bostad, bil, måltider, förbruknings- eller kapitalvaror som erhålls eller får disponeras liksom tjänster av olika slag. Detta gäller oavsett om förmånen erhålls av föreningen, tävlingsarrangör eller sponsor etc. Sådana förmåner värderas normalt till marknadsvärdet (61 kap. 2 § IL). Vissa förmåner som t.ex. bil- och kostförmån värderas enligt schablonregler.

Skatteverket lämnar årligen allmänna råd och meddelanden för värdering av bilförmån liksom för vissa andra förmåner, bl.a. arbetskläder, gåvor, måltider, bostad, semesterbostad och penninglån.

Måltider som föreningen bekostar i samband med träning eller tävling är normalt skattepliktiga. Vissa måltider som utgör intern representation kan dock vara skattefria, t.ex. vid interna kurser, informationsmöten och personalfest.

Skatteplikt för idrottsutövaren gäller för förmån av rabatterade säsongskort och liknande som denne får köpa men som kan nyttjas av närstående eller andra.

Förmån av uniform och andra arbetskläder är skattefri om förmånen avser kläder som är avpassade för tjänsten och inte lämpligen kan användas privat (11 kap. 9 § IL). Särskilt utformade eller avpassade tävlings- eller träningskläder bör normalt anses skattefria, liksom enhetlig klädsel i övrigt för den trupp som deltar i ett större arrangemang.

I Skatteverkets allmänna råd ([SKV A 2008:31](#)) anges följande.

”Kläder som har enhetlig prägel och som ska användas i den idrottsliga verksamheten, t.ex. i samband med större idrottsevenemang

som världsmästerskap och europamästerskap, bör jämföras med uniform. Sådan förmån bör därför inte föranleda beskattning.”

2.8 Idrottsredskap

Idrottsredskap som en idrottsutövare får eller får låna från t.ex. förening eller fabrikant för att användas i den idrottsliga verksamheten bör normalt inte föranleda beskattning. Förutsättningarna är då att redskapet ska användas vid träning och tävling och att det inte får avyttras av idrottsutövaren. Eftersom utövaren då har begränsad privat nytta av redskapet bör det inte ses som någon skattepliktig inkomst eller förmån enligt 11 kap. 1 § IL. Som idrottsredskap anses här dock inte egendom som kan anses innebära en värdeöverföring till idrottsutövaren eller som kan användas för privata ändamål, t.ex. segelbåt eller ridhäst.

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2008:31) anges följande.

”Idrottsredskap som idrottsutövare får eller får låna från t.ex. förening eller fabrikant för att användas i den idrottsliga verksamheten bör inte föranleda beskattning.”

2.9 Traktamente vid tjänsteresa

För tjänsteresa som medför övernattning utanför den vanliga verksamhetsorten (jfr avsnitt 2.2), t.ex. vid tävling eller träningsläger, kan föreningen betala ut ersättning för ökade utgifter för måltider m.m. med schablonbelopp (220 kr för hel dag och 110 kr för halv dag). Beloppen ska reduceras om mottagaren även får fria måltider. Om övernattningsmöjlighet inte tillhandahålls utan idrottsutövaren själv får stå för logikostnaden kan ersättning betalas ut för faktisk logikostnad eller med schablonbelopp (110 kr). Eventuellt överskjutande belopp behandlas som lön.

Se vidare broschyren Traktamenten och andra kostnadsersättningar ([SKV 354](#)).

2.10 Reseersättning vid tjänsteresa

För tjänsteresa med tåg etc. till exempelvis tävling eller träningsläger på annan plats än tjänstestället kan utlägg för biljett ersättas utan beskattning. Vid resa med egen bil kan schablonbelopp betalas ut med 18:50 kr per mil. För förmånsbil gäller 6:50 kr för diesel och 9:50 kr för bensin och övriga drivmedel, om mottagaren själv betalat drivmedlet. Överskjutande belopp behandlas som lön.

2.11 Skattefri reseersättning vid oavlönat arbete

Under förutsättning att en anställd eller en uppdragstagare, t.ex. en tillfälligt anlitad tävlingsdomare, inte får något arvode eller någon förmån i övrigt i samband med ett uppdrag, kan skattefri reseersättning

betalas ut för dennes inställelseresa, dvs. resan till och från tävlingsarenan etc. (11 kap. 26 a § första stycket IL).

