

Skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet

*Delbetänkande av Utredningen om
Skatteincitament för juridiska personers gåvor
till ideell verksamhet*

Stockholm 2024



STATENS OFFENTLIGA
UTREDNINGAR

SOU 2024:90

SOU och Ds finns på [regeringen.se](https://www.regeringen.se) under Rättsliga dokument.

Svara på remiss – hur och varför
Statsrådsberedningen, SB PM 2021:1.

Information för dem som ska svara på remiss finns tillgänglig på [regeringen.se/remisser](https://www.regeringen.se/remisser).

Layout: Kommittéservice, Regeringskansliet

Omslag: Elanders Sverige AB

Tryck och remisshantering: Elanders Sverige AB, Stockholm 2024

ISBN 978-91-525-1089-6 (tryck)

ISBN 978-91-525-1090-2 (pdf)

ISSN 0375-250X

Till statsrådet och chefen för Finansdepartementet

Regeringen beslutade vid regeringssammanträdet den 15 juni 2023 att tillkalla en särskild utredare för att utreda frågan om skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet. Regeringen beslutade samtidigt direktiv för uppdraget (dir. 2023:87). Direktiven finns i Bilaga 1.

Till särskild utredare förordnades från och med den 1 september 2023 kammarrättsrådet Cecilia Silfverhjem.

Utredningen har antagit namnet Utredningen om skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet.

Vilka som har deltagit i utredningens arbete anges på nästa sida.

Utredningen överlämnar härmed sitt delbetänkande *Skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet* (SOU 2024:90). Deluppdraget är härmed slutfört.

De återstående frågor som omfattas av uppdraget kommer att behandlas i det slutbetänkande som ska redovisas senast den 19 januari 2026 (dir. 2024:103). Direktiven finns i Bilaga 2.

Stockholm i december 2024

Cecilia Silfverhjem

/Sofia Andersson
Cecilia Sörensen

Förteckning över vilka som deltagit i utredningens arbete

Experter (samtliga fr.o.m. den 11 september 2023 om inte annat anges)

Kanslirådet Mats N Andersson
Kanslirådet Carl-Johan Friman
Kanslichefen Lena Hörnblad
Policychefen Patrick Krassén
Skattejuristen Tara Muinafshar
Generalsekreteraren Charlotte Rydh
Rättsliga experten Maria Svensson
Departementssekreteraren Jonatan Vesterman

Sekreterare

Departementssekreteraren Sofia Andersson (fr.o.m. den
1 september 2023)
Departementssekreteraren Cecilia Sörensen (fr.o.m. den
8 januari 2024)

Innehåll

Sammanfattning	11
1 Författningsförslag	19
1.1 Förslag till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624).....	19
1.2 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	21
1.3 Förslag till lag om ändring i lagen (2019:453) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva	27
2 Utredningens uppdrag och arbete	29
2.1 Utredningens uppdrag.....	29
2.2 Utredningens arbete	30
2.3 Delbetänkandets disposition.....	31
3 Historik	33
3.1 Betänkandet Skatteincitament för gåvor till forskning och ideell verksamhet (SOU 2009:59)	33
3.2 2012 års regler om skattereduktion för gåvor från fysiska personer.....	35
3.3 2019 års regler om skattereduktion för fysiska personers gåvor	36

4	Kartlägningsarbetet	39
4.1	Bakgrund.....	40
4.2	Underlag.....	41
4.3	Disposition.....	43
4.4	Den ideella sektorn.....	44
4.4.1	Ideella organisationers omfattning	44
4.4.2	Ideella organisationers intäkter	46
4.5	Företagen och den ideella sektorn.....	48
4.5.1	Företagsgåvor	48
4.5.2	Andra former av företagsengagemang.....	53
4.5.3	Företagens inställning till ett skatteincitament.....	60
4.6	Forskning vid universitet och högskolor.....	60
4.6.1	Lärosätenas intäkter till forskning	61
4.6.2	Förutsättningar om ett skatteincitament på gåvor införs.....	66
4.7	Samhällsnytta.....	67
4.7.1	Den ideella sektorns framväxt.....	67
4.7.2	Den ideella sektorns betydelse i dag	69
4.7.3	Hur ett skatteincitament kan bidra till samhällsnyttan.....	71
5	Gällande rätt	79
5.1	Avdrag för utgifter	79
5.1.1	Allmänt	79
5.1.2	Särskilt om sponsring.....	80
5.2	Beskattningseffekter när en juridisk person ger en gåva.....	81
5.2.1	Civilrätt.....	81
5.2.2	Beskattning.....	82
5.3	Särskilt om stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund	85
5.3.1	Allmänt	85
5.3.2	Civilrätt.....	85
5.3.3	Beskattning.....	89

5.4	Särskilt om beskattningen av vissa andra juridiska personer.....	93
5.5	Skattereduktion för fysiska personers gåvor till ideell verksamhet.....	94
5.5.1	Inledning.....	94
5.5.2	Vilka som kan få skattereduktion.....	94
5.5.3	Gåvomottagaren.....	94
5.5.4	Skattereduktionens storlek.....	97
5.6	Kontrolluppgifter.....	97
5.7	Deklarationstidpunkter för inkomstdeklarationen.....	98
5.8	EU-rätt.....	99
5.8.1	Fri rörlighet för kapital.....	99
5.8.2	Etableringsfrihet.....	101
5.9	Statligt stöd.....	101
5.9.1	Allmänt.....	101
5.9.2	Företag som omfattas av reglerna.....	102
5.9.3	Åtgärden ska innebära en förmån.....	103
5.9.4	Åtgärden ska vara selektiv.....	103
5.9.5	Åtgärden får inte riskera att snedvrیدا konkurrensen eller påverka handeln mellan medlemsstaterna.....	104
5.10	Penningtvätt och terrorfinansiering.....	104
6	Utländsk rätt.....	107
6.1	Inledning.....	107
6.2	Skatteincitament för gåvor inom EU och EES.....	108
6.3	De nordiska länderna.....	109
6.3.1	Danmark.....	109
6.3.2	Finland.....	110
6.3.3	Norge.....	111
7	Bedömningar och förslag.....	113
7.1	Inledning.....	113

7.2	Skatteincitament	113
7.2.1	Inledning.....	113
7.2.2	Val av skatteincitament.....	114
7.3	Vilka som kan få skattereduktion.....	119
7.3.1	Skattereduktion för juridiska personers gåva till godkända gåvomottagare.....	119
7.3.2	Utformningen av skattereduktionen	121
7.3.3	Vissa subjekt som är undantagna från skattskyldighet	123
7.3.4	Dödsbon	125
7.3.5	Gåvor inom kretsen av en intressegemenskap	126
7.4	Underlag för skattereduktionen.....	127
7.4.1	Gåvans karaktär.....	127
7.4.2	Kontrolluppgift ska lämnas för mottagen gåva...	128
7.4.3	Vad som ska ingå i underlaget	132
7.5	Skattereduktionens storlek	138
7.5.1	Inledning.....	138
7.5.2	Procentsats och högsta belopp för skattereduktionen	139
7.6	Undantag från beskattning av andelsägare eller medlem ...	141
7.6.1	Formen för undantaget.....	141
7.6.2	När undantaget ska aktualiseras.....	142
7.6.3	Utformningen av undantaget	143
7.7	Risker för fel och fusk.....	145
7.8	Ikraftträdande	149
8	Konsekvenser	151
8.1	Beskrivning av data och metod.....	152
8.1.1	Antal godkända gåvomottagare.....	153
8.1.2	Antal företag och gåvobeloppens storlek.....	155
8.2	Skattereduktion för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet	157
8.2.1	Offentligfinansiella effekter	157
8.2.2	Känslighetsanalys	158
8.2.3	Alternativa skatteincitament	160

8.3	Undantag från beskattning av andelsägare eller medlem....	161
8.3.1	Beräkningsförutsättningar	162
8.3.2	Offentligfinansiella effekter.....	166
8.4	Effekter för Skatteverket och andra myndigheter	167
8.5	Effekter för företag och gåvomottagare	167
8.5.1	Effekter för företag	167
8.5.2	Effekter för gåvomottagare.....	168
8.6	Övriga effekter.....	170
8.7	Konsekvenser för brottslighet och brottsförebyggande arbete.....	170
8.8	Förslagens förenlighet med EU-rätten.....	171
8.9	Finansiering	172
9	Författningskommentar	173
9.1	Förslaget till lag om ändring om ändring i kupongskattelagen (1970:624)	173
9.2	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	174
9.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (2019:453) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva	183
	Särskilt yttrande	185
	Referenser	187
	Bilagor	
Bilaga 1	Kommittédirektiv 2023:87	191
Bilaga 2	Kommittédirektiv 2024:103	195

Sammanfattning

Utredningens uppdrag

Utredningens uppdrag har haft två delar: att kartlägga juridiska personers gåvor till ideell verksamhet och utforma ett förslag till skatteincitament för juridiska personers gåvor i syfte att öka juridiska personers givande.

Utgångspunkten är att ett ökat skatteincitament för gåvor till ideell verksamhet kan få positiva effekter för samhällsnyttan, genom att mer resurser tillförs den ideella verksamheten, vetenskaplig forskning främjas och det gemensamma engagemanget och ansvaret för samhällsutvecklingen stärks.

Kartläggning av juridiska personers gåvor till ideell verksamhet

Den första delen i uppdraget har varit att kartlägga hur juridiska personer ger gåvor till ideell verksamhet och den samhällsnytta det medför. Kartläggningen ska ligga till grund för hur ett skatteincitament för juridiska personers gåvor ska utformas. I direktiven framgår vidare att ett skatteincitament i den mån det är lämpligt ska bygga på det befintliga systemet med godkända gåvomottagare som gäller för fysiska personer, vilket i korthet innebär följande. Skatteincitamentet är utformat som en skattereduktion. Endast gåvor i pengar till gåvomottagare som är godkända av Skatteverket kan bli föremål för skattereduktion. En förutsättning är att dessa godkända gåvomottagare verkar eller stöttar inom de allmännyttiga ändamålen social hjälpverksamhet och vetenskaplig forskning. Gåvor till andra allmännyttiga ändamål som t.ex. idrott och kultur kan inte bli föremål för skattereduktion. Gåvomottagare är ideella organisationer, dvs. stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund.

Underlaget för att kartlägga gåvor till ideell verksamhet är relativt begränsad. Det underlag som har använts i kartläggningen kommer från olika källor, som inte är helt jämförbara. Kartläggningen har ytterligare komplicerats av att den statistik som har funnits tillgänglig inte kan avgränsas till den specifika grupp som skatteincitamentet avser att träffa, dvs. juridiska personer som skänker gåvor till gåvomottagare, vilka stöttar eller verkar inom de allmännyttiga ändamålen social hjälpverksamhet och vetenskaplig forskning. När det i kartläggningen refereras till företag omfattas vanligtvis både juridiska personer och enskilda näringsidkare som skattemässigt jämföras med fysiska personer. Det går därför inte att belysa hur specifikt juridiska personer lämnar gåvor till ideell verksamhet. För att få en uppfattning om hur företag generellt lämnar gåvor till godkända gåvomottagare har utredningen utgått från godkända gåvomottagare som har s.k. 90-konto enligt Svensk Insamlingskontrollers registersystem. De flesta godkända gåvomottagare har 90-konto.

Kartläggningen visar att en stor del av ideella organisationers intäkter kommer från gåvor och bidrag. Enligt uppgifter från inkomstdeklarationer avseende beskattningsåret 2021 fick t.ex. ideella föreningar intäkter från gåvor och bidrag för drygt 35 miljarder kronor. Det motsvarade närmare 60 procent av dessa organisationers totala intäkter under samma år. I stor utsträckning handlar det om offentliga bidrag till ideella organisationer som inte är godkända gåvomottagare.

Ideella organisationer som bedriver allmännyttig verksamhet får inkomster från privata gåvor och bidrag, där inte minst gåvor från privatpersoner utgör en viktig inkomstkälla. Gåvointäkter från företag utgör däremot en relativt liten del av de totala inkomsterna. Enligt uppgifter från Svensk Insamlingskontroll fick organisationer med 90-konto knappt två miljarder kronor i gåvointäkter från företag under 2023. Det kan jämföras med cirka tio miljarder kronor som lämnades av privatpersoner och drygt tre miljarder kronor av andra ideella organisationer. Av totala företagsgåvor till organisationer med 90-konto gick närmare en miljard kronor till godkända gåvomottagare.

Baserat på olika källmaterial och kontakter med aktörer, däribland flera godkända gåvomottagare, framkommer följande bild av företagsgåvor. Det går inte att fastställa hur många av Sveriges cirka 1,8 miljoner företag som lämnar gåvor till ideell verksamhet. Men

flertalet företag bedöms inte ge gåvor till ideell verksamhet. Det saknas uppgifter om antalet juridiska personer som lämnar gåvor, på gåvornas storlek och om de har ett annat gåvomönster än t.ex. enskilda näringsidkare. Den generella bild som framträder är att företag (oavsett företagsform) vanligtvis ger en relativt liten gåva och att mindre företag sannolikt ger mindre belopp än stora företag. En övervägande majoritet av de företag som lämnar gåvor bedöms ge under 100 000 kronor, varav flertalet ger mellan 2 000 och 50 000 kronor. Bara ett fåtal företag bedöms skänka över 100 000 kronor. Det sammanlagda värdet av ett fåtal företags stora gåvobelopp bedöms dock utgöra en relativt stor andel av gåvomottagarnas totala gåvointäkter från företag.

Även om mycket tyder på att företagens gåvor till allmännyttig verksamhet är relativt blygsamma, finns ett växande samhällsengagemang bland företag som yttrar sig på många olika sätt. Det kan handla om allt från samverkansprojekt med organisationer, pro-bono tjänster till frigörelse av kapital i form av t.ex. riskkapital och lånegarantier, pengar som kanaliseras via företagsetablerade stiftelser och sociala företag som drivs i aktiebolagsform. Denna utveckling kan ha flera förklaringar, exempelvis att politiken men även anställda och konsumenterna ställer högre krav på att företag tar ett större samhällsansvar. En annan förklaring kan vara att företag vill ha större frihet att påverka samhällsutvecklingen.

Det är enligt utredningen svårt att bedöma vilka effekter ett skatteincitament kan få på givandet. Juridiska personers beslut att ge gåvor till ideell verksamhet kan bero på många olika faktorer, där skattesystemet är en faktor. Skatteincitamentets storlek har sannolikt också betydelse för effekten, liksom utvecklingen i samhället och omvärlden i stort. Samhällsnyttan av att införa ett skatteincitament till juridiska personer kan bl.a. beskrivas med att nya resurser kan tillföras allmännyttig verksamhet och att gåvomottagare får en bredare finansieringsbas, vilket ökar deras oberoende gentemot det offentliga. Det kan medföra ett ökat samhällsengagemang bland juridiska personer som utöver kapital kan tillföra den ideella sektorn ny kunskap, entreprenörskap och kontakter. I utformningen av ett skatteincitament har utredningen, utöver kostnadsaspekten, beaktat andra faktorer, bl.a. ökad risk för fusk och missbruk, snedvridande effekter till följd av att endast gåvor till vissa

allmännyttiga ändamål medger en skattelättnad och skatteincitament i andra länder.

Utredningens förslag

Den andra delen i uppdraget har varit att utforma ett förslag till skatteincitament för juridiska personers gåvor. Utredningens förslag är uppdelat i två delar. Utredningens första förslag innebär att ett skatteincitament för juridiska personer utformas som en skattereduktion motsvarande det förfarande som gäller för fysiska personer. Uppdraget omfattar inte att lämna förslag om utvidgning av nuvarande regler avseende vilka organisationer som kan godkännas som gåvomottagare eller om ändringar på mervärdesskatteområdet.

Vägledande för utredningen har varit att utforma ett förslag som är enkelt och tydligt. Utredningen har gjort avvägningar vad gäller vilka juridiska personer som ska omfattas av förslaget samt om sådana avgränsningar har varit lämpliga bl.a. med hänsyn till reglerna om statligt stöd.

Det har varit viktigt att bestämma rimliga beloppsgränser som antas kunna stimulera juridiska personer att skänka mer pengar till allmännyttiga ändamål, men som samtidigt inte medför alltför stora skattebortfall och risker för ökat fusk och manipulation av skattesystemet.

