

Vad är ett allmännyttigt ändamål?

Regeringens bedömning:

Någon legaldefinition av begreppet allmännytta bör inte införas. I stället behålls den nuvarande systematiken med en exemplifierande uppräkningslista av olika allmännyttiga ändamål. Regeringens förslag: Med allmännyttigt ändamål ska avses ett ändamål som främjar – idrott, – kultur, – miljövard, – omsorg om barn och ungdom, – politisk verksamhet, – religiös verksamhet, – sjukvård, – social hjälpverksamhet, – Sveriges försvar och krisberedskap i samverkan med myndighet, – utbildning, – vetenskaplig forskning, eller – en annan likvärdig verksamhet. Termen främja ska användas enhetligt för att ange att de allmännyttiga ändamålen ska kunna tillgodoses antingen genom egen verksamhet eller genom bidrag till en annan allmännyttig organisation.

Utredningens bedömning och förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. Utredningens förslag innebär att försvarsändamålet utmönstras och ersätts med fredsbefrämjande verksamhet. Remissinstanserna: Svenskt Friluftsliv, Stockholms Borgerskap, Sigtunastiftelsen och Svenska Brukshundsklubben anför att det i första hand bör eftersträvas att en definition av begreppet allmännyttigt ändamål tas in i lagtexten, men inser dock svårigheterna med att utforma en norm innefattande en sådan definition.

Om lagstiftaren väljer exemplifiering framför en definition i lagtexten, måste det klart framgå att exemplifieringen inte är uttömmande. Svenskt Friluftsliv, Stockholms Borgerskap, Sigtunastiftelsen, Svenska Brukshundsklubben, Stiftelser i Samverkan, Handelshögskolan i Stockholm och Nobelstiftelsen anför att uttrycket "andra därmed likvärdiga ändamål" bör ersättas med "andra allmännyttiga ändamål" eller motsvarande uttryck.

Forum för frivilligt socialt arbete, Rädda Barnen, Sten A Olssons stiftelse för forskning och kultur och Stiftelsen Kungafonden stödjer förslaget att inte införa en legaldefinition av begreppet allmännyttig verksamhet. Kungl. Ingenjörsvetenskapsakademien (IVA) anser att exemplifieringen av begreppet allmännyttiga ändamål inte uppnår den modernisering som eftersträvas och föredrar en definition av begreppet "allmännyttigt ändamål".

Sophiahemmet, ideell förening SHIF och Svenska Läkaresällskapet SLS vill understryka vikten av att söka åstadkomma en exemplifiering som håller för de förändringar samhället undergår och som således kan tillämpas över tiden. SHIF:s uppfattning är att utredningens exemplifiering, som innebär att gällande lagtext setts över och kompletterats, i dagsläget torde uppfylla detta önskemål.

Länsrätten i Göteborg, Synskadades Riksförbund, Svenska FN-förbundet, Stiftelsen Frimurare Barnhuset i Stockholm, Frälsningsarmén, Judiska församlingen, Röda Korset, Stiftelsen Kungafonden och Svenska Fotbollsförbundet tillstyrker förslaget att genomgående använda begreppet främja och anför att det kommer att underlätta den praktiska tillämpningen. Föreningen Stiftelser i Samverkan, Nobelstiftelsen och Sigtunastiftelsen anför att uttrycket "andra därmed likvärdiga ändamål" bör ersättas med "andra allmännyttiga ändamål" eller motsvarande uttryck. Skatteverket instämmer i utredningens slutsats att det är gynnandet i sig som är avgörande och inte på vilket sätt detta sker samt att begreppet "främja" fångar detta på ett godtagbart sätt. Skatteverket anser att det principiellt alltid är allmännyttiga ändamål som ska främjas, inte en verksamhet. Det finns enligt Skatteverket ett behov av att förtydliga när bidrag lämnas till en annan ideell organisation. Det bör enligt Skatteverket vara ett krav att den mottagande organisationen faktiskt använder mottagna medel för det angivna ändamålet under bedömningsperioden ifråga. Det kan även enligt verket ifrågasättas om det inte ska ställas ett krav på att den mottagande organisationen själv ska vara inskränkt skattskyldig. I de fall ändamål främjas genom egen bedriven verksamhet behöver