En motsvarande regel om skattefri reseersättning finns även för arbetsresor till tjänstestället, t.ex. till en spelare eller tränare. Resorna får dock inte även ha föränletts av inkomstgivande arbete i en verksamhet som bedrivs av någon som är närstående till eller står i intressegemenskap med den som lämnar eller får förmånen (11 kap. 26 a § andra stycket IL).

Reglerna innebär att en förening kan välja att ersätta t.ex. en spelare eller domare med uteslutande sådan skattefri reseersättning för inställelse- eller arbetsresor som alternativ till andra skattepliktiga ersättningar i form av arvode, förmåner och traktamente etc. Ersättningen får dock inte överstiga utgifterna för resorna eller schablonbelopp för milersättning. Även en motsvarande förmån av fria resor mellan bostad och arbetsplats är skattefri, t.ex. bussbiljetter, under förutsättning att inget arvode eller annan ersättning betalas ut. Sådan skattefri ersättning eller förmån ska inte redovisas i kontrolluppgift.

3 Utgifter i samband med idrottslig verksamhet

3.1 Allmänt om avdragsrätt för utgifter

Från summan av de skattepliktiga inkomsterna av den idrottsliga verksamheten ska utgifter för att förvärva och bibehålla inkomsterna dras av som kostnad (12 kap. 1 § IL).

Vid beräkning av kostnader för ett uppdrag eller en verksamhet som även innefattar ideellt arbete eller inslag av privat karaktär utan förvärvssyfte, som t.ex. kan förekomma vid föreningsarbete eller deltagande i tävlingar, bör som avdragsgillt belopp som regel inte anses högre belopp än vad som motsvarar summan av årets sammanlagda intäkter av verksamheten. Överskjutande kostnader får i förekommande fall normalt anses utgöra privata levnadskostnader för vilka avdragsrätt saknas (9 kap. 2 § IL). Summan av de belopp som avser avdrag för kostnader i den idrottsliga verksamheten – beräknade före beaktande av gällande beloppsbegränsningar i avdragsrätten – bör således inte överstiga bruttointäkterna för verksamheten, såvida inte särskilda omständigheter föreligger.

För hobbyverksamhet gäller att ett underskott inte får kvittas mot annan inkomst, däremot får underskottet sparas och dras av från eventuellt kommande överskott av samma hobbyverksamhet de fem följande åren. Se broschyren Hobbyverksamhet ([SKV 344](#)).

3.2 Resor till och från arbetet

Avdrag för utgifter för resor mellan bostad och tjänstestället (jfr avsnitt 2.2) medges enligt reglerna för avdrag för resor mellan bostad och arbetsplats i 12 kap. 26-30 §§ IL. Avdrag medges inte om skattefri reseersättning enligt avsnitt 2.11 betalats ut.

Utgifter för arbetsresor är avdragsgilla endast till den del kostnaderna under året överstiger 10 000 kr (12 kap. 2 § tredje stycket IL).

3.3 Tjänsteresa

Avdrag för resa i tjänsten, t.ex. till tävling eller träningsläger på annan plats än tjänstestället, görs med den faktiska utgiften för tåg eller buss etc.

För tjänsteresa med egen bil görs avdrag med schablonbelopp med 18:50 kr per mil. För resa med förmånsbil görs, för den som själv har betalat drivmedlet, avdrag med 6:50 kr för diesel och med 9:50 kr för bensin och övriga drivmedel.

Ersättning för sådant utlägg eller med schablonersättning för bil redovisas endast med kryss i kontrolluppgiften. Avdrag ska i sådant fall inte göras i deklarationen.

Resor som görs i allmänt studiesyfte för att titta på matcher eller liknande, t.ex. av en domare eller spelare, bör normalt inte anses som tjänsteresor utan som privata resor.

3.4 Ökade levnadskostnader vid tjänsteresa

Om idrottsutövaren haft ökade utgifter för kost och småutgifter på tjänsteresa med övernattningsutgifter utanför den vanliga verksamhetsorten görs avdrag i normalfallet med fastställda schablonbelopp, 220 kr för hel dag (maximibelopp) och 110 kr för halv dag.

Om idrottsutövaren själv stått för kostnad för logi på tjänsteresa ska faktisk logikostnad dras av. Kan den faktiska utgiften inte visas, görs avdrag med ett halvt maximibelopp (110 kr) per natt.