Fysiska personer kan i dag få skattereduktion med som lägst 500 kronor, vilket innebär att gåvorna sammanlagt måste uppgå till minst 2 000 kronor under året, och maximalt 3 000 kronor för gåvor som lämnas upp till 12 000 kronor. Kartläggningen visar att en mycket stor andel av de juridiska personer som lämnar gåvor bedöms ge upp till 50 000 kronor under ett år. En övre beloppsgräns om 50 000 kronor skulle därför räcka för att innefatta dessa gåvor. Eftersom syftet är att uppmuntra till gåvogivande, både bland majoriteten juridiska personer som i dag ger mindre gåvobelopp och bland det färre antal juridiska personer som ger stora gåvobelopp, finns skäl att beloppsgränsen sätts högre för juridiska personer än för fysiska personer. Därför föreslår utredningen två nivåer med beloppsgränser där två olika reduktionssatser tillämpas inom de olika intervallerna.

- En första gräns sätts till 200 000 kronor och innebär att en skattereduktion medges med motsvarande 25 procent av underlaget mellan 2 000 kronor och upp till 200 000 kronor. Det betyder att skattereduktionen för gåvor upp till detta belopp som mest kan uppgå till 50 000 kronor.
- För gåvobelopp över 200 000 kronor upp till 400 000 kronor föreslås en skattereduktion med 5 procent. Det innebär att en juridisk person som ger en gåva upp till 400 000 kronor kommer få en skattereduktion som maximalt kan uppgå till 60 000 kronor.

Nivån på den första beloppsgränsen bedöms vara rimlig eftersom de flesta företag lämnar gåvor som understiger 200 000 kronor. Skattereduktionen kan dels stimulera fler juridiska personer att ge en gåva, dels stimulera redan befintliga gåvogivare att ge mer. Den högre skattereduktionen för gåvor mellan 200 000 och upp till 400 000 kronor ska främja juridiska personer som vill lämna en större gåva. Vidare föreslås att en lägsta nivå sätts för skattereduktion för juridiska personers gåvor för att bl.a. minska den administrativa bördan för godkända gåvomottagare som ska lämna kontrolluppgift för gåvorna. En gåva ska uppgå till minst 2 000 kronor för att ingå i juridiska personers underlag för skattereduktion. På samma sätt som gäller fysiska personer föreslås skattereduktionen endast omfatta penninggåvor. Skattereduktionen ska avräknas enbart mot statlig inkomstskatt.

Utredningens andra förslag avser ett undantag från beskattning av någon som direkt eller indirekt äger en andel i den juridiska personen, eller, i fråga om ideella föreningar någon som är medlem i föreningen. Under utredningens arbete har det framkommit att beskattning av andelsägare eller medlem i många fall kan innebära ett hinder för juridiska personer som vill lämna gåvor till ideell verksamhet. Enligt utredningen utgör ett förslag som även får effekter på beskattningen av andelsägare eller medlem sannolikt ett verkningfullt skatteincitament för att främja gåvor. I uppdraget att ta fram ett skatteincitament för gåvor från juridiska personer till ideell verksamhet har utredningen därför valt att se över utformningen av ett undantag från beskattning av andelsägare eller medlem och även lämna ett förslag i den delen. Förslaget innebär att en gåva som ger en juridisk person rätt till skattereduktion inte ska tas upp till beskattning av någon som direkt eller indirekt äger en andel i den

juridiska personen, eller i fråga om ideella föreningar någon som är medlem i föreningen. Det betyder att gåvan ska uppgå till minst 2 000 kronor och gåvobeloppet som ska undantas från beskattning av andelsägare eller medlem kan uppgå till högst 400 000 kronor.

Om den som har rätt till utdelningen är begränsat skattskyldig ska kupongskatt som utgångspunkt betalas för utdelning på aktie i svenska aktiebolag. Samma förfarande ska gälla i dessa fall, dvs. kupongskatt ska inte betalas på utdelningen.

Reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 2026. Skattereduktionen gäller för gåvor som lämnats efter den 31 december 2025.

Konsekvensanalys

En utmaning vid konsekvensanalys av att införa skattereduktion för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet är svårigheterna att uppskatta underlaget för att beräkna skattereduktionen p.g.a. att det saknas uppgifter om dessa gåvor. Det är också svårt att bedöma långtgående effekter i form av exempelvis volymförändringar. Det beror till stor del på att det är svårt att förutse beteendeförändringar hos juridiska personer till följd av förslaget. Beräkningarna och bedömningarna bör därför tolkas med försiktighet.

Utredningen bedömer att den offentligfinansiella kostnaden av att införa skattereduktion för gåvor uppgår till cirka 100 miljoner kronor under införandeåret 2026, givet att juridiska personer inte antas ändra sitt beteende till följd av att skattereduktionen införs. Däremot antas de anpassa sitt givande på så sätt att gåvans storlek minus skattereduktionen är lika stor som gåvan var innan reformen infördes, men antalet juridiska personer som ger gåvor antas vara oförändrat. Antal juridiska personer som beräknas få skattereduktion uppskattas till runt 20 000. Flertalet bedöms lämna gåvor i storleksklassen 2 000–50 000 kronor per år och får i genomsnitt cirka 3 500 kronor i skattereduktion. Ett mindre antal juridiska personer bedöms ge mer än 400 000 kronor och därmed få maximalt 60 000 kronor i skattereduktion. I beräkningen av den offentligfinansiella brutto- och nettoeffekten bedöms inga indirekta effekter uppstå. Den varaktiga nettoeffekten bedöms bli lika stor som den årliga nettobudgeteffekten utifrån antagande om att en ny långsiktig jämvikt nås på denna nivå. Kommuner och regioner påverkas

inte av förslaget. I kartläggningen framgår att cirka 30 procent av tillfrågade företag kan tänka sig att ge mer pengar till ideell verksamhet om ett skatteincitament införs (avsnitt 4.5.3). Ett räkneexempel visar att om 30 procent av de företag som i dag uppskattas ge gåvor i intervallet 2 000–50 000 kronor dubblar sitt givande beräknas skattebortfallet i stället uppgå till 120 miljoner kronor.

Utredningens andra förslag om ett undantag från beskattning av andelsägare eller medlem beräknas medföra en offentligfinansiell kostnad på cirka 40 miljoner kronor. I huvudsak bedöms kostnaden falla på staten genom minskade skatteintäkter. Kommunerna bedöms påverkas marginellt, till följd av att skattebasen minskar något.

Sammantaget beräknas den offentligfinansiella kostnaden av båda förslagen uppgå till cirka 140 miljoner kronor.

Om regeringen anser att kostnaden bör finansieras kan det göras genom en höjning av riskskatten för kreditinstitut. Baserat på utredningens antaganden kommer förslaget till skattereduktion för juridiska personers gåvor medföra att godkända gåvomottagare får ökade resurser med runt 100 miljoner kronor. I det fall stiftelser och andra organisationer skänker gåvor som kan ge skattereduktion blir skattebortfallet högre. Ett ökat givande gynnar främst redan godkända och etablerade gåvomottagare, på bekostnad av gåvomottagare som antingen saknar resurser att hantera den administration som krävs för att bli godkänd som gåvomottagare eller som verkar inom andra ändamålsområden än social hjälpverksamhet och vetenskaplig forskning. Under utredningens arbete har det blivit tydligt att en begränsning av ändamål till social hjälpverksamhet och främjande av vetenskaplig forskning även kan få konsekvenser i form av gränsdragningsproblem för Skatteverket och gåvomottagare. Utredningen ser därför att det finns ett behov av en översyn av vilka ändamål som bör omfattas av ett skatteincitament för gåvor.

1 Författningsförslag

1.1 Förslag till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624)

Härigenom föreskrivs att 1 § kupongskattelagen (1970:624)¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §²

Kupongskatt ska betalas enligt denna lag till staten för utdelning av annat slag än som avses i 42 kap. 16 § inkomstskattelagen (1999:1229) på aktie i svenskt aktiebolag.

Kupongskatt ska betalas enligt denna lag till staten för utdelning av annat slag än som avses i 42 kap. 12 a och 16 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) på aktie i svenskt aktiebolag.

Vad som i denna lag sägs om aktie i svenskt aktiebolag gäller även aktie i europabolag med säte i Sverige samt andel i svensk värdepappersfond och svensk specialfond.

I ärenden och mål om kupongskatt gäller bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244) om

1. ersättning för kostnader för ombud, biträde eller utredning i 43 kap., 68 kap. 2 § och 71 kap. 4 §,

2. bevissäkring och betalningssäkring i 45 kap., 46 kap., 68 kap. 1 och 3 §§, 69 kap. och 71 kap. 1 §, samt

3. uppgifter och handlingar som ska undantas från kontroll i 47 kap. och 68 kap. 1 och 3 §§.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:996.

² Senaste lydelse 2013:574.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2026.
 2. Lagen tillämpas på utdelning som lämnas efter den 31 december 2025.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹ dels att 24 kap. 5 §, 67 kap. 1, 2 samt 21–26 §§ ska ha följande lydelse, dels att det i lagen ska införas fem nya paragrafer, 11 kap. 49 §, 42 kap. 12 a §, 67 kap. 24 a §, 25 a § samt 26 a § och närmast före 11 kap. 49 § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 kap.

Gåva till godkänd gåvomottagare

49 §

Gåva som ger juridisk person rätt till skattereduktion enligt 67 kap. ska inte tas upp som intäkt av någon som direkt eller indirekt äger en andel i den juridiska personen, eller i fråga om ideella föreningar någon som är medlem i föreningen.

24 kap.²

5 §

I inkomstslaget näringsverksamhet tillämpas bestämmelserna i inkomstslaget kapital om

- *gåva till godkänd gåvomottagare i 42 kap. 12 a §,*
- utnyttjande av företrädesrätt till teckning av vinstandelslån eller kapitalandelslån i 42 kap. 15 §,
- utdelning av andelar i dotterbolag i 42 kap. 16 §,
- utbetalningar vid minskning av aktiekapital, bunden överkursfond eller reservfond och liknande förfaranden i 42 kap. 17 §,
- utskiftning från ideella föreningar i 42 kap. 18 §,

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2020:990.

- utskiftning och utbetalning från ekonomiska föreningar i 42 kap. 19–21 §§,
- emission i ekonomiska föreningar i 42 kap. 21 a §,
- utdelning från i utlandet delägarbeskattade juridiska personer och från utländska juridiska personer med lågbeskattade inkomster i 42 kap. 22 §,
- utdelning och utskiftning från dödsbon efter personer som var begränsat skattskyldiga vid dödsfallet i 42 kap. 23 §,
- skattetillgodohavanden i 42 kap. 24 §,
- spel i 42 kap. 25 §, och
- schablonintäkt i 42 kap. 43 §.

42 kap.

12 a §

Gåva som ger juridisk person rätt till skattereduktion enligt 67 kap. ska inte tas upp som utdelning av någon som direkt eller indirekt äger en andel i den juridiska personen, eller i fråga om ideella föreningar någon som är medlem i föreningen.

67 kap.

1 §³

I detta kapitel finns bestämmelser om skattereduktion för fysiska personer i 2–52 §§ och för juridiska personer i 2 och 27–33 §§.

I detta kapitel finns bestämmelser om skattereduktion för fysiska personer i 2–52 §§ och för juridiska personer i 2, 20, 21, 23, 24 a, 25 a, 26 a och 27–33 §§.

Skattereduktion ska anges i hela krontal så att öretal faller bort.

2 §⁴

Skattereduktion ska göras för sjoinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skatteredu-

³ Senaste lydelse 2022:445.

⁴ Senaste lydelse 2022:445.

tion), underskott av kapital, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva, mikroproduktion av förnybar el och avgift till arbetslöshetskassa i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighets-skatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion enligt 5–9 d, 34, 35 och 46–48 §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomstskatt.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighets-skatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion enligt 5–9 d, 34, 35 och 46–48 §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomstskatt. *Skattereduktion för en juridisk person enligt 20, 21, 23, 24 a, 25 a och 26 a §§ ska räknas av endast mot statlig inkomstskatt.*

21 §⁵

Med gåva avses vid tillämpningen av detta kapitel en gåva i pengar som vid ett och samma gåvotillfälle uppgår till minst 200 kronor.

Med gåva avses vid tillämpningen av detta kapitel en gåva i pengar från en fysisk person som vid ett och samma gåvotillfälle uppgår till minst 200 kronor. *Det samma gäller för ett dödsbo där gåvan har lämnats före dödsfallet.*

För en juridisk person avses en gåva i pengar som vid ett och samma gåvotillfälle uppgår till minst 2 000 kronor.

⁵ Senaste lydelse 2019:454.

22 §⁶

Om det sammanlagda underlaget för skattereduktionen understiger 2 000 kronor, görs ingen skattereduktion.

Om det sammanlagda underlaget för skattereduktionen *för en fysisk person eller ett dödsbo där gåvan har lämnats före dödsfallet* understiger 2 000 kronor, görs ingen skattereduktion.

23 §⁷

En begäran om skattereduktion för gåva ska göras i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då gåvan har lämnats.

En begäran om skattereduktion för gåva *för en fysisk person eller ett dödsbo där gåvan har lämnats före dödsfallet* ska göras i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då gåvan har lämnats.

En begäran om skattereduktion för gåva för en juridisk person ska göras i inkomstdeklarationen som ska lämnas efter utgången av det kalenderår då gåvan har lämnats.

24 §⁸

Rätt till skattereduktion enligt 25 och 26 §§ har efter begäran *de* som

1. vid beskattningsårets utgång har fyllt 18 år,
2. är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret, och
3. har haft utgifter för gåva avseende främjande av social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning till en godkänd gåvo-

Rätt till skattereduktion enligt 25 och 26 §§ har efter begäran *fysiska personer* som

1. vid beskattningsårets utgång har fyllt 18 år,
2. är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret, och
3. har haft utgifter för gåva avseende främjande av social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning till en godkänd gåvo-

⁶ Senaste lydelse 2019:454.

⁷ Senaste lydelse 2019:454.

⁸ Senaste lydelse 2019:454.

mottagare eller ska ta upp värdet av sådan gåva som inkomst. mottagare eller ska ta upp värdet av sådan gåva som inkomst.

Sådan rätt till skattereduktion har efter begäran också de som är begränsat skattskyldiga enligt 3 kap. 18 § första stycket 1, 2 eller 3, om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige.

Även dödsbon har efter begäran rätt till skattereduktion för gåva som har lämnats före dödsfallet.

24 a §

Rätt till skattereduktion enligt 25 a och 26 a §§ har efter begäran juridiska personer som har haft utgifter för gåva avseende främjande av social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning till en godkänd gåvomottagare om inte annat följer av andra eller tredje stycket.

Om ett kommissionärsföretag i kommissionärsverksamhet har haft sådana utgifter har i stället kommittentföretaget rätt till skattereduktion.

Den som omfattas av bestämmelserna om undantag från skattskyldighet i 7 kap. har inte rätt till skattereduktion för gåva.

25 §⁹

Underlag för skattereduktion består av

Underlag för skattereduktion för fysiska personer eller dödsbon där gåvan har lämnats före dödsfallet består av

1. utgifter för gåva som har betalats under beskattningsåret, och
2. värdet av gåva som ska tas upp som inkomst av den skattskyldige.

I underlaget räknas inte in omkostnader i samband med gåvan.

⁹ Senaste lydelse 2019:454.

25 a §

Underlag för skattereduktion för juridiska personer består av utgifter för gåva som har betalats under kalenderåret.

I underlaget räknas inte in omkostnader i samband med gåvan.

26 §¹⁰

Skattereduktionen uppgår till 25 procent av underlaget. Skattereduktionen får dock uppgå till högst 3 000 kronor för ett beskattningsår.

Skattereduktionen för fysiska personer eller dödsbon där gåvan har lämnats före dödsfallet uppgår till 25 procent av underlaget. Skattereduktionen får dock uppgå till högst 3 000 kronor för ett beskattningsår.

26 a §

Skattereduktionen för juridiska personer uppgår till 25 procent av underlaget. För underlag som överstiger 200 000 kronor upp till 400 000 kronor uppgår skattereduktionen till 5 procent av underlaget. Skattereduktionen får uppgå till högst 60 000 kronor för ett kalenderår.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2026.
 2. Lagen tillämpas på gåvor som lämnas efter den 31 december 2025.

¹⁰ Senaste lydelse 2021:1160.

1.3 Förslag till lag om ändring i lagen (2019:453) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2019:453) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva att 2 § ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

I 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) finns bestämmelser om

- vissa definitioner och villkor för skattereduktion (20–22 §§),
- begäran om skattereduktion (23 §),
- vilka som kan få skattereduktion (24 §),
- underlag för skattereduktion (25 §), och
- skattereduktionens storlek (26 §).

Föreslagen lydelse

2 §

I 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) finns bestämmelser om

- vissa definitioner och villkor för skattereduktion (20–22 §§),
- begäran om skattereduktion (23 §),
- vilka som kan få skattereduktion (24 och 24 a §§),
- underlag för skattereduktion (25 och 25 a §§), och
- skattereduktionens storlek (26 och 26 a §§).