innebörden av begreppet "främja" klargöras. Det är vanligt att ideella föreningar bedriver ideell verksamhet utan att verksamheten klassificeras som näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229). Sådan ideell verksamhet kan enligt Skatteverkets uppfattning normalt anses främja allmännyttiga ändamål. När det gäller juridiska personers verksamhet framgår emellertid av praxis att avsikten av ett vinstsyfte inte behöver hindra att verksamheten ändå betraktas som näringsverksamhet, förutsatt att verksamheten inte har en alltför begränsad omfattning. Skatteverket anser att lagförslaget ska ange vilka kriterier en näringsverksamhet ska uppfylla för att anses främja ett allmännyttigt ändamål. Skatteverket anser att en verksamhet som bedrivs på marknadsmässigt jämförbara villkor aldrig kan anses främja ett allmännyttigt ändamål.

Skälen för regeringens bedömning och förslag

Begreppet allmännyttigt ändamål Begreppet allmännyttigt ändamål är inte definierat i lagtexten och är svävande till sin innebörd. Avsikten när det infördes var att det skulle tolkas med ledning av praxis på arvs- och gåvobeskattningsens område. Skatteutskottet uttalade följande angående begreppet allmännyttigt ändamål vid införandet (bet. 1976/77: SkU45 s. 27 f.):

Detta torde innebära att verksamhet som från allmän synpunkt är värd att stödja kan omfattas av befrielsen. Ett allmännyttigt ändamål skall således normalt kunna anses föreligga när ändamålet ligger inom ramen för den nyss återgivna exemplifieringen, men givetvis kan också andra fall förekomma där syftet är allmännyttigt i den angivna bemärkelsen och där föreningen även i övrigt uppfyller de fastställda kraven. Har ändamålet däremot en alltför säregen karaktär, torde en förmånsbehandling i allmänhet inte kunna komma i fråga, och detsamma gäller givetvis ändamål som direkt strider mot vad som är acceptabelt från allmän synpunkt.

Det finns en omfattande rättspraxis till stöd för tolkningen av vad som kan utgöra ett allmännyttigt ändamål och begreppet har tolkats relativt extensivt, se t.ex. Högsta förvaltningsrättens dom den 28 augusti 2012 i mål nr 3391-10 där uthyrning av samlingslokal ansågs kunna utgöra ett allmännyttigt ändamål. Begreppet allmännytta i lagstiftningen innebär dock inte nödvändigtvis detsamma i allmänt språkbruk, vilket bl.a. framgår av RÅ 2005 ref. 8 där Högsta förvaltningsdomstolen konstaterade att en föreningsverksamhet i form av förskole- och fritidsverksamhet med vanligt språkbruk kunde hänföras till vård och uppfostran av barn men att verksamheten inte uppfyllde det övergripande kravet på att fråga ska vara om ett främjande av ett allmännyttigt ändamål.

Stiftelse- och föreningsskatteutredningen har övervägt att föreslå en legaldefinition av begreppet allmännytta. Utredningen kunde dock inte finna någon definition som var tillräckligt konkret för att ge en egentlig vägledning för tolkningen av begreppet allmännytta. Bl.a. Svenskt Friluftsliv, Stockholms Borgerskap, Sigtunastiftelsen och Svenska Brukshundsklubben har framfört att en legaldefinition i första hand bör eftersträvas.

Även om det är eftersträvansvärt med en legaldefinition instämmer dock regeringen i utredningens bedömning vad gäller svårigheten att finna en tillräckligt konkret definition. I likhet med utredningen föreslår därför regeringen att det inte ska införas någon legaldefinition av begreppet allmännyttigt ändamål i lagtexten. Systematiken med en exemplifierande uppräknings i lagtexten bör således behållas. Metoden med en exemplifierande uppräknings har funnits under en lång tid avseende ideella föreningar och begreppet allmännytta har tolkats relativt extensivt i praxis.