Om idrottsutövaren vid sådan tjänsteresa har fått ersättning för ökade utgifter för måltider m.m. med schablonbelopp (dagtraktamente), eller för logikostnad enligt utlägg eller med schablonbelopp (nattraktamente) redovisa detta med kryssmarkering i kontrolluppgiften. Avdrag ska då inte göras i deklarationen. Jfr avsnitt 2.9.

3.5 Agentkostnad

Idrottsutövare som under året haft flera kortvariga uppdrag åt olika uppdragsgivare och uppdragen inte har varit av anställningsliknande karaktär har som regel rätt till avdrag för agentkostnad som uppkommit i samband med avtalsskrivning.

I de fall idrottsutövaren endast har haft ett eller ett fåtal uppdrag under året och dessa uppdrag har karaktär av anställningsförhållande, t.ex. säsongengagemang hos en förening, bör agentkostnad som uppkommer i samband med tecknande av ett sådant avtal inte anses avdragsgill. Utgiften är då att jämställa med kostnad för att få ny anställning.

3.6 Idrottsredskap och annan utrustning

Avdragsgilla utgifter kan bl.a. avse inköp av idrottsredskap eller annan specialutrustning som används i den idrottsliga verksamheten. Nedan ges exempel på utrustning som kan komma ifråga för avdrag.

– Skyddsutrustning och skyddskläder (12 kap. 32 § IL), t.ex. hjälm, hörselskydd, tandskydd, benskydd och ishockeyhandskar. Med skyddskläder avses sådana kläder och skor som har särskilda skyddsegenskaper mot bl.a. mekaniska skador.

– Idrottsredskap som är nödvändiga för att kunna utöva sporten, t.ex. klubb, racket, bollar, skridskor, skidor och stavar. Även skor kan i vissa fall anses som idrottsredskap, men de bör då avvika från vanliga träningskor i sådan grad att de i praktiken endast kan användas vid utövande av sporten, t.ex. fotbollsskor med dobbor och skidpjäxor.

– Domarutrustning, t.ex. visselpipa, stoppur, signalkort och flaggor.

Sådana utgifter ska normalt dras av med belopp motsvarande anskaffningskostnaden. Direktavdrag kan göras för utrustning som kostat mindre än ett halvt prisbasbelopp, dvs. 22 150 kr (44 300 kr x 0,5), eller som kan beräknas ha användningstid på högst tre år.

För utrustning som kostat 22 150 kr eller mer och som kan användas under mer än tre år, bör avdraget delas upp på lika stora årliga förslitningsavdrag, jfr RÅ 1991 ref. 55. Om utrustningen antas kunna användas under t.ex. fem år bör en femtedel av utgiften dras av årligen.

Avdraget bör reduceras om utrustningen även har karaktär av personlig levnadskostnad, eller om den kan utnyttjas även i annan verksamhet. I så fall får en skälig del av anskaffningskostnaden dras av. Avdrag medges inte för utrustning som erhållits kostnadsfritt.

Avdrag bör inte medges för inköp av kläder och skor som inte utgör skyddskläder eller idrottsredskap enligt ovan. Avdrag medges således inte för t.ex. tävlingskläder, domarkläder, träningsoverall, träningskor, regnkläder och underställ. Detta gäller även om kläderna enbart används i tjänsten eller i tävlingssammanhang. Avdrag medges inte heller för utgift för tvätt av kläder.

Avdrag bör vidare inte medges för utgifter för egna motions- eller träningspass och liknande, även om t.ex. spelare och domare kan ha höga krav på fysisk förmåga i sina uppdrag.

Observera att övriga utgifter enligt avsnitten 3.5 – 3.7 är avdragsgilla endast till den del kostnaderna sammanlagt överstiger 5 000 kr (12 kap. 2 § tredje stycket IL).

3.7 Schablonavdrag för utgifter

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2008:31) anges följande angående förutsättningarna för schablonmässig beräkning av avdrag.

”Som alternativ till avdrag för övriga utgifter enligt vanliga regler, dvs. med redovisning av varje enskild utgiftspost, bör avdrag av praktiska skäl i vissa fall kunna medges med skäligt belopp i form av schablonbelopp. Schablonavdraget bör dock inte anses avsett att täcka utgifter för resor och ökade levnadskostnader.