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2026.

2 Utredningens uppdrag och arbete

2.1 Utredningens uppdrag

Utredningens kommittédirektiv beslutades den 15 juni 2023 (dir. 2023:87). Nedan följer en sammanfattning av utredningens uppdrag.¹

Utredningens uppdrag i denna del har varit att lämna ett förslag på skatteincitament för gåvor från juridiska personer till ideell verksamhet. I uppdraget har det ingått att kartlägga hur juridiska personer i dag skänker gåvor till ideell verksamhet och den samhällsnytta det medför. I uppdraget har också ingått att analysera hur ett skatteincitament för gåvor från juridiska personer skulle kunna påverka nuvarande förhållanden, samt att, med utgångspunkt i den genomförda kartläggningen och analysen, ta fram förslag på hur ett skatteincitament för gåvor från juridiska personer bör utformas. Skatteincitamentet skulle i den utsträckning det var lämpligt bygga på det befintliga systemet med godkända gåvomottagare, som gäller för fysiska personer. Uppdraget har inte omfattat att lämna förslag om utvidgning av nuvarande regler avseende vilka organisationer som kan godkännas som gåvomottagare eller om ändringar på mervärdeskatteområdet. Vidare har det i uppdraget ingått att vid utformningen av förslagen överväga på vilket sätt skatteincitamentet bör ges, storleken på en beloppsgräns och andra ändamålsenliga begränsningar av ett skatteincitament.

Genom tilläggsdirektiv den 4 november 2024 (dir. 2024:103) utvidgades uppdraget till att även analysera om det finns behov av särskilda bestämmelser om avdrag eller annan skattelättnad för utgifter för sponsring i inkomstskattelagen (1999:1229) och lämna

¹ Dir. 2023:87, Skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet.

nödvändiga författningsförslag, oavsett ställningstagande.² Genom tilläggsdirektivet förlängdes utredningstiden och uppdraget ska i den del som anges i tilläggsdirektivet redovisas senast den 19 januari 2026. Ett delbetänkande som avser delarna i de ursprungliga direktiven ska lämnas senast den 16 december 2024.

Direktiven finns i sin helhet i bilagorna 1 och 2.

2.2 Utredningens arbete

Utredningen inledde sitt arbete i september 2023 och har genomförts på sedvanligt sätt med regelbundna sammanträden med experter. Utredningen har under arbetet med delbetänkandet haft 7 sammanträden med samtliga experter inbjudna. Det första sammanträdet hölls i november 2023. Utöver sammanträdena har flera underhandskontakter förekommit då experter har bidragit med både kunskap och synpunkter. Svenskt Näringsliv, Företagarna och Giva Sverige har bidragit med information genom genomförda undersökningar där företag bl.a. har tillfrågats om gåvobelopp och synen på skatteincitament för gåvor.

Utredaren och sekreterarna har haft flera möten med företrädare för berörda organisationer och myndigheter, däribland Giva Sverige, Giva Sveriges redovisningsråd, Handelshögskolan, Karolinska institutet, Linköpings universitet, Svenska Röda Korset, Skatteverket, Stadsmissionen i Stockholm, Statistiska Centralbyrån, Stockholms universitet, Svensk Insamlingskontroll, Unicef Sverige, Sverige för UNHCR och Universitetskanslersämbetet. Samtal har även förts med företrädare för danska och norska myndigheter och departement för att få en ökad insyn i dessa länders skattesystem kring skatteincitament för gåvor. I samband med dessa möten har utredningen även fått uppgift om statistik och annan information som har varit till hjälp i utredningens arbete.

Avstämningar har gjorts med andra utredningar, däribland 2022 års penningtvättsutredning.

² Dir. 2024:103, Tilläggsdirektiv till Utredningen om skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet (Fi 2023:07).

2.3 Delbetänkandets disposition

Utredningens uppdrag i delbetänkandet innefattar i huvudsak två delar, en kartläggningsdel och en förslagsdel. Delbetänkandet följer övergripande denna uppdelning.

De inledande avsnitten omfattar utredningens författningsförslag (kapitel 1), utredningens uppdrag och arbete (kapitel 2) samt ett avsnitt om bakgrund och historik avseende den aktuella frågan (kapitel 3). Efter dessa avsnitt följer ett avsnitt om utredningens kartläggningsarbete (kapitel 4), gällande rätt (kapitel 5) och ett avsnitt om hur frågan har hanterats i utländsk rätt (kapitel 6). Därefter följer ett avsnitt med utredningens bedömningar, förslag och ikraftträdandet (kapitel 7).

I de avslutande kapitlen återfinns avsnitt om konsekvenser (kapitel 8) och författningskommentar (kapitel 9). Sist finns en förteckning över referenser samt två bilagor med utredningens direktiv.

3 Historik

3.1 Betänkandet Skatteincitament för gåvor till forskning och ideell verksamhet (SOU 2009:59)

Regeringen beslutade vid regeringssammanträde den 11 september 2008 att en särskild utredare skulle tillkallas för att utreda frågan om skatteincitament för gåvor till forskning och ideell verksamhet. Regeringen beslutade samtidigt om direktiv för uppdraget (dir. 2008:102). Utredningen fick i uppdrag att titta närmare på skatteregler för att stimulera givande till forskning och ideell verksamhet. För- och nackdelar med sådana regler skulle jämföras och ett förslag om sådana skatteregler skulle tas fram. Utredningens uppdrag innefattade att presentera förslaget om skatteregler även om utredaren ansåg att nackdelarna översteg fördelarna. Utredningen antog namnet Gåvoincitamentsutredningen (Fi 2008:06). Betänkandet Skatteincitament för gåvor till forskning och ideell verksamhet (SOU 2009:59) överlämnades i juni 2009.

I betänkandet finns en närmare redogörelse för när avdragsförbudet för levnadskostnader i 9 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), IL, har genombrutits historiskt vad gäller gåvor, bl.a. under andra världskriget. Frågan om skatteincitament för gåvor till olika typer av ändamål har behandlats och utretts men inte föranlett någon lagstiftning innan reglerna om skattereduktion för fysiska personers gåvor infördes.

De föreslagna reglerna såg i stort sett ut som de regler som infördes 2012. Det finns dock några skillnader. Reglerna som föreslogs av Gåvoincitamentsutredningen avsåg både fysiska och juridiska personer. Enligt utredarens uppfattning var denna fråga inte självklar, bl.a. eftersom aktiebolagens och de ekonomiska föreningarnas rätt att ge gåvor inte är en helt okomplicerad fråga ur ett associationsrättsligt perspektiv och att regelverket blir mer krångligt.

Förslaget omfattade både aktiebolag och, med vissa undantag, andra juridiska personer. De nämnda undantagen avsåg gåvor från dödsbon och handelsbolag. När det gäller vilken metod som skulle användas för juridiska personer konstaterade utredaren följande. Situationen var principiellt annorlunda än för de fysiska personerna eftersom det t.ex. inte finns någon marginalskatteproblematik. Det fanns därför egentligen inte några hinder mot att låta skatteförmånen för aktiebolagens del ha formen av ett vanligt avdrag. Detta skulle dock innebära att om det inte fanns några inkomster att kvitta avdraget mot så kunde det uppkomna underskottet rullas vidare och utnyttjas ett senare år. Fysiska personer har inte motsvarande möjlighet. Ett annat argument som framfördes var att gåvor inte är en utgift för inkomsternas förvärvande, vilket gäller både fysiska och juridiska personer. Utredaren konstaterade därför att juridiska personer inte borde ges någon avdragsmöjlighet. Sammantaget med behovet av att markera att eventuella incitamentsregler ligger vid sidan av skattesystemet i egentlig mening innebar att även skattefavören för juridiska personer föreslogs få formen som en skattereduktion. Dessutom kunde det ses som en fördel att reglerna är lika för både fysiska och juridiska personer.

Det borde inte vara mer eller mindre "lönsamt" för ett företag att ge gåvor till godkända gåvomottagare än att i verksamheten göra avdrag för nödvändiga utgifter. Eftersom skattesatsen för aktiebolag vid tillfället var 26,3 procent föreslogs därför att 26,3 procent av gåvounderlaget skulle motsvara skattereduktionen. Av systematiska skäl föreslogs att samma procentsats även skulle gälla för fysiska personer, dvs. 26,3 procent.

Utredaren avstyrkte sammantaget att skatteincitamentsregler för gåvor till ideell verksamhet skulle införas. Utredaren konstaterade att det finns fördelar med gåvor till forskning och ideell verksamhet, bl.a. för att stärka dessa ändamål genom att mer pengar tillförs. Nackdelarna med att ha skatteregler avsedda att stimulera till sådana gåvor översteg dock dessa fördelar. Som nackdelar framhölls frågan om skatterättsliga principer och frågan om skattesystemets uppgift. Det som var avgörande var omständigheten att detta i många fall skulle innebära att levnadskostnader i princip fick dras av. Utredaren valde att begränsa skattereduktionen till att endast omfatta ändamålen "bedriva hjälpverksamhet bland behövande" och att "främja vetenskaplig forskning". Dessa ändamål var av sådan

natur att gåvomottagarens verksamhet i huvudsak är skild från gåvogivaren på ett sådant sätt att det inte blir fråga om att gåvan indirekt finansierar gåvogivarens levnadskostnader.

3.2 2012 års regler om skattereduktion för gåvor från fysiska personer

År 2012 infördes skattereduktion för gåva från fysiska personer (prop. 2011/12:1 Budgetproposition för 2012, Förslag till statens budget för 2012, finansplan och skattefrågor). I propositionen behandlas Gåvoincitamentsutredningens förslag utom i fråga om skattereduktion för direkta gåvor till forskning som bedrivs av universitet, högskola eller en enskild utbildningssamordnare. Frågan om skattereduktion för fysiska personer för gåva till sådan forskning bereddes i stället i samband med forskningspropositionen (prop. 2012/13:30 Forskning och innovation). Regeringen konstaterade i forskningspropositionen att betydande tillskott redan hade tillförts forskningen och att det, mot den bakgrunden, inte borde införas en skattereduktion för gåvor till sådan forskning.

Reglerna bygger i stort på Gåvoincitamentsutredningens förslag. Reglerna rörande godkännande av gåvomottagare infördes i en särskild lag, lagen (2011:1269) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva. Verkställighetsföreskrifter och föreskrifter om avgifter infördes i förordningen (2011:1295) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva. De materiella bestämmelserna om skattereduktion för gåva togs in bland övriga bestämmelser om skattereduktion i 67 kap. inkomstskattelagen. I skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, placerades vissa bestämmelser rörande skattereduktionen och lämnande av kontrolluppgifter.

En väsentlig skillnad jämfört med Gåvoincitamentsutredningens förslag var att skattereduktion endast infördes för fysiska personers gåva. Som skäl för detta fördes bl.a. följande fram. Ju fler skattskyldiga som omfattas av reglerna desto större blir kontrollsvårigheterna, både inom Sverige och i förhållande till utlandet. Det ökar också risken för fusk och missbruk. Det kan även öka läckaget av skattemedel från Sverige till andra länder. Lagstiftningen blir också mer komplex och den administrativa bördan ökar om juridiska personer inkluderas. Om juridiska personer omfattas måste skattereduktions-

satsen för dessa och därmed även för fysiska personer, av förenklings-, administrations- och neutralitetsskäl motsvara bolags-skattesatsen 26,3 procent. Om skattereduktionen bara omfattar fysiska personer kan skattereduktionssatsen bestämmas till en jämnare och mer lättbegriplig siffra.

Ändamålet ”bedriva hjälpverksamhet bland behövande” fick, efter reglernas införande, en annan lydelse och ändrades till ”främjande av social hjälpverksamhet” genom budgetpropositionen för 2014 (prop. 2013/14:1 Budgetproposition för 2014, Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor). Med främjande av social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning skulle avses detsamma som i 7 kap. 4 § IL. Samma riktlinjer för bedömningen gäller därmed vid hanteringen av godkända gåvomottagare som vid kontrollen som, åtminstone vad gäller svenska subjekt, görs i den ordinarie beskattningen.

Reglerna om skattereduktion för fysiska personers gåva slopades den 1 januari 2016 (prop. 2015/16:1 Budgetproposition för 2016, Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor). Skattereduktionen kom därför att gälla för gåvor som lämnades under åren 2012–2015.

3.3 2019 års regler om skattereduktion för fysiska personers gåvor

Reglerna om skattereduktion för gåva återinfördes genom SFS 2019:453 och 2019:454 (prop. 2018/19:92), förutom de delar som avsåg ansöknings- och årsavgifter för gåvomottagare. Bestämmelserna gäller för gåva från fysiska personer som lämnats från och med den 1 juli 2019. Samtidigt infördes en ny förordning (2019:456) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva. I förarbetena hänvisas framför allt till skälen för den tidigare regleringen (prop. 2011/12:1).

I samband med att reglerna återinfördes framförde många remissinstanser att även förslaget från Gåvoincitamentsutredningen om rätt till skattereduktion för vissa gåvor till universitet, högskolor och enskilda utbildningsanordnare borde omfattas. Flera remissinstanser ansåg också att juridiska personer skulle godkännas som gåvogivare. Reglerna utformades dock i enlighet med riksdagens

tillkännagivande, dvs. någon utvidgning av de tidigare bestämmelserna gjordes inte.

Till skillnad från det tidigare systemet med skattereduktion för gåva medförde de nya reglerna inga intäkter av ansöknings- och årsavgifter från gåvomottagare. Återinförandet av skattereduktionen för gåva till ideell verksamhet innebar därför att en skatteutgift uppstod.

Skattereduktionen bestämdes vid återinförandet av reglerna till maximalt 1 500 kronor för ett beskattningsår. Genom en ändring för gåvor som lämnas efter den 31 december 2021 höjdes den maximala skattereduktionen till 3 000 kronor (SFS 2021:1160).

4 Kartläggningsarbetet

Det civila samhället brukar beskrivas som en arena, skild från staten, marknaden och det enskilda hushållet, där människor organiserar sig och agerar tillsammans i gemensamma intressen.¹ Till civilsamhället räknas den ideella sektorn. Den ideella sektorn består av ideella och idéburna organisationer, som på olika sätt bedriver ideell verksamhet eller stöttar och verkar inom allmännyttiga ändamål.

Den ideella sektorn bedriver verksamhet bl.a. inom det sociala området, utbildning, idrott och kultur, och verkar genom hjälporganisationer, föreningar, stiftelser och trossamfund. En stor del av den ideella verksamheten sker på frivillig basis men många organisationer fyller också en viktig funktion som utförare av välfärdstjänster och som arbetsgivare åt tusentals individer. Forskning spelar en mycket viktig roll för samhället. Många samhällsutmaningar inom bl.a. hälsa, klimat och teknikutveckling behöver kunskap som genereras av forskning.

Utgångspunkten i utredningens uppdrag är att ett ökat incitament för gåvor till ideell verksamhet kan få positiva effekter för samhällsnyttan, genom att mer resurser tillförs produktionen av välfärdstjänster, till att fler människor i utsatta situationer får hjälp och till att vetenskaplig forskning främjas. Ett ökat incitament för gåvor kan bidra till att bredda gåvomottagarnas finansieringsbas och öka deras oberoende gentemot exempelvis det offentliga. I ett vidare perspektiv kan relationen mellan den ideella och privata sektorn stärkas, vilket kan leda till ett större utbyte av kunskap, kontakter och till att det gemensamma engagemanget och ansvaret för samhällsutvecklingen stärks.

I dag finns ett skatteincitament för fysiska personer som ger gåvor till godkända gåvomottagare. Det saknas ett motsvarande skatteincitament för gåvor som lämnas av juridiska personer.

¹ <https://www.regeringen.se/regeringens-politik/civila-samhallet-och-idrott/>.

Med ett skatteincitament för juridiska personers gåvor är förhoppningen att fler juridiska personer ska ge gåvor till ideell verksamhet, att de som redan ger gåvor ska ge mer, och att det ska främja olika samhällsnyttiga verksamheter.

4.1 Bakgrund

I utredningens direktiv framgår att en kartläggning ska göras som belyser hur juridiska personer i Sverige skänker gåvor till ideell verksamhet och den samhällsnytta det medför. Med utgångspunkt i kartläggningen ska utredningen föreslå ett skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet, med syfte att öka juridiska personers givande. Gåvor till ideell verksamhet ska gå genom ideella organisationer som är godkända gåvomottagare.