Några tröskeeffekter har inte förekommit i någon nämnvärd omfattning. Regeringen konstaterar dock, i likhet med utredningen, att för att ett ändamål ska kunna betraktas som allmännyttigt i lagens mening torde vissa krav behöva ställas på ändamålets karaktär. Ändamålet bör avse ett direkt eller indirekt främjande av verksamhet som är av sådan karaktär att det är av samhällelig natur och bidrar till att upprätthålla och stärka de grundläggande värderingar som samhället vilar på.

Exempelvis utgör sådan verksamhet som erhåller stöd av stat eller kommun normalt allmännyttig verksamhet.

Vidare finns, såsom utredningen påpekar, en rikhaltig praxis och uttalanden i förarbetena som ger stöd för en relativt vid tolkning av begreppet. Givetvis kan inte ändamål som direkt strider mot det som är acceptabelt från allmän synpunkt innefattas i begreppet allmännyttig. Och även om allmännyttighets begrepp är vittomfattande får ändamålet inte heller vara av säregen karaktär (se ovan Skatteutskottets uttalande i samband med 1977 års lagstiftning). Som nämnts ovan bedömer regeringen att systematiken med en exemplifierande uppräknings i lagtexten bör behållas.

Det bör dock övervägas om den nuvarande exemplifieringen kan moderniseras och eventuellt utökas med ytterligare exempel på vad som ska anses utgöra ett allmännyttigt ändamål. Regeringen finner att exemplifieringen bör omfatta främjandet av idrott, kultur, miljövard, omsorg om barn och ungdom, politisk verksamhet, religiös verksamhet, sjukvård, social hjälpverksamhet, Sveriges försvar och krisberedskap i samverkan med myndighet, utbildning, vetenskaplig forskning eller en annan likvärdig verksamhet (se vidare avsnitt 6.14.5.3).

Bl.a. Föreningen Stiftelser i Samverkan och Nobelstiftelsen anför att uttrycket "andra därmed likvärdiga ändamål" bör ersättas med "andra allmännyttiga ändamål" eller motsvarande uttryck. Regeringen anser att det är lämpligt att tolkningen av begreppet allmännyttiga tar sin utgångspunkt i den uppräknings som görs i lagrummet, dvs. genom den hänvisning som görs till främjandet av "en annan likvärdig verksamhet".

Att främja ett allmännyttigt ändamål i nu gällande lagstiftning görs för de olika kvalificerade ändamålen en språklig åtskillnad när det gäller det sätt på vilket de får fullgöras. Detta uttrycks som att främja, lämna bidrag, bedriva och stärka. Detta ger olika förutsättningar för hur de olika ändamålen kan fullgöras – i form av egen verksamhet eller i form av ekonomiskt stöd till annan för utförandet av verksamheten. Av förarbetena till gällande lagstiftning framgår inte någon uttalad tanke bakom valet av begrepp för fullgörande av de olika ändamålen. Frånsett ändamålet vetenskaplig forskning, där det redan vid reglernas införande angavs att man både får bedriva och gynna sådan forskning, framgår av lagtexten i dag ingen valfrihet i hur ändamålet ska fullgöras. Att så är fallet har också konstaterats av Högsta förvaltningsdomstolen i ett av Stiftelsen Fryx överklagat förhandsbesked (RÅ 1997 ref. 64):

Enligt lagrummet gäller, såvitt nu är av intresse, att en stiftelse kan bli begränsat skattskyldig om dess huvudsakliga ändamål är att "lämna understöd för beredande av undervisning eller utbildning". Det citerade uttrycket tar sikte på stiftelser som – till skillnad mot Stiftelsen Fryx – inte bedriver egen skolverksamhet utan främjar undervisning och utbildning genom bidragsgivning (jfr SOU 1939:47 s. 55).