SKV M 2016:2

Avdraget kan medges idrottsutövare och tränare m.fl. som själv har att svara för den huvudsakliga delen av kostnaderna för den idrottsliga verksamheten. Ytterligare en förutsättning för schablonavdrag bör vara att inkomsterna från den idrottsliga verksamheten inte utgör utövarens huvudsakliga inkomster, utan att dessa kommer från annan anställning eller verksamhet. Om utövarens inkomster från idrotten något eller några år skulle utgöra dennes huvudsakliga inkomster, t.ex. vid studier, får dock avdrag göras enligt schablon.”

Schablonavdraget gäller normalt inte idrottsutövare vars inkomster från föreningar etc. närmast kan jämföras med anställningsinkomster, t.ex. kontraktsbundna eller hel- eller deltidsanställda tränare och spelare som ofta förekommer på elitnivå eller närmaste nivå därunder. I dessa fall medges avdrag för styrka utgifter.

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2008:31) anges följande angående storleken av det schablonmässiga avdraget.

”Idrottsutövarens utgifter får under nämnda förutsättningar schablonmässigt beräknas till belopp motsvarande bruttoersättningen, dock högst 3 000 kr. I bruttoersättningen bör inräknas samtliga skattepliktiga ersättningar och förmåner, dock inte avdragsgilla traktaments- och reseersättningar vid tjänsteresa.

Sådant schablonavdrag bör anses omfatta idrottsutövarens samtliga avdragsgilla övriga utgifter i den idrottsliga verksamheten, dvs. vid sidan av utgifter för resor och ökade levnadskostnader.

Summan av avdragsposterna, t.ex. för tjänsteresor, ökade levnadskostnader, arbetsresor och idrottsutrustning – beräknade före beaktande av de beloppsmässiga begränsningarna i avdragsrätten enligt 12 kap. 2 § IL – bör inte överstiga bruttointäkterna från den idrottsliga verksamheten, såvida inte särskilda omständigheter föreligger.”

4 Arbetsgivaravgifter

4.1 Allmänna bestämmelser

Den som betalar ut ersättning för arbete till en mottagare med A-skatt ska som regel betala arbetsgivaravgifter enligt socialavgiftslagen (2000:980), SAL. Avgifterna uppgår i normalfallet till 31,42 % av summan av lön och förmåner. Sådan ersättning är normalt pensionsgrundande inkomst för mottagaren. För vissa ålderskategorier betalas reducerade avgifter eller särskild löneskatt med 6,15 %, se Skatteverkets faktabroschyr ([SKV 463](#)).

Arbetsgivaravgifter betalas även för sådana idrottsmän m.fl. som beskattas enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. Avgifter ska dock normalt inte betalas för idrottsutövare m.fl. som bor i EU/EES-land och som kommer till Sverige för att tävla vid enstaka tillfälle.

Arbetsgivaravgifter betalas inte på ersättning som understiger 1 000 kr per mottagare och år.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt ska inga arbetsgivaravgifter betalas. Mottagaren betalar då själv motsvarande egenavgifter.

**SKV M
2016:2**

4.2 Undantag för idrottsutövare

Om utbetalaren av ersättning till en idrottsutövare är en sådan ideell förening som uppfyller kraven i 7 kap. 4-6 och 10 §§ IL och som har till ändamål att främja idrottslig verksamhet, gäller särskilda regler enligt 2 kap. 19 § SAL.

Reglerna innebär att om en sådan förening till en idrottsutövare under ett kalenderår betalar ut ersättning, inklusive förmåner, som understiger ett halvt prisbasbelopp (22 150 kr) ska föreningen inte betala arbetsgivaravgifter på beloppet. Ersättningen är då inte heller pensionsgrundande inkomst för mottagaren.

Denna lagregel har fr.o.m. beskattningsår 2014 fått en ändrad utformning, bl.a. har formuleringen ”huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet” ersatts med ”ändamål att främja idrottslig verksamhet”. Någon ändring i sak har dock inte varit avsikten, se prop. 2013/14:1 s. 523. Friluftsförbundet har i en dom som avsåg beskattningsåret 1994, dvs. äldre lagstiftning, ansetts vara sådan förening som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet (RÅ 1999 ref. 25), jfr nedan.

Verksamhet som innefattar fysisk aktivitet, men som inte kan betecknas som idrottslig verksamhet, t.ex. jakt och fiske, bör inte omfattas. Detta bör även gälla verksamhet som inte innefattar fysisk aktivitet utan främst utgör tankesport, t.ex. bridge och schack (jfr KRG 2013-12-02, mål nr 7822-02).