Utformningen av ett skatteincitament ska bygga på det befintliga systemet med godkända gåvomottagare, som i dag gäller för fysiska personer.² En förutsättning är att gåvomottagare verkar eller stöttar inom de allmännyttiga ändamålen social hjälpverksamhet och vetenskaplig forskning. Gåvor till andra allmännyttiga ändamål som t.ex. idrott och kultur ger inte rätt till skattereduktion. Gåvomottagare är ideella organisationer, dvs. stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund. Endast gåvor till gåvomottagare som har godkänts av Skatteverket ger rätt till skattereduktion. Det måste vara en gåva i pengar.

Med social hjälpverksamhet avses hjälpverksamhet som riktas till behövande. Hit räknas t.ex. hjälporganisationer som UNHCR, Unicef, Röda Korset och Stadsmissionen. Med vetenskaplig forskning avses framför allt sådan vetenskaplig forskning som bedrivs vid akademier, universitet, högskolor och motsvarande institutioner. Det ska vara forskning som har vetenskaplig karaktär och som tillämpar en vetenskaplig metod.

Företagens samhällsengagemang i ideell verksamhet tar sig många olika uttryck och förändras i takt med samhällsutvecklingen i stort. Det är därför intressant att belysa den bredd av engagemang som finns bland företag.

² På Skatteverkets hemsida <https://www.skatteverket.se> uppdateras löpande en lista över godkända gåvomottagare.

4.2 Underlag

Det ska inledningsvis sägas att statistikuppgifter avseende ideella organisationer (stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund) är relativt begränsade. De uppgifter som presenteras i detta kapitel är också behäftade med viss osäkerhet av flera orsaker som beskrivs närmare här. Företag som omnämns i detta kapitel omfattar vanligtvis både juridiska personer (t.ex. aktiebolag, handelsbolag och ekonomiska föreningar) och enskilda näringsidkare som skatterättsligt är fysiska personer. Det går därför inte att belysa hur specifikt juridiska personer lämnar gåvor till ideell verksamhet. Det saknas uppgifter på antalet juridiska personer som lämnar gåvor och på gåvornas storlek. Det framgår inte heller om juridiska personer har ett gåvomönster som skiljer sig från t.ex. enskilda näringsidkare.

I det underlag som används i denna kartläggning redovisas vanligtvis gåvor och bidrag tillsammans, utan möjlighet att särredovisa dessa från varandra. En gåva skiljer sig från ett bidrag genom att den ges villkorslöst. Med bidrag kan också följa en återbetalnings-skyldighet i det fall ett villkor inte uppfylls.

Uppgifter om ideella organisationer har bl.a. hämtats från företags- och individdatabasen FRIDA.³ Uppgifter som hämtats från FRIDA baseras i huvudsak på dessa organisationers redovisning i inkomstdeklarationer och särskilda uppgifter (INK3 och INK3SU). Stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund som är undantagna från skattskyldighet för inkomst ska lämna särskilda uppgifter i INK3SU om intäkter och kostnader, tillgångar och skulder och övriga omständigheter som Skatteverket behöver för att kunna bedöma om den uppgiftsskyldige är undantagen från skattskyldighet. Det faktum att inkomstdeklarationen inte är utformad för att ta fram statistik och dessutom, i vissa fall, bedöms vara svår att fylla i medför att uppgifterna som redovisas i detta avsnitt bör tolkas med viss försiktighet. En annan statistisk begränsning följer av att insamlings- och verksamhetsstiftelser inte särredovisar gåvointäkter från övriga intäkter i INK3SU. Ett ytterligare problem avser svårigheter att i vissa fall bedöma när en värdeöverföring utgör gåva, bidrag, sponsring eller något annat. Det kan gälla

³ FRIDA är en mikrobaserad databas för olika företagsformer som har utvecklats av SCB. För en mer utförlig beskrivning av FRIDA, se <https://www.scb.se/hitta-statistik/statistik-efter-amne/hushallens-ekonomi/inkomster-och-inkomstfordelning/foretagsregister-och-individdatabas-frida/>.

när en gåva från en juridisk person har inslag av ersättning för en köpt vara. I sådana fall ska den mottagande organisationen dela upp ersättningen i en skattefri och en skattepliktig del. Sponsring bygger på ett kommersiellt avtal mellan två parter, där den sponsrande parten (företaget) tillför resurser i utbyte mot någon motprestation som motsvarar värdet av de sponsrade medlen.

Ideella organisationer kan ansöka om att befrias från skyldigheten att lämna särskilda uppgifter (INK3SU). Skatteverket får besluta om undantag från uppgiftsskyldighet om uppgifterna inte behövs för kontroll av undantag från skattskyldighet. Ett beslut om sådant undantag avser viss tid, normalt fem år, och får återkallas av Skatteverket. Ett beslut om undantag från skyldigheten att lämna särskilda uppgifter innebär att någon inkomstdeklaration inte skickas till organisationen under den tid som undantaget gäller. En förutsättning för att organisationer, som är undantagna från skattskyldighet enligt 7 kap. IL, kan befrias från att lämna INK3SU är att de inte betalar någon skatt. För dessa organisationer saknas därför statistik om intäkter och kostnader.

Gåvomottagare särredovisar inte givarkategori i inkomstdeklarationen, vilket betyder att det inte framgår hur stor andel av deras totala gåvor och bidrag som utgörs av gåvor från t.ex. juridiska personer. Statistiska centralbyrån (SCB) har för utredningens räkning kompletterat FRIDA-databasen med uppgifter som avser givarkategori. Dessa uppgifter baseras på en urvalsundersökning om hushållens icke-vinstdrivande organisationer (HIO). Detta har gjort det möjligt att med hjälp av FRIDA ta fram information om givarkategori per gåvomottagare, dock med den osäkerhet som följer av en urvalsundersökning.

Andra statistikällor som används i kartläggningen är Svensk Insamlingskontroll⁴ och Giva Sverige⁵, som sammanställer statistik över gåvor till organisationer som har s.k. 90-konto respektive Giva Sveriges medlemsorganisationer. Här bör noteras att alla gåvomottagare har inte ett 90-konto och är inte medlemmar i Giva Sverige, och fångas därför inte upp genom denna statistik. Men bedömningen

⁴ Svensk Insamlingskontroll är en ideell förening med syfte att verka för att offentliga insamlingar för humanitära, välgörande, kulturella och andra allmännyttiga ändamål sker under kontrollerade former. Endast juridiska personer med säte i Sverige som är ideella föreningar, stiftelser eller trossamfund kan beviljas 90-konto. För att inneha ett 90-konto krävs att vissa förutsättningar är uppfyllda, bl.a. ändamålsuppfyllelse samt krav på redovisning.

⁵ Giva Sverige är en branschorganisation för ideella föreningar, stiftelser och trossamfund som samlar in pengar för allmännyttiga ändamål.

är att statistik från Svensk Insamlingskontroll och Giva Sverige täcker en stor del av totala gåvointäkter. Flertalet stora insamlingsorganisationer har 90-konto. De flesta godkända gåvomottagare har också 90-konto. Det finns cirka 190 godkända gåvomottagare. Närmare 80 procent har 90-konto. Från Universitetskanslersämbetet har uppgifter hämtats om bidrag och gåvor som går till forskning på universitet och högskolor. Från inkomst- och taxeringsregistret (IoT) och FASIT har uppgifter hämtats om fysiska personers gåvobelopp till ideell verksamhet.⁶

Utredningen har varit i kontakt med Svenska Röda Korset, Stockholms Stadsmission, Cancerfonden, Unicef Sverige, Stockholms universitet och Karolinska institutet som har bidragit med underlag och information avseende bl.a. gåvobelopp och antal gåvogivare. Uppgifterna har också använts som underlag för den konsekvensanalys som redovisas i kapitel 8. Skatteverket har bidragit med information som bl.a. avser ideella organisationers inkomstdeklarationer. Svenskt Näringsliv och Företagarna har för utredningens räkning bett företag besvara frågor om företagsgåvor till ideell verksamhet.

4.3 Disposition

Kartläggningen inleds med ett avsnitt som allmänt beskriver den ideella sektorn och dess omfattning. Därefter följer ett avsnitt om företagets gåvor till organisationer i den ideella sektorn. Efter det följer ett avsnitt som beskriver andra former av engagemang och samarbeten mellan företag och den ideella sektorn. Därefter följer ett avsnitt om bidragsintäkter till forskning på svenska lärosäten. I det sista avsnittet analyseras vilka effekter ett skatteincitament kan få på samhällsnyttan.

⁶ Inkomst- och taxeringsregistret (IoT) är ett totalregister över hela befolkningens inkomster och skatter (SCB). FASIT är en mikrosimuleringsmodell som beräknar effekterna av förändringar i skatte-, avgifts- och transfereringssystemen för individer och hushåll (SCB).

4.4 Den ideella sektorn

Den ideella sektorn består av en rad olika ideella och idéburna organisationer. De kan anta olika associationsformer och verka inom flera områden. Till den ideella sektorn räknas ideella föreningar, stiftelser och registrerade trossamfund. Gemensamt för dessa organisationer är att de drivs utan vinstintresse och att de har formats utifrån ett specifikt syfte eller ett intresse av något slag.

I den fortsatta kartläggningen används ideella organisationer som samlingsbegrepp för att beskriva stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund.

4.4.1 Ideella organisationers omfattning

Det finns omkring 163 300 ideella föreningar, 23 300 stiftelser och 2 200 registrerade trossamfund i Sverige.⁷ Omkring 68 000 av dessa ideella organisationer lämnade inkomstdeklaration för beskattningsåret 2021. Flertalet lämnade en inkomstdeklaration med nollor eller med enbart en underskrift. Omkring 16 200 ideella organisationer deklarerade med belopp.

Med hjälp av FRIDA-databasen kan uppgifter tas fram som avser de ideella organisationer som lämnat inkomstdeklaration för beskattningsåret 2021. Här finns bl.a. uppgifter om intäkter, ändamål och antal anställda. Av de omkring 68 000 ideella organisationer som lämnade inkomstdeklaration, med eller utan belopp, var en majoritet eller 51 400 ideella föreningar, 15 400 var stiftelser och 1 300 var registrerade trossamfund (se tabell 4.1).⁸

Omkring 10 100 ideella organisationer hade anställd personal, som uppgick till sammanlagt 127 700 personer. Det motsvarade cirka 2,5 procent av den förvärvsarbetande befolkningen 2021.⁹ De flesta arbetade för en ideell förening.

⁷ Enligt uppgift från Skatteverket. För omkring 100 000 saknas deklara-tionsuppgifter. Här ingår sannolikt ideella föreningar, registrerade trossamfund och stiftelser som blivit befriade från att lämna särskilda uppgifter.

⁸ Uppgifterna baseras på inkomstdeklaration 3 och utgörs av samtliga organisationer och stiftelser som deklarerat för 2021. Av skäl som beskrivits i tidigare avsnitt är statistiken inte heltäckande. Till exempel kan ideella organisationer ansöka om befrielse att lämna INK3SU (särskilda uppgifter) i 5 år.

⁹ Enligt SCB, Registerbaserad arbetsmarknadsstatistik (RAMS) var 5 109 384 individer förvärvsarbetade (16–74 år) 2021.

Tabell 4.1 Antal ideella organisationer och antal anställda, 2021

	Antal organisationer	Antal anställda
Ideella föreningar	51 400	73 900
Registrerade trossamfund	1 300	26 600
Stiftelser	15 400	27 200
Summa	68 100	127 700

Anm.: Här avses ideella organisationer (ideella föreningar, registrerade trossamfund och stiftelser) som lämnade inkomstdeklaration för 2021. Antal ideella organisationer och antal anställd personal har avrundats till närmsta hundratal.

Källa: SCB (FRIDA 2021).

I FRIDA finns uppgifter om allmännyttiga ändamål, förutsatt att de ideella organisationerna har uppgett ändamål i deklARATIONEN. Ändamålen redovisas enligt den ändamålsindelning som följer av 7 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL.¹⁰ En ideell förening, stiftelse eller registrerat trossamfund kan stötta alternativt verka inom ett eller flera ändamål samtidigt. I tabell 4.2 framgår att ideella organisationer stöttar eller verkar inom många olika områden, men att kultur och idrott är särskilt vanligt. Över 13 000 ideella organisationer uppgav kultur som ändamålsområde och runt 10 000 organisationer uppgav idrott. Andra vanliga ändamål bland ideella organisationer var social hjälpverksamhet och vetenskaplig forskning. Det är vanligt att ideella organisationer uppger fler än ett ändamål. Till exempel framgår av FRIDA att runt 500 ideella organisationer har både social hjälpverksamhet och religiös verksamhet som ändamål och runt 200 organisationer har idrott och social hjälpverksamhet som ändamål. För ett stort antal ideella organisationer saknas uppgifter om ändamål.

¹⁰ Med allmännyttigt ändamål avses i 7 kap. 4 § IL ett ändamål som främjar idrott, kultur, miljövärd, 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.

Tabell 4.2 Ideella organisationer efter ändamål enligt organisationens stadgar, 2021

Ändamål	Antal ideella organisationer som har minst ett ändamål
Sveriges försvar och beredskap i samverkan med myndighet	500
Sjukvård	600
Miljövård	1 400
Politisk verksamhet	2 100
Utbildning	2 400
Omsorg om barn och ungdom	2 500
Religiös verksamhet	4 700
Social hjälpverksamhet	6 100
Vetenskaplig forskning	7 400
Idrott	10 100
Kultur	13 300

Anm.: Ideella organisationer är ideella föreningar, stiftelser eller registrerade trossamfund. Eftersom ideella organisationer kan stötta eller verka inom fler än ett ändamål går det inte att summera antal ideella organisationer i tabellen.

Källa: SCB (FRIDA 2021).

4.4.2 Ideella organisationers intäkter

Uppgifter från FRIDA visar att ideella föreningar deklarerade intäkter med närmare 62 miljarder kronor beskattningsåret 2021 (se tabell 4.3). Av detta stod bidrag och gåvor för närmare 60 procent, eller 35 miljarder kronor. Bidrag kommer i hög utsträckning från offentlig sektor, medan privatpersoner, företag och organisationer lämnar gåva. Företag och organisationer kan ge bidrag, som då är förknippade med ett villkor i någon form. Bidrag och gåvor för runt fem miljarder kronor gick till ideella föreningar som kryssat i social hjälpverksamhet som ändamålsområde i deklARATIONEN medan ideella föreningar som kryssat i vetenskaplig forskning fick cirka två miljarder kronor i bidragsintäkter.

Registrerade trossamfund deklarerade intäkter med cirka 26 miljarder kronor 2021. Intäkter från bidrag och gåvor stod för drygt tio procent.

Tabell 4.3 Ideella föreningar och registrerade trossamfunds intäkter i miljarder kronor, 2021

	Intäkter till ideella föreningar	Intäkter till registrerade trossamfund
Försäljning av varor och tjänster	18,3	7,0
Medlemsavgifter	4,4	13,1
Bidrag/gåvor	35,2	3,0
<i>varav bidrag/gåvor till organisationer med social hjälpverksamhet som ändamål</i>	<i>5,4</i>	<i>0,1</i>
<i>varav bidrag/gåvor till organisationer med vetenskaplig forskning som ändamål</i>	<i>2,0</i>	<i>0,0</i>
Räntor, utdelningar	1,0	2,3
Vinst vid försäljning av fastigheter, värdepapper m.m.	2,1	0,8
Fastighetsintäkter	0,6	0,2
Totalt	61,6	26,4

Anm.: Uppgifterna är hämtade från punkt 4.1–4.6 i INK3SUF beskattningsår 2021 och baseras på intäktsredovisning från cirka 51 400 ideella föreningar och cirka 1 300 reg. trossamfund.

Källa: SCB (FRIDA 2021).

I tabell 4.4 redovisas stiftelsernas intäkter för 2021. Det är bara avkastningsstiftelser som redovisar intäkter från bidrag och gåvor. Dessa uppgick till drygt en miljard kronor 2021. Insamlingsstiftelser och verksamhetsstiftelser särredovisar inte intäkter från bidrag och gåvor, utan dessa redovisas tillsammans med övriga intäkter. Dessa stiftelser hade intäkter med motsvarande tio miljarder kronor 2021. Knappt 40 procent av stiftelsernas intäkter gick till stiftelser som har uppgett social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning som ett ändamål.

Tabell 4.4 Stiftelsers intäkter i miljarder kronor, 2021

	Miljarder kronor
Bidrag/gåvor till avkastningsstiftelser	1,1
Intäkter till insamlingsstiftelser och verksamhetsstiftelser	10,4

Anm.: Uppgifter om avkastningsstiftelser samt insamlings/verksamhetsstiftelser kommer från INK3SUS.

Källa: SCB (FRIDA 2021).

Vilka är gåvogivarna?