Stiftelse- och föreningsskatteutredningen har inte funnit några bärande skäl som talar för att det bör göras åtskillnad på om ändamålet fullgörs i form av egen verksamhet eller i form av bidrag till allmännyttig men av annan bedriven verksamhet.

Egen verksamhet kan t.ex. bestå i att en stiftelse själv utövar vetenskaplig forskning eller att den lämnar bidrag till sådan forskning. Regeringen delar utredningens bedömning att det viktiga är gynnandet av den allmännyttiga verksamheten som sådan. Ändamålskravet bör därför anses uppfyllt oavsett om det är fråga om egen verksamhet eller om bidrag lämnas till av annan ideell organisation bedriven verksamhet. Om t.ex. en stiftelse har till ändamål att lämna bidrag till vetenskaplig forskning men inte har resurserna att hitta lämpliga destinatärer kan denna i stället ge bidrag till en annan stiftelse som har samma ändamål. Skatteverket anser dock att det finns ett behov av ett förtydligande när ett bidrag lämnas till en annan ideell organisation. Det bör då enligt Skatteverket

vara ett krav att den mottagande organisationen faktiskt använder mottagna medel för det angivna ändamålet under bedömningsperioden ifråga.

Det kan även enligt verket ifrågasättas om det inte ska ställas ett krav på att den mottagande organisationen själv ska vara inskränkt skattskyldig.

Regeringen anser att det skulle vara onödigt betungande att kräva att bidragsgivaren ska kontrollera att den mottagande organisationen faktiskt använder mottagna medel på rätt sätt och att samtliga förutsättningar för inskränkt skattskyldighet för mottagaren är uppfyllda. Ett sådant krav skulle dessutom kräva att mottagaren håller mottagna bidrag avskilda från övriga medel. Regeringen anser dock att det måste vara fråga om ett bidrag som ska vara avsett att användas i den mottagande organisationens verksamhet.

Det bör även accepteras att en mottagande organisation slussar vidare bidraget i sin helhet till andra organisationer. Det kan t.ex. vara fråga om ett bidrag som ges till Internationella Röda korset för vidarebefordran till en lokal biståndsorganisation. Det bör vidare krävas att bidragsgivaren i fall av indirekt främjande gör en ordentlig prövning av mottagaren av bidraget innan bidraget lämnas.

Prövningen bör omfatta kontroll av vilken verksamhet som den mottagande organisationen faktiskt bedriver samt kontroll av ändamålet med mottagarens verksamhet, dvs. att mottagaren uppfyller ändamålskravet.

Skatteverket anser även att det bör anges vilka kriterier en näringsverksamhet ska uppfylla för att anses främja ett allmännyttigt ändamål. Skattefriheten för ideella föreningar, registrerade trossamfund och stiftelser omfattar i dag inte inkomst av sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, (med vissa undantag för föreningar och trossamfund. Vad gäller 13 kap. 1 § IL finns

Regeringen kan inte se något behov av att särskilt reglera hur 13 kap. 1 § IL ska tillämpas när det är ideella föreningar, registrerade trossamfund eller stiftelser som bedriver näringsverksamhet. Det får snarare anses lämpligt att samma bedömning görs oavsett vilken typ av subjekt som bedriver en näringsverksamhet, med beaktande av den praxis som föreligger.

Lagförslag Förslaget föranleder en ny paragraf, 7 kap. 4 § IL, se avsnitt 3.17. Förslaget föranleder även ändring i 67 kap. 24 § IL och 6 § lagen (2011:1269) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva, se avsnitt 3.17. och 3.26.

6.14.5.3 Närmare om de uppräknade ändamålen.

I propositionen föreslås att exemplifieringen utökas med nya exempel på allmännyttiga ändamål. För att tillämpningen av ändamålskravet ska få en mer modern tillämpning bör utöver de nya ändamålen även vissa av de i dag uppräknade ändamålen övervägas särskilt. Nedan redogörs närmare för dessa ändamål.

Ändamålen att främja idrott, politisk verksamhet och religiös verksamhet redogörs inte för särskilt. Någon förändring av innebörden av dessa begrepp är inte avsedd.