När det gäller verksamhet där djur medverkar så bör sporter där det främst är ryttaren eller föraren som tävlar godtas som ”idrottslig verksamhet”. Detta gäller t.ex. ridsporter som banhoppning, dressyr och fälttävlan liksom draghundsport. Verksamhet där det i första hand är djuret som tävlar eller bedöms, t.ex. agility och hundkapplöpning, bör inte omfattas.

Så snart ersättningen under året uppgår till ett halvt prisbasbelopp eller mer, ska arbetsgivaravgifter betalas på hela beloppet, dvs. i förekommande fall även retroaktivt från årets början.

Kostnadsersättning som mottagaren får avdrag för vid beskattningen, eller som inte ska tas upp i deklarationen, ska inte inräknas vid bedömningen av om ett halvt prisbasbelopp uppnåtts.

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2008:31) anges följande beträffande begreppet idrottsutövare i SAL.

”Till idrottsutövare bör räknas aktiva deltagare i den idrottsliga verksamheten liksom tränare, instruktörer, domare, linjemän, materialförvaltare, speaker och därmed jämställda slag av funktionärer. Med funktionärer bör här även avses sådana ledare i föreningar som regelmässigt medverkar vid träningar, tävlingar, matcher och liknande tillfällen och vilkas medverkan är en direkt förutsättning för den idrottsliga verksamheten i föreningen.

**SKV M
2016:2**

Till idrottsutövare bör inte hänföras personer som utför administrativa eller i övrigt förekommande arbetsuppgifter, t.ex. styrelseledamöter, kontorspersonal, städpersonal, kursledare och föredragshållare. Motsvarande bör även gälla personal med funktioner som främst riktar sig mot publiken, t.ex. personal i biljettkassa, kiosk, restaurang och butik samt ordningsvakter. Inte heller bör tävlingsläkare eller köks- och serveringspersonal i övrigt som utför arbete inom ramen för sin ordinarie yrkesutövning hänföras till idrottsutövare.”

Som idrottsutövare har ansetts ledare vid läger som arrangerats av Friluftsförbundet för utövande av aktiviteter som skid- och skridskoåkning, kanoting, orientering, klättring, gång, poängpromenader och gymnastik och vilkas medverkan varit en direkt förutsättning för den idrottsliga verksamheten (RÅ 1999 ref. 25).

Speaker vid tävlingsarrangemang har normalt även en sådan funktion för tävlande och övriga funktionärer att denne bör hänföras till idrottsutövare.

Funktionärer vilkas verksamhet i föreningen huvudsakligen utgörs av administrativa uppgifter, t.ex. kontorsarbete, styrelseuppdrag och liknande, är däremot inte att hänföra till denna grupp (se prop. 1990/91:76 s. 10). Föredragshållare, kursledare, instruktör vid domarkurs, städpersonal m.fl. omfattas i denna egenskap inte heller av begreppet idrottsutövare.

Motsvarande bör även gälla personal med funktioner som främst riktar sig mot publiken, t.ex. personal i biljettkassa, kiosk, restaurang och butik samt ordningsvakter.

En läkare som biträdd en bandyklubb i samband med matcher och träningar har inte ansetts vara idrottsutövare. Ersättningen till läkaren var inte av kostnadstäckande karaktär, utan fick antas ha utbetalats för arbete som läkaren utfört inom ramen för sin ordinarie yrkesutövning. Detta gällde även om läkaren utfört ideellt arbete i den meningen att ersättningen inte motsvarade värdet av den gjorda arbetsinsatsen (RÅ 2004 ref. 88).

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2008:31) anges följande.

”Om föreningen betalar ut ersättning till en person för såväl idrottsliga som administrativa tjänster bör ersättningarna behandlas var för sig vid fastställande av underlag för arbetsgivaravgifter.”

Om ersättningen för idrottsutövandet i sådant fall understiger ett halvt prisbasbelopp ska föreningen inte betala arbetsgivaravgifter på denna del även om den totala ersättningen för uppdragen minst uppgår till ett halvt prisbasbelopp. För ersättningen för det administrativa arbetet betalar föreningen arbetsgivaravgifter enligt allmänna regler.