Bidrags- och gåvogivare kan vara staten, kommuner, regioner, privatpersoner, företag, organisationer och andra.¹¹ Det framgår inte av inkomstdeklarationen varifrån bidrag och gåvor kommer. SCB har för utredningens räkning kompletterat FRIDA-databasen med imputerade värden som avser givarkategori. Uppgifterna baseras på en urvalsundersökning om hushållens icke-vinstdrivande organisationer (HIO) och har applicerats på organisationerna i FRIDA. Med hjälp av denna skattning framgår att intäkter i form av bidrag i huvudsak kommer från staten. Privatpersoner står för en hög andel av insamlade gåvor medan gåvor och bidrag från företag står för en relativt begränsad del av de totala bidrags- och gåvoinktäkterna.

Uppgifterna stöds av andra källor. Till exempel framgår av statistik i Nationalräkenskaperna (SCB) att bidrag till arbetslöshetsersättning och aktivitetsersättning utgör en stor del av statens penningflöden till ideella föreningar och övriga organisationer. Statliga bidrag går också till folkbildning, biståndsverksamhet och stöd till idrotten. Sammanställningar av Svensk Insamlingskontroll och Giva Sverige indikerar liknande givarmönster.

4.5 Företagen och den ideella sektorn

Företag stöttar ideell verksamhet på många olika sätt. Det kan handla om enskilda gåvor till ideella organisationer, om olika samverkansformer eller långsiktig finansiering i syfte att påverka samhällsutvecklingen i viss riktning. Nya finansieringsalternativ växer fram vid sidan av ett mer traditionellt givande.

4.5.1 Företagsgåvor

Det finns omkring 1,8 miljoner registrerade företag i Sverige (se figur 4.1), varav de flesta är aktiva.¹²

Närmare hälften (758 000) av företagen är aktiebolag, varav flertalet, mer än 99 procent, är s.k. privata aktiebolag. Endast cirka 2 100 företag är publika aktiebolag, varav knappt 1 000 är marknads-

¹¹ Andra kan till exempel vara gåvor och bidrag från EU eller från länder utanför EU.

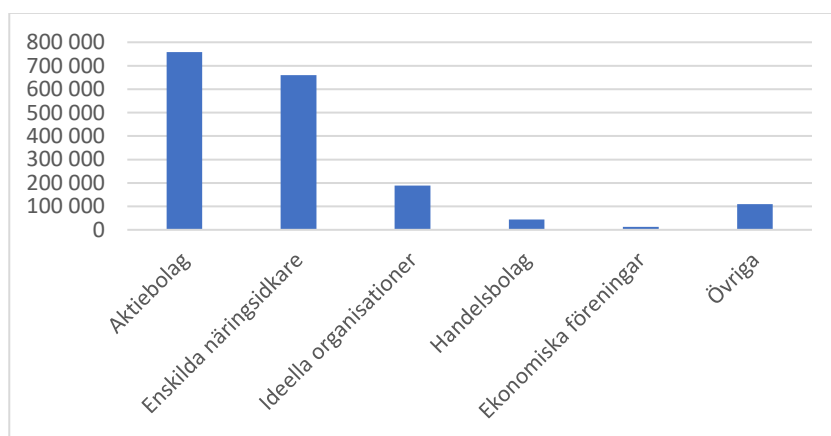
¹² SCB, Företagsregistret (2023), samtliga företag, dvs. även företag som inte är aktiva.

noterade. Runt 60 procent av de privata aktiebolagen uppskattas vara fåmansbolag, med fyra eller färre delägare som äger aktier som motsvarar mer än hälften av rösterna i företaget.¹³

Knappt 40 procent (659 000) av företagen är enskilda näringsidkare. Enskilda näringsidkare är i skattehänseende fysiska personer, till skillnad från exempelvis aktiebolag, handelsbolag, ekonomiska föreningar och ideella organisationer som är juridiska personer.

De flesta företag i Sverige är små eller medelstora företag, sett till antalet anställda, enligt Företagsregistret (SCB). Runt 95 procent av företagen har ingen eller under tio anställda. Endast 0,2 procent har fler än 200 anställda.

Figur 4.1 Antal företag efter juridisk form 2023



Anm.: I gruppen övriga ingår bl.a. bostadsrättsföreningar, samfälligheter, utländska juridiska personer etc., men exkl. stat, kommuner, regioner och oskiftade dödsbon. Ideella organisationer är ideella föreningar, registrerade trossamfund, stiftelser och fonder (inkl. familjestiftelser).

Källa: SCB (Företagsregister).

Baserat på underlag från olika källor och undersökningar som presenteras i detta avsnitt bedöms flertalet svenska företag inte ge gåvor till ideell verksamhet, i den bemärkelsen att det handlar om en monetär värdeöverföring, som är frivillig och förutsätter en gåvoavsikt. Det kan till stor del förklaras av att gåvor inte hör till företagets huvudsakliga syfte. De associationsrättsliga reglerna innebär i princip ett gåvoförbud för aktiebolag och ekonomiska föreningar och

¹³ Uppskattningen baseras på uppgifter i utredningen om förenklad beskattning av ägare till fåmansföretag (SOU 2024:36), i vilken framgår att andelen direktägda fåmansbolag utgör ca 60 procent av alla privatägda aktiebolag.

gåvor till allmännyttiga ändamål är bara tillåtna under vissa förutsättningar.

Stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund redovisas inte i den fortsatta kartläggningen som företag utan som ideella organisationer, som kan vara både gåvogivare och gåvomottagare.

Statistik över svenska företag som lämnar gåva till ideell verksamhet är relativt begränsad. Det underlag som finns skiljer inte på gåva som ges av juridiska personer från gåva som ges av enskilda näringsidkare. Det är därför oklart om exempelvis aktiebolag har ett annorlunda gåvomönster än enskilda näringsidkare.

Svensk Insamlingskontroll sammanställer årligen statistik över gåvointäkter till ideella organisationer som har 90-konto. År 2023 fanns det runt 450 organisationer med 90-konto. Intäkter från gåvor och bidrag uppgick till runt 22 miljarder kronor, fördelat på intäkter från privatpersoner, företag, organisationer och myndigheter. Av 450 organisationer med 90-konto fick drygt 250 organisationer gåvor och bidrag från företag till ett värde av cirka 1,6 miljarder kronor.¹⁴ Antalet hjälporganisationer är den i särklass största kategorin av organisationer med 90-konto, enligt Svensk Insamlingskontrolls ändamålsindelning av organisationer. Närmare 60 procent av företagens totala gåvor gick till hjälporganisationer.¹⁵ Till hjälporganisationer räknas organisationer som t.ex. Unicef, Röda Korset, Rädda barnen, Frälsningsarmén och Stadsmissionen.

Gåvointäkter från företag är betydligt lägre än gåvointäkter som kommer från privatpersoner och ideella organisationer.¹⁶ Statistik från Svensk Insamlingskontroll visar att intäkterna från företagsgåvor har legat relativt konstant under en längre period (se figur 4.2). Mellan 2013 och 2023 fick ideella föreningar, stiftelser och registrerade trossamfund tillsammans i genomsnitt 1,6 miljarder kronor per år från företag (uttryckt i 2023 års priser), vilket kan jämföras med tio miljarder kronor från privatpersoner under samma period. Gåvointäkter från ideella organisationer till organisationer med 90-konto har legat på en relativt stabil nivå, med ett årligt genomsnitt på knappt tre miljarder kronor mellan 2013 och 2023. Den kraftiga

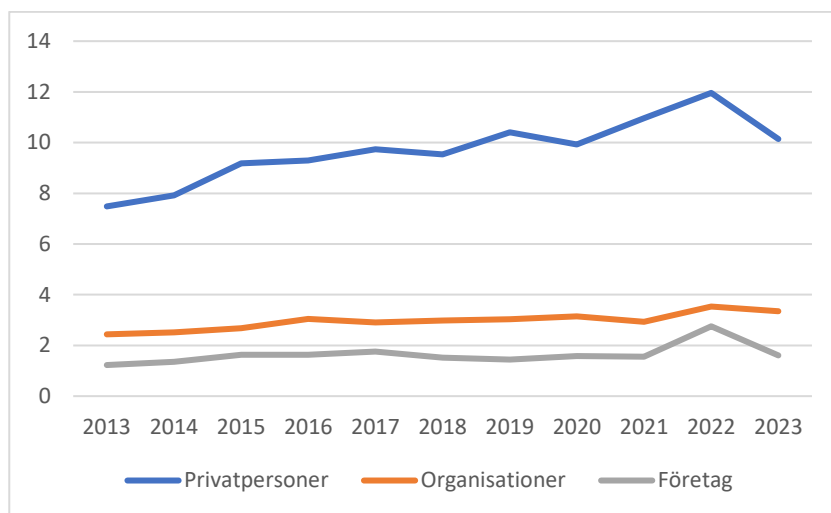
¹⁴ Tjänster utförda pro-bono ingår inte.

¹⁵ Svensk Insamlingskontroll redovisar intäkter till organisationer som har 90-konto. Dessa organisationer har indelats i sju olika ändamålskategorier: cancer, hjärt- och kärlsjukdomar, övrig sjukdom, miljö och natur, opinion, hjälporganisationer samt mission.

¹⁶ Med organisationer avses bidrag och gåvor från andra ideella föreningar, stiftelser och fonder (inkl. bidrag från Allmänna Arvsfonden, Postkodlotteriet, Svenska Missionsrådet, Forum Civ och Radiohjälpen samt andra 90-kontoorganisationer).

ökningen 2022 från samtliga givarkategorier förklaras huvudsakligen av ett ökat givande till följd av Rysslands invasion av Ukraina.

Figur 4.2 Bidrag och gåvor från företag, organisationer och privatpersoner, 2013–2023, miljarder kronor i 2023 års priser



Anm.: Gåvor från företag som sammanställs av Svensk Insamlingskontroll avser gåvor och bidrag till ideella organisationers ändamål och administration. I statistiken särredovisas inte gåvor och bidrag. Sponsring och samverkansprojekt mellan företag och organisation ska inte ingå i Svensk Insamlingskontrollns gåvostatistik.

Källa: Svensk Insamlingskontroll.

Det finns runt 190 av Skatteverket godkända gåvomottagare. Av samtliga organisationer med 90-konto var närmare 150 registrerade som godkända gåvomottagare 2023, vilket betyder att de flesta godkända gåvomottagarna hade 90-konto. Drygt 90 godkända gåvomottagare med 90-konto fick gåvor från företag, till ett värde motsvarande 955 miljoner kronor. Närmare 80 procent av gåvointäkterna gick till hjälporganisationer (inkl. biståndsorganisationer). Ett fåtal gåvomottagare fick tillsammans närmare 575 miljoner kronor från företag (dvs. Sverige för UNHCR, Unicef Sverige, Rädda Barnen, Barncancerfonden och Cancerfonden).

Organisationer med 90-konto som inte var godkända gåvomottagare fick tillsammans drygt 640 miljoner kronor från företag. Av detta gick en stor del (43 procent) till organisationer som stöttar eller är verksamma inom natur- och miljööändamål, enligt Svensk Insamlingskontrollns klassificering. En annan stor del av intäkterna

(32 procent) gick till hjälporganisationer. Att organisationerna inte är godkända gåvomottagare kan bero på att de inte har valt att ansöka om att bli godkänd gåvomottagare alternativt att de inte uppfyller kraven på att bli godkänd som gåvomottagare, t. ex. på grund av att de stöttar eller verkar inom andra allmännyttiga ändamål än social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning.

Företrädare för ideella organisationer som utredningen har varit i kontakt med beskriver att företagsgåvor oftast ges med relativt små belopp och är vanligt förekommande vid specifika tidpunkter på året, vanligen i december.¹⁷ Företagsgåvor ökar ofta i samband med stora omvärldshändelser. Det betyder att gåvointäkter till s.k. kris- och katastroforganisationer, (Röda Korset och liknande) kan variera kraftigt mellan åren medan organisationer som är mindre beroende av omvärldssituationen bedöms ha en mer jämn intäktskälla från gåvor. Företagsgåvor har traditionellt sett ofta varit lokalt förankrade, till idrottsföreningar och liknande.

Små företag skänker vanligtvis lägre belopp än stora företag. Uppgifter som utredningen har inhämtat från några av de större ideella organisationerna (Unicef Sverige, Svenska Röda Korset, Stockholms Stadsmission och Cancerfonden) samt från Giva Sverige indikerar att en majoritet av företagen ger under 200 000 kronor, varav flertalet ger under 50 000 kronor. Bara ett fåtal företag ger en gåva över 200 000 kronor. Men det sammanlagda värdet av ett fåtal företags stora gåvobelopp utgör en relativt stor andel av organisationernas totala gåvointäkter från företag. Giva Sverige har uppskattat antalet företagsgåvor till sina medlemsorganisationer till cirka 25 000.¹⁸

Enskilda näringsidkare jämföras i skattehänseende med fysiska personer och omfattas av gällande regler för skattereduktion för gåvor. Från inkomst- och taxeringsregistret (IoT) framgår att omkring 50 500 enskilda näringsidkare gav gåvor till godkända gåvomottagare om minst 200 kronor 2021, varav knappt 20 000 gav 2 000 kronor eller mer. År 2022 var antalet enskilda näringsidkare som gav minst 200 kronor cirka 60 900, varav runt 22 100 gav 2 000 kronor eller mer. Uppgifter saknas för gåvor som ges till gåvomottagare som inte är godkända gåvomottagare.

¹⁷ Utredningen har varit i kontakt med Unicef Sverige, Svenska Röda Korset, Stockholms Stadsmission och Cancerfonden.

¹⁸ Giva Sverige, Givandet i siffror 2023, s. 49. Enligt Giva Sverige ska uppgiften tolkas med försiktighet eftersom den är svår att mäta och dessutom inte mäter antal unika företag som skänker gåvor (dvs. ett företag kan ha skänkt gåvor till flera gåvomottagare under året).

4.5.2 Andra former av företagsengagemang

Ändrade förutsättningar öppnar för andra former av delaktighet

Många företag ser ett värde i att engagera sig i samhällsutvecklingen. Detta antas delvis vara drivet av att anställda och konsumenter förväntar sig att företag tar ett större samhällsansvar. Andra faktorer som kan ha påskyndat denna utveckling bedöms vara en kraftig ökning av privat förmögenhetsbildning under senare år och internationella influenser, inte minst från USA. Redovisningskrav enligt CSRD (Corporate Sustainability Reporting Directive) och CSRDD (Corporate Sustainability Due Diligence Directive) kommer dessutom innebära helt nya former av samverkan mellan företag och ideella organisationer eftersom företagen måste redovisa sin inverkan på samhället både i leverantörsled och för olika grupper.

CSR (Corporate social responsibility) är i dag ett välkänt begrepp som många företag tar på stort allvar och handlar om att företag tar ansvar för hur företagets verksamhet påverkar samhället ur såväl ekonomiskt, miljömässigt som socialt perspektiv. I praktiken innebär det att företag integrerar miljöhänsyn och socialt samhällsansvar i sin verksamhet. För den ideella sektorn kan detta öppna upp nya möjligheter för samverkan med företag. Giva Sverige beskriver det som *”Här har civilsamhället möjlighet att spela en viktig roll i att både stötta och utmana näringslivet för att minska negativ påverkan och skapa positiv förändring i samverkan med olika grupper av intressenter.”*¹⁹

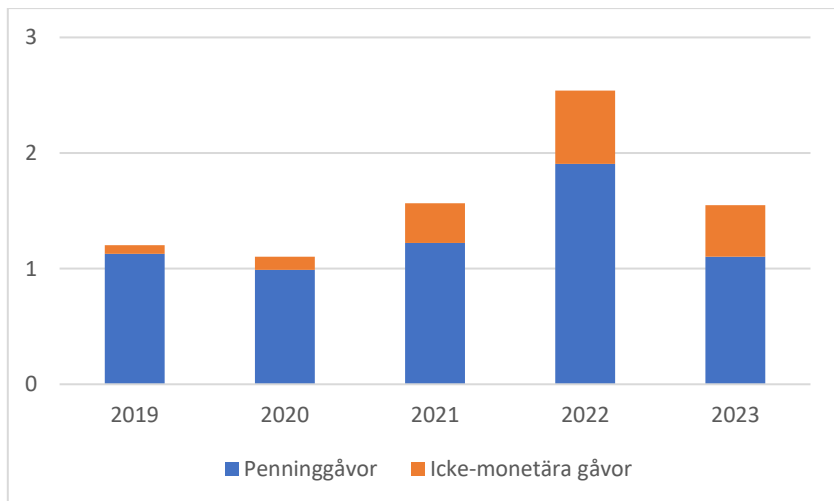
Traditionell samverkan

Företag engagerar sig i olika samverkansprojekt och genom att ingå partnerskap med ideella organisationer. Flera ideella organisationer arbetar dessutom aktivt för att engagera företag. Samverkan kan t.ex. handla om att butiker erbjuder kunder möjlighet att ”runda upp priset” till förmån för någon organisation eller att företag i samverkan med en hjälporganisation borrar brunnar i Afrika. I vissa fall handlar det i praktiken om privatpersoners gåvor som förmedlas av företagen (t.ex. när en butik erbjuder kunden att runda upp priset

¹⁹ Giva Sverige i samarbete med PWC (2023), *Staten, kapitalet eller medborgaren – vem finansierar civilsamhället?*, s. 42.

till ett allmännyttigt ändamål). Pro-bono är en annan form av samhällsengagemang, som innebär att företag erbjuder olika former av gratistjänster, dvs. en slags motsvarighet till privatpersoners volontärarbete. Exempel på detta är revisionsbyråer som sköter ideella organisationers redovisning utan betalning eller advokatbyråer som erbjuder kostnadsfri juridisk rådgivning. En mycket vanlig pro bono-tjänst är subventionerad reklam i tidningar eller i tv-kanaler på s.k. tomma ytor eller tomma tider. Icke-monetära gåvor från företag bedöms ha ökat under senare år både i kronor och som andel av totala gåvor och bidrag. Enligt Giva Sveriges rapportering uppgick icke-monetära gåvor till Giva Sveriges medlemsorganisationer till 440 miljoner kronor 2023. Det motsvarade 29 procent av företagens totala gåvor och bidrag (se figur 4.3).

Figur 4.3 Företagens gåvor och bidrag till ideella organisationer uppdelat på penninggåvor och icke monetära gåvor 2019–2023, miljarder kronor i 2023 års priser



Anm.: Ideella organisationer avser organisationer som är medlemmar i Giva Sverige. Icke-monetära gåvor lämnas i form av t.ex. pro-bono insatser, kostnadsfria lokaler, lägre prissatta annonser eller produkter till försäljning i second hand butiker.

Källa: Giva Sverige.

Social finansiering

Social finansiering är ett begrepp som tagit form på senare tid och som innebär att företag, investerare och andra filantroper bidrar med långsiktig finansiering av projekt i samverkan med både den offentliga sektorn och civilsamhället, till vilken den ideella sektorn räknas. Det utgör ett komplement och alternativ till den mer traditionella samverkansfinansiering som beskrivits ovan. Det kan handla om att frigöra kapital genom gåvor eller genom att erbjuda riskkapital och lånegarantier till banklån, i syfte att uppnå resultat och maximera samhällsnyttan genom social avkastning och mätbara resultat (s.k. effektiv altruism). Den långsiktiga effekten är särskilt viktig, dvs. det handlar inte bara om vilka aktiviteter som ska genomföras utan vad det faktiska resultatet blir.

Socialt utfallskontrakt (social impacts bonds) är ett exempel på social finansiering, där fokus främst ligger på resultatet. Det bedöms bl.a. vara en finansieringsform som kan användas för att utveckla verksamheter inom den offentliga sektorn. Det kan handla om att en kommun vill uppnå ett visst resultat inom ett socialt område. Ett företag eller en ideell organisation (alternativt kommunen själv) får i uppdrag att uppnå detta resultat och en tredje part, dvs. ett investeringsbolag, står för finansieringen. Om önskat resultat uppnås betalar kommunen tillbaka finansieringen mot en eventuell premie. Exempel på socialt utfallskontrakt är ett projekt som initierades 2016 av Leksell Social Ventures AB (LSV)²⁰ och Norrköpings kommun och som bl.a. syftade till att minska återplaceringen av barn och ungdomar på HVB- och SiS-hem. I en utvärdering av Sveriges kommuner och regioner (SKR) och Research Institutes of Sweden (RISE) 2021 gjordes bedömningen att målgruppen *”har fått insatser av högre kvalitet och att de nya arbetssätt som utvecklats åtminstone till del fortlever i Norrköping”*.²¹

²⁰ Leksell Social Ventures AB (LSV) är ett investeringsbolag som bildades 2013 av Laurent Leksell och hans familj. LSV har verksamhet inom filantropi och sociala investeringar inom vård och omsorg och utbildning.

²¹ Sveriges kommuner och regioner (SKR) i samarbete med Research Institutes of Sweden (RISE), 2021, *En unik social investering – slutrapport om det sociala utfallskontraktet i Norrköping*, s. 28.

Företagsetablerade stiftelser

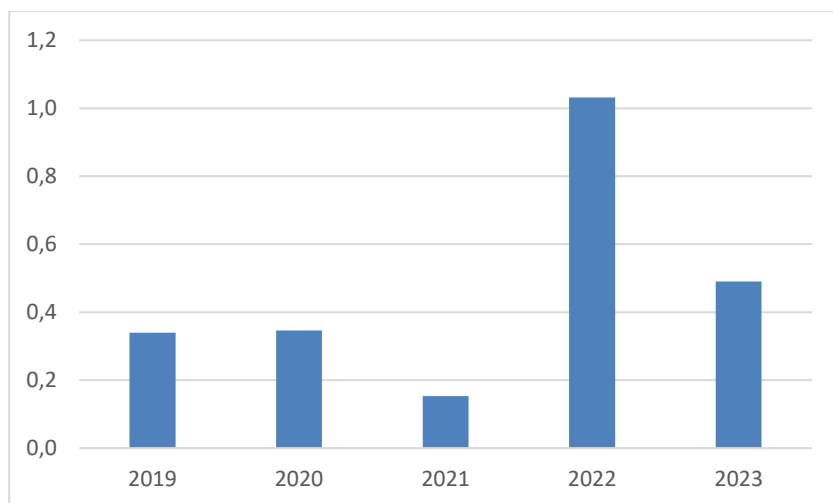
Det finns flera exempel på företag eller delägare som bildar stiftelser, genom vilka pengar kanaliseras till allmännyttiga och välgörande ändamål. GoodCause är ett exempel på en företagsetablerad stiftelse. Stiftelsen äger bl.a. GodEl, vars vinst enligt stiftelsens stadgar uteslutande ska gå till ett allmännyttigt eller välgörande område inom t.ex. humanitära områden, u-hjälp, miljöområdet, kultur, utbildning, vetenskap och forskning.²² Andra exempel är Wallenbergstiftelserna, Akelius Foundation, H&M Foundation och Familjen Kamprads stiftelse. Verksamheten bakom dessa stiftelser är ofta drivet av ett kombinerat intresse för entreprenörskap, företagande och socialt engagemang. Det är inte ovanligt att stiftelserna är knutna till en viss familj, vilket stiftelsernas namn ofta antyder. Det filantropiska engagemanget sträcker sig ofta över flera generationer och familjemedlemmar involveras på olika sätt i stiftelsearbetet, t.ex. som styrelsemedlemmar eller genom att delta på annat sätt i stiftelsens verksamhet.

I Giva Sveriges årliga medlemsrapportering framgår att s.k. företagsetablerade stiftelser lämnade bidrag och gåvor för runt en miljard kronor 2022 (se figur 4.4).²³ Huvuddelen av detta belopp stod en stiftelse för, Akelius Foundation, som skänkte över 700 miljoner kronor till Sverige för UNHCR och Unicef Sverige. Beloppet skänktes som en del av en matchning, där Akelius Foundation bidrog med en krona för varje krona som ett företag eller privatperson gav. År 2023 lämnade företagsetablerade stiftelser gåvor för motsvarande 490 miljoner kronor.

²² <https://www.goodcause.se/om-stiftelsen-goodcause/>, Stiftelsen GoodCause äger GoodCause Holding som i sin tur äger dotterbolagen inom koncernen: GodEl i Sverige AB och GodFond i Sverige AB och GoodCause Iedas AB. Mellan 2007–2023 har bolagen inom GoodCause betalat ut 115 miljoner till välgörenhet.

²³ Giva Sverige i samarbete med PWC (2023), *Staten, kapitalet eller medborgaren – vem finansierar civilsamhället?*, s. 36.

Figur 4.4 Gåvor och bidrag från företagsetablerade stiftelser till ideella organisationer 2019–2023, miljarder kronor i 2023 års priser



Anm.: Ideella organisationer avser organisationer som är medlemmar i Giva Sverige.
Källa: Giva Sverige.

Stiftelsegåvor bedöms vara koncentrerade till ett fåtal stora stiftelser. Enligt P. Braunerhjelm och J. Palmberg (2020) står de tio procent största stiftelserna, mätt som stiftelsekapital, för drygt 90 procent av donationerna.²⁴ Trots ökat intresse för filantropi och ett ökat antal stiftelser är det fortfarande ett fåtal, ofta gamla, stiftelser som dominerar volymmässigt, enligt P. Braunerhjelm och J. Palmberg.

Sociala företag

Giva Sverige beskriver i rapporten Staten, kapitalet eller medborgaren 2023, att yngre generationer av entreprenörer utvecklar nya former av socialt engagemang. Det handlar inte nödvändigtvis om att lämna en gåva till en ideell organisation eller om att bilda en stiftelse. Det blir i stället allt vanligare att sociala entreprenörer väljer att bilda sociala företag i aktieföretagsform. Denna utveckling kan ha flera förklaringar. Stefan Einarsson, forskare vid Handelshögskolan i Stockholm, beskriver i Giva Sveriges rapport att den

²⁴ Pontus Braunerhjelm och Johanna Palmberg, nr 5 2020 årgång 48, (2020), *Filantropi – kärlek till människan och sambället riskkapital*, s. 52.

främsta förklaringen sannolikt är möjligheten att själv kunna styra över sitt engagemang och entreprenörskap.

Sponsring

Ett annat sätt att stödja ideell verksamhet är genom sponsring. Företagssponsring har ökat kraftigt under de senaste tio åren och beräknas ha uppgått till drygt nio miljarder kronor 2022. Det framgår av statistik från IRM (Institutet för reklam och mediestatistik) och som redovisas i Giva Sveriges årliga rapport Staten, kapitalet och medborgaren – vem finansierar civilsamhället? (2023). Av detta stod idrottssponsring för 71 procent, social sponsring för 21 procent och kultur för åtta procent. Den skattemässiga behandlingen av gåva respektive sponsring skiljer sig åt. Eftersom det saknas särskild reglering har avdragsrätten för sponsring utvecklats i praxis (se kapitel 5).

Gåvor i form av aktieutdelning

Aktieägare i aktiebolag kan skänka hela eller delar av sin utdelning till en ideell organisation (s.k. aktiegåva). Det kan vara ett skattemässigt förmånligt sätt att ge en aktiegåva till ideell verksamhet. Om aktieägaren skänker sin utdelning innan företagets bolagsstämma äger rum (dvs. aktieägaren avsäger sig rätten till utdelning innan bolagsstämman har beslutat om storleken på utdelningen) ska aktieägaren inte beskattas för utdelningen. En aktiegåva ska inte förväxlas med en penninggåva eftersom aktiegåvan inte består av den kommande utdelningens belopp, dvs. kontanter, utan av rätten till utdelning. En gåva som lämnas efter att beslut om utdelning tagits på bolagsstämma kan medföra beskattning av aktieägaren.

Gåvoförmedlingsföretag

Som en följd av den digitala utvecklingen har s.k. gåvoförmedlingsföretag börjat växa fram. Gåvoförmedlingsföretag erbjuder olika former av digitala förmedlingstjänster för gåvoöverföringar till olika ändamål. Dessa företag kan sätta upp olika varianter på betalnings-

lösningar, genom att t.ex. skapa en hemsida eller app, genom vilken gåvor förmedlas från givare till gåvomottagare.²⁵ Gåvor går därmed inte direkt till gåvomottagarna utan mellanlandar hos förmedlingsföretagen. För att tillhandahålla dessa tjänster tar förmedlingsföretagen vanligtvis ut en avgift som antingen belastar givaren eller gåvomottagaren.²⁶ Förmedlingstjänster antas kunna främja ett ökat givande genom att nå ut till fler givare och genom att erbjuda alternativa sätt för givare att bidra. Samtidigt saknas ett regelverk och kontrollmöjligheter av förmedlingstjänster, vilket medför risk för att oseriösa aktörer tar sig in på marknaden.²⁷ En annan form av förmedlingsverksamhet är företag som hjälper till att arrangera insamlingskampanjer, galor etc. Förmedlingsverksamhet är fortfarande relativt begränsad i Sverige medan det i t.ex. USA är betydligt mer vanligt. Att olika former av förmedlingsföretag inte fått samma genomslag i Sverige som i andra länder kan bero på att företagen inte har lyckats erbjuda tillräcklig ”nytta” för givare och mottagare. Redovisningen för att fysiska personer ska få skattereduktion kompliceras av att uppgifter om t.ex. givarens personnummer ska förmedlas via förmedlingsföretagen innan det når gåvomottagaren.

Globala mål i Agenda 2030

En aspekt som lyfts i olika sammanhang är FN:s globala mål i Agenda 2030 och vilka effekter detta kan väntas få på företagens givande. Agenda 2030 innehåller ett antal globala mål om bl.a. socialt och miljömässigt hållbar utveckling som Sverige tillsammans med andra länder har förbundit sig att uppnå. Som ett led i detta har EU tagit fram en handlingsplan som innehåller krav på hur företag ska redovisa sitt arbete för miljö och social hållbarhet. Det kommer medföra att företag behöver göra omställningar för att bidra till denna utveckling.

²⁵ Pennybridge är exempel på ett förmedlingsbolag som genom sin digitala plattform erbjuder tjänster att förmedla gåvor från givare till gåvomottagare.

²⁶ För fysiska personer gäller då att skattereduktion endast ges för den del av gåvobeloppet som går till gåvomottagaren. Om avgiften i stället belastar gåvomottagaren ges skattereduktion på hela gåvobeloppet (förutsatt att kraven för skattereduktion i övrigt är uppfyllda).

²⁷ Giva Sverige har därför tagit fram en branschstandard för förmedlingstjänster mellan givare och organisationer.

4.5.3 Företagens inställning till ett skatteincitament

Medlemsorganisationen Företagarna har på uppdrag av utredningen låtit genomföra en enkätundersökning, i vilken drygt 1 500 företag tillfrågades om synen på gåvor till allmännyttiga ändamål och möjliga effekter av ett skatteincitament för gåvor. Av enkätsvaren framgår att en majoritet (57 procent) av de svarande företagen inte hade skänkt gåvor till något allmännyttigt ändamål under de senaste 24 månaderna. 40 procent av företagen hade skänkt gåvor till något allmännyttigt ändamål. Resterande tre procent kunde inte eller avstod från att besvara frågan. Samtidigt uppgav lite över hälften (52 procent) av företagen att de haft utgifter för sponsring till någon ideell verksamhet under de senaste 24 månaderna. Av de företag som hade donerat till allmännyttiga ändamål hade flertalet (83 procent) gjort det i form av pengar. Knappt en fjärdedel uppgav att de skänkt varor och 20 procent genom tid eller arbetsinsats. På frågan om en utökad avdragsrätt för gåvor (dvs. inte sponsring) till allmännyttigt ändamål skulle innebära att företagen kommer skänka mer än tidigare svarade var tredje företag ja, 25 procent svarade nej, 36 procent svarade kanske och sex procent visste inte.

En liknande bild ges i Svenskt Näringslivs enkätundersökning. 40 procent av de tillfrågade företagen uppgav att det gett penninggåvor under senaste tolv månaderna. De flesta skänkte till ändamål inom idrott (62 procent), följt av gåvor till social hjälpverksamhet (52 procent). Under tio procent hade skänkt till forskning. Drygt 35 procent uppgav att de skulle ge mer om ett skatteincitament infördes, men ungefär lika många uppgav att de inte skulle skänka mer. Även andra uppgifter som har lämnats till Svenskt Näringsliv i samtal med olika företagsgrupper överensstämmer med bilden av företagens vilja att ge gåvor till lokala idrottsklubbar. Särskilt finns ett intresse att lämna gåvor som avser varumärkesbyggande åtgärder (goodwill).

4.6 Forskning vid universitet och högskolor

I detta avsnitt ges en beskrivning av hur och i vilken omfattning juridiska personer bidrar till finansieringen av forskning vid svenska lärosäten. Med juridiska personer avses här företag, stiftelser och andra icke vinstdrivande organisationer, enligt den definition som

Universitetskanslersämbetet använder i sin årsredovisning, varifrån en stor del av underlaget i detta avsnitt kommer. Vidare används bidrag i stället för gåvor, också det som en följd av Universitetskanslersämbetets sätt att redovisa intäkter till universitet och högskolor. Med forskning avses forskning inklusive utbildning på forskarnivå.