5 Skatteavdrag

Förening eller annan som betalar ut lön eller annan ersättning för arbete till mottagare med A-skatt ska i princip göra skatteavdrag vid varje utbetalningstillfälle, 10 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1249), SFL. Skatteavdrag ska således inte göras om mottagaren är godkänd för F-skatt. Om det är uppenbart att en mottagare som är godkänd för F-skatt är att anse som anställd hos utbetalaren ska denne skriftligen anmäla detta till Skatteverket (10 kap. 14 § SFL).

Utbetalare av mottagarens huvudinkomst ska som regel göra skatteavdrag enligt tabell eller om sådant finns enligt särskilt beslut från Skatteverket. Om det är fråga om sidoinkomst för mottagaren görs avdrag normalt med 30 % av ersättningen.

En idrottsförening ska dock inte göra skatteavdrag på ersättning till idrottsutövare om ersättningen under året kan antas understiga ett halvt prisbasbelopp, dvs. 22 150 kr (10 kap. 4 § 4 p. SFL), såvida inte mottagaren begär det.

Skatteavdrag ska i övrigt inte heller göras om lön och förmåner under året till en mottagare kan antas understiga 1 000 kr.

6 Kontrolluppgifter

Föreningar, arrangörer, supporterklubbar, sponsorer och andra utbetalare ska efter årets slut i kontrolluppgift ange vad de har betalat ut i form av kontanta ersättningar, förmåner och andra skattepliktiga ersättningar, jfr 15 kap. 2 §, SFL. Kontrolluppgift ska i dessa fall lämnas om ersättningen till en mottagare under året uppgått till minst 100 kr.

Kontrolluppgift ska inte lämnas för tävlingsvinster i form av varor och liknande som är skattefria i enlighet med avsnitt 2.5 ovan.

Gränsen på ett halvt prisbasbelopp som gäller vid betalning av arbetsgivaravgifter och vid skatteavdrag påverkar varken utbetalarens skyldighet att lämna kontrolluppgift eller mottagarens skattskyldighet för ersättningen. Gränsen påverkar dock på vilket sätt – i vilken ruta – redovisning ska göras i kontrolluppgiften.

Vissa kostnadsersättningar i samband med tjänsteresor redovisas endast med kryssmarkering. Det gäller ersatta utlägg för buss, tåg, flyg, hyrbil, taxi och logi samt traktamente och bilersättning upp till fastställda schablonbelopp.

Kostnadsersättningar som avser idrottsutövares egna avdragsgilla utgifter, t.ex. för idrottsutrustning eller merkostnad för tjänstesamtal med egen telefon, redovisas med belopp och specifikation.

Den som är uppgiftsskyldig enligt SFL är skyldig att i skäligen omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för att fullgöra uppgiftsskyldigheten samt för kontroll av skyldigheten och av beskattningen, 39 kap. 3 § SFL. I en förening har normalt styrelseledamöterna ansvaret för att sådana underlag upprättas och bevaras.

SKV M
2016:2

Hur kontrolluppgiften fylls i och lämnas framgår i övrigt av broschyren Kontrolluppgifter – lön, förmåner m.m. ([SKV 304](#)).

Innehåll

1	Allmänt om beskattningen	1
1.1	Olika former för verksamheten	1
1.2	Tidpunkten för beskattning	2
2	Ersättningar i samband med idrottslig verksamhet	3
2.1	Allmänt om skattepliktig ersättning	3
2.2	Tjänsteställe och den vanliga verksamhetsorten	3
2.3	Kontant lön och liknande ersättningar	4
2.4	Stipendier	4
2.5	Tävlingsvinster	4
2.6	Sponsorersättning	5
2.7	Förmån av bostad, måltider, kläder m.m.	5
2.8	Idrottsredskap	6
2.9	Traktamente vid tjänsteresa.....	6
2.10	Reseersättning vid tjänsteresa	6
2.11	Skattefri reseersättning vid oavlönat arbete.....	6
3	Utgifter i samband med idrottslig verksamhet	7
3.1	Allmänt om avdragsrätt för utgifter	7
3.2	Resor till och från arbetet.....	7
3.3	Tjänsteresa	8
3.4	Ökade levnadskostnader vid tjänsteresa	8
3.5	Agentkostnad.....	8
3.6	Idrottsredskap och annan utrustning.....	9
3.7	Schablonavdrag för utgifter.....	9
4	Arbetsgivaravgifter	10
4.1	Allmänna bestämmelser.....	10
4.2	Undantag för idrottsutövare	11
5	Skatteavdrag.....	13
6	Kontrolluppgifter	13