4.6.1 Lärosätenas intäkter till forskning

Det finns 39 högre lärosäten i Sverige. Majoriteten av dessa drivs i statlig regi och bara ett fåtal är privata (däribland Chalmers tekniska högskola, Handelshögskolan i Stockholm och Röda Korsets Högskola). Forskning vid svenska lärosäten är i hög grad offentligt finansierad.

Under 2023 uppgick samlade intäkter till forskning (inkl. utbildning på forskarnivå) vid universitet och högskolor till cirka 52 miljarder kronor (se tabell 4.5). Sammantaget utgjorde offentliga medel omkring 73 procent. Staten stod för merparten av intäkterna (70 procent), genom direkta anslag till universitet och högskolor och genom förmedling av medel via forskningsråd, statliga myndigheter och offentliga stiftelser.

Privata stiftelser och andra organisationer utan vinstsyfte bidrog med betydande finansiering till forskning på svenska lärosäten. Direkta gåvor och bidrag från företag stod däremot för en relativt liten del av lärosätenas totala forskningsintäkter (tre procent).

Tabell 4.5 Lärosätenas totala intäkter för forskning och utbildning på forskarnivå, 2023

	Miljarder kronor	Procent
Offentliga medel	38,3	73
<i>varav direkta statsanslag</i>	21,7	41
<i>varav övriga offentliga medel</i>	16,6	32
Organisationer utan vinstsyfte i Sverige	7,2	14
Företag i Sverige	1,4	3
Medel från utlandet, inkl. EU	4,0	8
Övrigt	1,5	3
Totalt	52,4	100

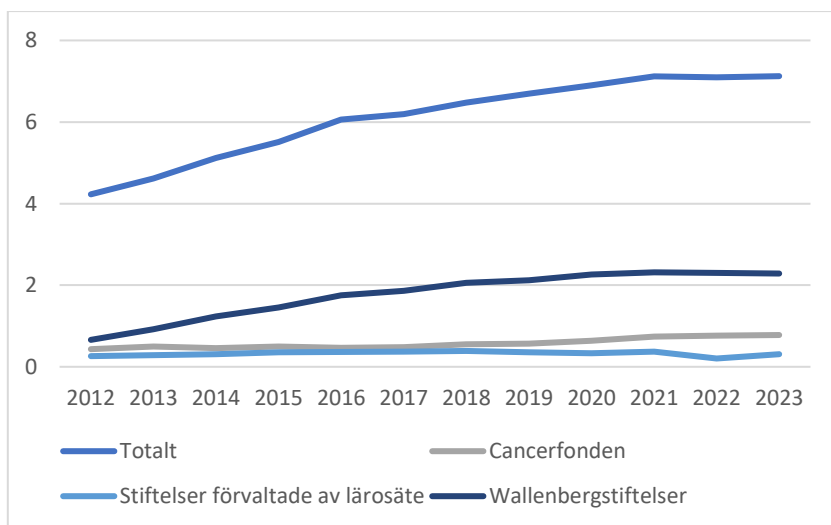
Anm.: Övriga offentliga medel avser statliga medel som förmedlas genom forskningsråd och myndigheter, offentliga stiftelser samt kommuner och regioner. Posten Övrigt inkluderar finansiella intäkter.

Källa: Universitetskanslersämbetet (Statistikdatabas: Högskolan i siffror).

Bidrag från stiftelser och icke vinstdrivande organisationer

Privata stiftelser och andra organisationer utan vinstsyfte (t.ex. ideella föreningar och branschorganisationer) är viktiga finansiärer av forskning vid svenska lärosäten. Närmare 14 procent, eller drygt sju miljarder kronor, av lärosätenas totala intäkter kom från privata stiftelser och andra icke vinstdrivande organisationer 2023. Intäkterna har ökat under flera år, i fasta priser med i genomsnitt sex procent per år sedan 2010 (se figur 4.5).

Figur 4.5 Lärosätenas bidragsintäkter från stiftelser och andra organisationer utan vinstsyfte 2012–2023, miljarder kronor i 2023 års priser



Källa: Universitetskanslersämbetet (Statistikdatabas: Högskolan i siffror).

I figur 4.5 särredovisas intäkter från Wallenbergstiftelserna, Cancerfonden samt från stiftelser som är anknutna till lärosätena, dels för att dessa ger betydande bidrag till lärosätena, dels för att visa olika former av organisationer och stiftelser som årligen skänker betydande bidrag till svenska lärosäten.

Cancerfonden är en ideell förening som förmedlar insamlade gåvointäkter till lärosäten från bl.a. företag och privatpersoner. Under 2023 mottog lärosätena knappt 800 miljoner kronor från Cancerfonden. Omkring 1 600 företag skänkte pengar till Cancerfonden till ett värde motsvarande 134 miljoner kronor 2023, vilket

innefattade alla former av samarbeten mellan företag och Cancerfonden.²⁸ En stor del förutsatte någon form av motprestation genom exempelvis synlighet i sociala medier, fysiska diplom och liknande. Även samarbetsavtal och sponsring ingår i de uppgifter som Cancerfonden har lämnat till utredningen. De flesta företag skänkte upp till 50 000 kronor, med i genomsnitt cirka 13 500 kronor. Endast ett tiotal företag gav mer än en miljon kronor vardera till Cancerfonden, men gåvointäkterna från dessa företag utgjorde närmare 80 procent av totalt insamlade gåvointäkter från företag till Cancerfonden 2023.

Sverige har en lång tradition av stiftelser. Många av dessa stiftelser har som ändamål att stödja forskning och många stödjer också forskning vid de svenska lärosätena. Hur mycket lärosäten får i bidrag av stiftelser varierar mellan åren och beror bl.a. på hur stiftelsernas kapitaltillgångar varierar med börsutvecklingen.

Det finns ett stort antal stiftelser som förvaltas av lärosätena själva.²⁹ Det handlar ofta om större donationer från t.ex. testamentsförordnande. Givaren bedöms genom dessa stiftelser få större kontroll över hur och när pengarna används.³⁰ Flera svenska lärosäten har anknutna stiftelser som de förvaltar. Bara vid Lunds universitet finns 700 anknutna stiftelser.³¹ Elva lärosäten redovisade intäkter från anknutna stiftelser 2023, till ett totalt belopp på 312 miljoner kronor. Det är i linje med tidigare år, med undantag för en relativt kraftig minskning 2021.³² Lunds universitet och Uppsala universitet stod för 70 procent av redovisade intäkter från anknutna stiftelser 2023.

Direkta intäkter från företag

Företag i Sverige bidrar till finansieringen av forskning vid svenska lärosäten, men i relativt blygsam omfattning. År 2023 var lärosätenas intäkter från företag i Sverige runt 1,4 miljarder kronor, vilket motsvarade knappt tre procent av de totala intäkterna. Sett över en längre period har intäkter från företag till svenska lärosäten varierat över

²⁸ Uppgifter som Cancerfonden har lämnat till utredningen.

²⁹ Stiftelser knutna till lärosäten utgår från bestämmelser i 2 kap. 2 § stiftelselagen (1994:1220) om anknuten förvaltning, dvs. att annan juridisk person (lärosätet) ansvarar för förvaltningen av stiftelsens medel.

³⁰ Högskoleverket (2011), *Privata sektorn – viktiga finansierare av forskning och utbildning på forskarnivå vid svenska lärosäten*, s. 9.

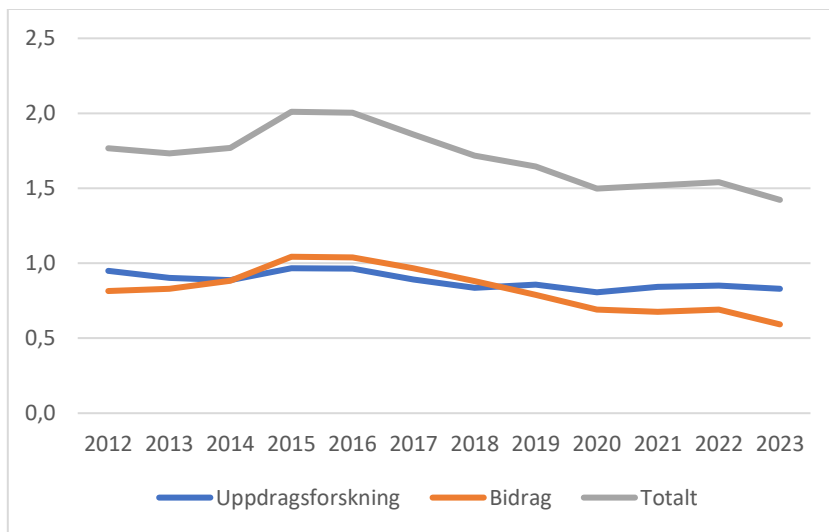
³¹ Lunds universitets årsredovisning (2022), s. 108.

³² Uppsala universitet stod för en relativt stor del av denna minskning.

åren (se figur 4.6). Mellan 2012–2014 låg intäkterna från företag relativt stabilt runt 1,8 miljarder kronor per år (uttryckt 2023 års priser). Därefter ökade intäkterna från företag under ett par år för att fr.o.m. 2017 minska årligen. Nedgången 2020 och 2021 kan vara en effekt av pandemin, då en del forskningsprojekt fick pausas eller skjutas på framtiden.³³

Företag finansierar forskning vid lärosäten genom bidrag (inkl. gåvor) eller genom uppdragsfinansierad forskning. Bidrag ges utan krav på motprestation och forskaren som tilldelas bidraget äger resultatet till forskningen. Vid uppdragsfinansierad forskning finns ett specifikt uppdrag. Det kan t.ex. handla om att utveckla en viss produkt eller metod. Företaget äger oftast rätten till resultatet.

Figur 4.6 Lärosätenas intäkter från företag 2012–2023, miljarder kronor i 2023 års priser



Anm.: I uppdragsforskning inkluderas avgiftsintäkter (kostnadsersättning, ev. sponsring etc.).

Källa: Universitetskanslersämbetet.

³³ Redovisning av bidrag sker enligt periodiseringsmodellen, vilket innebär att periodens bidragsintäkter bestäms utifrån periodens kostnader för projektet som finansieras av bidraget.

Av lärosätenas totala intäkter från företag utgjorde bidrag omkring 45 procent, eller 592 miljoner kronor 2023, vilket är den lägsta nivån under den senaste tioårsperioden. Sedan 2016 kan en nedåtgående trend noteras (uttryckt i fasta priser).

De flesta lärosätena fick bidrag från företag. I topp låg Karolinska institutet som fick bidrag från företag med motsvarande 87 miljoner kronor, följt av Kungliga tekniska högskolan som fick närmare 77 miljoner kronor (se tabell 4.6). Även Handelshögskolan i Stockholm och Lunds universitet redovisade förhållandevis stora bidrag från företag. Nio lärosäten fick inga bidrag från företag under 2023. I statistiken redovisas gåvor tillsammans med bidrag. Det är svårt att få en bild av hur stor omfattningen av rena företagsgåvor är. Företrädare för bl.a. Karolinska institutet menar att företagsgåvor vanligtvis utgör en mycket liten del av totala bidragsintäkter. Det är ett fåtal företag som ger gåvor och det handlar i regel om förhållandevis låga belopp. Vanligast är att ett universitet eller en högskola får bidrag i konkurrens med andra lärosäten. Detta är en bild som även bekräftas av Stockholms universitet som får gåvor främst från bl.a. privatpersoner och dödsbon och i mycket liten grad från företag. Av totala bidragsintäkter från företag till Stockholms universitet på drygt 13 miljoner kronor 2023 var två procent gåvor (274 700 kronor). Antal gåvogivare var femton och genomsnittligt gåvobelopp cirka 19 000 kronor.

Tabell 4.6 Lärosätenas bidragsintäkter från företag till forskning och utbildning på forskarnivå (tusental kronor), 2023

	10 milj. kronor eller mer		Mindre än 10 milj. kronor
Karolinska institutet	86 764	Blekinge tekniska högskola	6 228
Kungl. Tekniska högskolan	76 650	Malmö universitet	6 139
Handelshögskolan i Stockholm	68 394	Karlstads universitet	5 283
Lunds universitet	62 190	Högskolan Dalarna	4 830
Göteborgs universitet	49 998	Mittuniversitetet	4 544
Chalmers tekniska högskola	36 997	Högskolan i Halmstad	3 462
Luleå tekniska universitet	33 679	Högskolan i Gävle	2 706
Uppsala universitet	33 637	Högskolan i Skövde	2 146
Linköpings universitet	27 188	Linnéuniversitetet	2 105
Sveriges lantbruksuniversitet	19 840	Högskolan i Borås	1 412
Mälardalens universitet	16 505	Gymnastik- och idrottshögskolan	763
Umeå universitet	14 745	Sophiahemmet högskola	731
Stockholms universitet	13 406	Södertörns högskola	553
Örebro universitet	10 121	Stiftelsen Högskolan i Jönköping	519
		Högskolan Kristianstad	412
		Marie Cederschiöld högskola	231
		Högskolan Väst	124

Anm.: Följande lärosäten fick inga bidrag från företag under 2023: Akademi för Ledarskap och Teologi, Beckmans designhögskola, Enskilda Högskolan Stockholm, Försvarshögskolan, Konstfack, Kungl. Konst-högskolan, Kungl. Musikhögskolan i Stockholm, Röda Korsets högskola och Stockholms konstnärliga högskola.

Källa: Universitetskanslersämbetet.

4.6.2 Förutsättningar om ett skatteincitament på gåvor införs

Universitet och högskolor kan endast bli godkända som gåvomottagare om de är en stiftelse, ideell förening eller ett registrerat tros-samfund och förutsatt att de är undantagna från skattskyldighet. Endast ett fåtal lärosäten drivs i stiftelseform, t.ex. Handelshögskolan i Stockholm och Marie Cederschiöld högskola. Det finns inget universitet eller högskola som i dag är godkänd som gåvomottagare.

Stiftelser som är knutna till lärosäten kan bli godkända som gåvomottagare. Som exempel kan nämnas att Lund har en egen insamlingsstiftelse. Att denna och eventuellt liknande stiftelser på andra lärosäten inte har ansökt om att bli godkända gåvomottagare kan

bero på att lärosätena generellt sett inte arbetar i någon större omfattning med allmänhetens givande eller med mindre gåvor. Universitetet arbetar vanligtvis mer strategiskt med insamling, som fokuserar på stora givare.

Det är möjligt att ett skatteincitament skulle medföra att företag i högre grad skänker gåvor till stiftelser i stället för direkt till universitet och högskolor och eventuellt också till att fler lärosätesanknutna stiftelser bildas alternativt att lärosäten sätter upp ideella föreningar som uppfyller kraven för att bli godkända gåvomottagare.

4.7 Samhällsnytta

Den ideella sektorn spelar en viktig roll i samhället och har lång tradition av att bedriva social omsorg och hjälpverksamhet.³⁴ Den har på flera områden bidragit till att lägga grunden till dagens välfärdssystem. Forskning har stor betydelse för samhällsutvecklingen och för att skapa välstånd. I detta avsnitt ges en kortfattad historisk beskrivning av den ideella sektorns framväxt och betydelse för dagens välfärdssystem. Därefter analyseras samhällsnyttan av att införa ett skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet och forskning.

4.7.1 Den ideella sektorns framväxt

Den ideella sektorn tog form under andra halvan av 1800-talet bl.a. som en följd av en växande fattig arbetarklass, och i en tid då kyrkans ansvar för fattigvården minskade, riksdagen fick ökad makt och industrialismen tog fart.

Nya rörelser och föreningar började växa fram och individer gick samman för att tillsammans uppnå en förändring som grundades i en idé eller övertygelse av något slag. Vissa av dessa sammanslutningar utvecklades med tiden till folkrörelser, varav väckelserörelsen, nykterhetsrörelsen och arbetarrörelsen kan räknas till de främsta. Andra folkrörelser som fick många anhängare är t.ex. kvinnorörelsen, idrottsrörelsen och fredsrörelsen. Även om folkrörelserna bildades utifrån olika idéer och syften har de på olika sätt spelat en stor roll

³⁴ Sektorns framväxt och historia har bl.a. beskrivits av Tommy Lundström och Filip Wijkström (2002), *Den ideella sektorn – organisationerna i det civila samhället*.

för samhällsutvecklingen i Sverige, bidragit till samhällsengagemang, demokrati, folkbildning och varit pådrivande i opinionsbildningen. I många fall har idéer som utvecklats inom folkrörelserna resulterat i omfattande samhällsreformer (t.ex. rösträtten för kvinnor som drevs av landsföreningen för kvinnors politiska rösträtt, LKPR).³⁵

Ungefär samtidigt med folkrörelserna bildades välgörenhetsorganisationer. Välgörenhetsorganisationerna bedrev socialt arbete, ofta utifrån en religiös kristen grund och ofta utfördes arbetet av kvinnor. Det fanns ett visst delat ansvar mellan välgörenhetsorganisationerna och staten. Från att ha varit den bärande delen för social omsorg under första delen av 1900-talet minskade de ideella organisationernas roll under andra hälften av 1900-talet, i takt med att den moderna välfärdsstaten började ta form och levnadsstandarden ökade. Staten övertog alltmer ansvar för sociala åtaganden och stora reformer genomfördes. Exempelvis infördes barnbidrag, allmän pension och sjukförsäkring. När staten tog över ideella organisationers tidigare verksamhet började nya former av ideella organisationer växa fram. Ett flertal ideella organisationer kom att lägga grunden för nya verksamheter inom social omsorg, som senare kom att övertas av kommunerna. Till exempel startade Svenska Röda Korset på 1950-talet hemhjälp för äldre. Under en period var hemhjälp för äldre en av Svenska Röda Korsets viktigaste aktiviteter.³⁶

Det finns många exempel på verksamheter inom vilka den ideella sektorn varit initiativtagare och föregångare.³⁷ I början av 1900-talet bildades föreningen ”Maria mjölkdroppe” med syfte att dela ut mjölkersättning till fattiga spädbarn som inte ammad. Verksamheten blev en föregångare till dagens barnavårdscentraler (BVC). Under andra hälften av 1800-talet startade Svenska Röda Korset den första sekulära sjuksköterskeutbildningen i Sverige. På 1920-talet tog Svenska Röda Korset initiativ till folktandvård på landet för barn och fattiga. Det kom med tiden att bli en viktig del i Svenska Röda Korsets sociala handlingsprogram. Vita Bandet-rörelsen drev en mängd inrättningar som skyddshem, yrkesskola för flickor, husmodersskolor med daghem, vilohem för utarbetade kvinnor, barnhem, sommarhem och sommarkolonier.

³⁵ <https://www.riksarkivet.se/kvinnans-rostratt>.

³⁶ En lista med exempel på sociala innovationer som bedöms ha skapats i civilsamhället finns på <https://www.socialforum.se/article/civilsamhallet-sociala-innovationer-sant>.

³⁷ Forum Idéburna organisationer med social inriktning, *Idépolitisk plattform*.

4.7.2 Den ideella sektorns betydelse i dag

Allt eftersom samhället har förändrats har också den ideella sektorns förutsättningar förändrats. Den ideella sektorn omfattar i dag allt från enskilda individers engagemang i den lokala idrottsföreningen till professionella organisationers hjälpverksamhet i och utanför Sverige. Den ideella verksamheten sker ofta med hjälp av frivilliga krafter, exempelvis genom att erbjuda läxhjälp, i idrottsföreningar eller genom utdelning av mat och tillgodoser behov som inte täcks av stat och kommuner. Ersta Sköndal Bräcke högskola (numer Marie Cederschiöld högskola) har i samarbete med SCB uppskattat att drygt 4,1 miljoner personer lade ner sammanlagt 735 miljoner timmar på frivilligt arbete 2019.³⁸ Det motsvarade ett värde på 161 miljarder kronor, eller drygt tre procent av BNP år 2019.³⁹

Ideella organisationer verkar även inom den reguljära serviceproduktionen. Hit räknas exempelvis social hjälpverksamhet inom alkohol- och drogmissbruk och hemlöshet. Under 2021 var runt 127 700 individer anställda i en ideell förening, stiftelse eller ett registrerat trossamfund. I sociala företag, som drivs av flera hjälporganisationer, ges individer möjlighet till arbetsträning.⁴⁰ För många innebär detta ett första steg till ett arbete på den reguljära arbetsmarknaden. Den ideella sektorn bidrar dessutom på olika sätt till social innovation, dvs. till att utveckla nya lösningar vars främsta mål är sociala med avseende på människors välmående och egenmakt.⁴¹

Det finns i dag många ideella organisationer som verkar inom exempelvis vård, omsorg och utbildning. Verksamheten bedrivs ofta som ett alternativ eller som ett komplement till den offentliga och privata verksamheten, och i hög utsträckning i samverkan med det offentliga. De ideella organisationernas relation till kommuner och regioner är till stor del som utförare av verksamhet. Enligt Räkenskapssammandrag för kommuner och regioner 2023 (SCB) fick ideella föreningar och stiftelser omkring 17 miljarder kronor för att utföra verksamhet inom bl.a. förskola, skola, äldreomsorg

³⁸ Med frivilligt arbete avses arbetsuppgifter som utförs obetalt och inom ramen för en ideell organisation i det civila samhället.

³⁹ Ersta Sköndal Bräcke högskola och Statistiska centralbyrån (2021), *Det frivilliga arbetet i Sverige som del av BNP*, s. 1.

⁴⁰ Sociala företag har som primärt mål att skapa social delaktighet och integrering av människor som har svårigheter att komma ut på arbetsmarknaden.

⁴¹ Entreprenörskapsforum (2021), Malin Lundberg, *Social innovation i civilsamhällets organisationer*, s.9.

och hälso- och sjukvård åt kommuner och regioner. Statistik från SCB:s utförarregister visar att drygt 1 200 ideella föreningar, stiftelser och registrerade trossamfund utförde tjänster åt kommuner och regioner inom vård, skola, omsorg och flyktingmottagande under 2022. Det förekommer att ideella organisationers aktiviteter samfinansieras med offentliga medel och insamlade gåvor. Som exempel bedriver Stockholms Stadsmission flera verksamheter för hemlösa på uppdrag av det offentliga men som delfinansieras med intäkter från gåvor.⁴²

Jämfört med vinstdrivande företag är den ideella sektorns andel som utförare av kommunala välfärdstjänster begränsad. Under 2021 fick privata företag omkring 97 miljarder kronor från den kommunala sektorn för att utföra välfärdstjänster, dvs. sex gånger mer än vad ideella organisationer fick samma år.⁴³ Mellan 2010 och 2021 har kommunernas köp av verksamhet från privata företag ökat med i genomsnitt sex procent per år, medan motsvarande ökning för ideella organisationer varit i genomsnitt två procent. Även i ett internationellt perspektiv har den ideella sektorns andel som utförare av välfärdstjänster i Sverige varit relativt liten. Det kan, enligt en rapport från Tillväxtverket 2012 finnas flera förklaringar till det.⁴⁴ Till exempel sägs i rapporten att vissa länder, som Tyskland och Nederländerna, har haft en lång tradition av ideella välfärdsproducenter, vilket i sin tur kan ha försvårat för vinstdrivande företag att komma in på marknaden. I länder, som Nederländerna och Danmark, har vinstdrivande företag inom välfärdssektorn tidigare varit förbjudna. Det faktum att den offentliga sektorn i Sverige tidigt tog över stora delar av den ideella sektorns verksamhet har också medfört att Sverige saknar den bas av ideella utförare som finns i många andra länder.

⁴² Stockholms Stadsmission, *Årsredovisning 2022*, s. 12.

⁴³ Räkenskapssammandrag för kommuner och regioner 2021 (SCB).

⁴⁴ Tillväxtverket (2012), *Varför är det så få idéburna organisationer i välfärden*, s. 14–16.

4.7.3 Hur ett skatteincitament kan bidra till samhällsnyttan

Större samhällsengagemang och ökade resurser till samhällsnyttig verksamhet

Ett starkt och livaktigt civilsamhälle, till vilken den ideella sektorn hör har stor betydelse för samhällslivet. I prop. 2011/12:1, Budgetproposition för 2012 motiverade regeringen sitt förslag om att införa skattereduktion för fysiska personers gåvor med att ett skatteincitament skulle underlätta insamlingen av medel från andra aktörer än det offentliga. Detta skulle i sin tur bidra till att den ideella sektorns beroende av offentliga medel minskade och därigenom skulle förutsättningarna för en mer självständig ideell sektor öka.

Den ideella verksamheten bedöms av många bidra till att stärka samhället i stort och leda till ökad delaktighet och engagemang för samhällsutvecklingen. Den ideella sektorn bedöms också bidra till ett mer decentraliserat beslutsfattande, vilket är positivt utifrån ett demokratiskt perspektiv. När det gäller främjande av forskning kan bl.a. hänvisas till forskningens betydelse för ekonomisk tillväxt, för att generera ökad kunskap inom samhällsviktiga områden som klimat och hälsa samt för den tekniska och medicinska utvecklingen. Ett annat argument för att införa skatteincitament för gåvor och som framfördes i Gåvoincitamentsutredningen (SOU 2009:59) är att det kan finnas ett egenvärde i att som skattebetalare få bestämma hur skattemedel ska användas.

Ett skatteincitament kan vidare motiveras utifrån ekonomisk teori om att marknaden och den offentliga sektorn i viss utsträckning misslyckas med att tillhandahålla välfärdstjänster på egen hand och därför är i behov av den ideella sektorn för att tillhandahålla tjänsterna på en optimal nivå.⁴⁵ Den demografiska utvecklingen, ökade samhällsklyftor och ett stort antal människor utanför arbetsmarknaden sätter stor press på dagens välfärdssystem och dess förmåga att leverera välfärdstjänster. Ett skatteincitament som bidrar till att mer resurser tillförs den ideella sektorn innebär att mer samhällsnyttig verksamhet kan produceras.

Med ökade resurser från privat finansiering kan ideella organisationers roll komma att förändras, från att som i dag fungera som ett komplement till det offentliga till att få en alltmer substituerande

⁴⁵ OECD 2020, *Taxation and philanthropy*, s.24.

roll. Det kan medföra att det offentliga lägger över mer ansvar på den ideella sektorn, inom t.ex. social omsorg och välfärd. Det förutsätter samtidigt att privata finansiärer har ett långsiktigt intresse av att stötta ideell verksamhet.

Utöver rent finansiella motiv framhålls av vissa att givare, i egenkap av filantroper med stora resurser, har särskilda förutsättningar att lösa olika former av samhällsproblem. Exempelvis framhåller P. Braunerhjelm och J. Palmberg (2020) att filantroper ”*representerar en unik kombination av samhällsengagemang, resurser, förmåga att lösa komplexa problem och breda kontaktnät.*”⁴⁶ Det kan samtidigt finnas ett demokratiskt problem, om s.k. filantrokapitalister får ett oproportionerligt stort inflytande över samhällsutvecklingen på bekostnad av demokratiskt fattade beslut.

Rapporten Donationer till statliga lärosäten

I rapporten Donationer till statliga lärosäten (P. Braunerhjelm 2021) beskrivs forskningens betydelse för ekonomisk tillväxt och välbefinnande och att det i tider med ansträngda statsfinanser, som exempelvis under pandemin, är viktigt att svenska lärosäten och staten stimulerar en kultur som främjar donationer.⁴⁷

Externa intäkter till lärosäten har blivit en allt viktigare finansieringskälla. Samtidigt, menar författaren, att svenska lärosäten är styrda av ett regelverk som begränsar deras autonoma ställning gentemot staten, och som kan hämma viljan att skänka pengar till lärosäten.⁴⁸ Att stimulera och bredda lärosätenas finansieringskällor är därför inte enbart en resursfråga, enligt rapporten. Det är också viktigt för att öka lärosätenas ekonomiska självständighet, för att öka deras möjligheter att förfoga över egna medel och bygga upp en ekonomisk bas.

I rapporten ges flera förslag på åtgärder som kan underlätta för externa finansiärer att ge gåvor. Ett system bör eftersträvas som innebär att lärosätena kan hantera donationer på ett smidigt och icke-byråkratiskt sätt och som anpassas efter mottagarnas och

⁴⁶ Till exempel Pontus Braunerhjelm och Johanna Palmberg, nr 5 2020 årgång 48 (2020), *Filantropi – kärlek till människan och samhällsligt riskkapital*, s. 49.

⁴⁷ P Braunerhjelm, Entreprenörskapsforum (2021), *Donationer till statliga lärosäten*.

⁴⁸ P Braunerhjelm nämner bl.a. transaktionskostnader till följd av att vissa donationer som fast egendom, aktier och rätt till patent kräver medgivande av regeringen, s. 13.

donatorernas önskemål. För att effektivisera hanteringen av donationer bör åtgärder inriktas på lärosätesknutna stiftelser. Bland annat föreslås att lärosätena ska ges möjlighet att bilda egna stiftelser som inriktas på generella respektive mer specifika ändamål, till vilka gåvogivare kan skänka pengar.

Fördelarna med ett skatteincitament ska vägas mot nackdelarna

I Gåvoincitementsutredningen (SOU 2009:59) diskuterades konsekvenser av ett skatteincitament i form av bl.a. skattebortfall och risk för fusk, vilket medförde att utredningens förslag slutligen begränsades till att omfatta endast vetenskaplig forskning och social hjälpverksamhet. Dessa båda ändamål motiverades bl.a. med att de är mycket angelägna, har internationell inriktning och är i hög grad ideella. Givare och mottagare är knappast samma personer och därigenom bedömdes risk för fusk begränsas. Risken för fusk och missbruk var också en av flera anledningar till att regeringen valde att ytterligare begränsa skatteincitamentet till att endast omfatta fysiska personer när det infördes 2012 (prop. 2011/12:1, Budgetproposition för 2012). I kapitel 7 i avsnitt 7 berörs mer utförligt riskerna för fusk och annan brottslighet. I kapitel 6 om utländsk rätt framgår att ett stort antal jämförbara länder tillämpar någon form av skatteincitament för gåvor och att det vanligtvis omfattar både fysiska och juridiska personer. Enligt utredningen bör riskerna för fusk i andra jämförbara länder vara av liknande omfattning som i Sverige. I kapitel 7 i avsnitt 7 redogörs för flera åtgärder, både nationellt och internationellt, för att minska risker som identifierats inom den ideella sektorn.

Under utredningen har det framkommit att den nuvarande avgränsningen till de allmännyttiga ändamålen är komplicerad av flera skäl. Avgränsningen medför bl.a. gränsdragningsproblem, som kan uppstå när Skatteverket ska bedöma om en gåvomottagare verkar inom eller stöttar ett godkänt allmännyttigt ändamål. Det kan t.ex. vara svårt att avgöra vad som skiljer social hjälpverksamhet från andra allmännyttiga ändamål som t.ex. omsorg om barn och ungdom eller utbildning. Gränsdragningsproblem kan också uppstå när en gåva lämnas till godkänd gåvomottagare som verkar inom flera allmännyttiga ändamål och gåvomottagaren ska avgöra om kontroll-

uppgift ska lämnas. Avgränsningen bidrar dessutom till snedvridande effekter. Detta genom att gåvor styrs mot godkända ändamål, dvs. social hjälpverksamhet och främjande av vetenskaplig forskning, på bekostnad av icke godkända ändamål, som exempelvis idrott och kultur. Ett skatteincitament kan även leda till att gåvor till lärosätenas stiftelser får ett uppsving i egenskap som eventuell godkända gåvomottagare, vilket kan bli en konkurrensnackdel för de lärosäten som inte har denna möjlighet. Det finns därför ett behov av att framöver göra en översyn av vilka ändamål som bör omfattas av ett skatteincitament för gåvor.

Ett annat argument som framfördes av Gåvoincitamentsutredningen var att man med ett skatteincitament frångår principen om skattesystemets grundläggande uppgift, dvs. att redovisa den skattepliktiga inkomsten och ta ut skatt. Ett skatteincitament har i detta sammanhang ett annat syfte, dvs. att uppmuntra till ökat givande.

I prop. 2015/16:1, Budgetproposition för 2016 redovisas de skäl som regeringen angav när skattereduktionen för fysiska personer gåvor till ideell verksamhet slopades 2016. Där framgår bl.a. att medel till ideell verksamhet *”bör fördelas utifrån en prioritering och bedömning av hur dessa bidrar till samhällsnytta, snarare än utifrån vilken förmåga de berörda organisationerna har att hitta privatpersoner som har råd att genom gåvor stödja verksamheten. Offentligt stöd bör snarare utgå från tydliga prioriteringar än via privatpersoners val av och förmåga till stöd via skattereduktion.”* Som beskrivits tidigare finns historiska exempel på att den ideella sektorn bidragit till utvecklingen av den svenska välfärdsstaten. En annan aspekt som har lyfts av Tillväxtverket är att gåvor till icke vinstdrivande aktörer kan ge en konkurrensfördel gentemot vinstdrivande aktörer i upphandlingar av välfärdstjänster, genom att gåvointäkter möjliggör för den icke vinstdrivande aktören att erbjuda en högre kvalitet än sina konkurrenter⁴⁹. Ett argument som kan strida mot konkurrensneutraliteten mellan företagsformer.

Ett skatteincitament innebär minskade skatteintäkter för staten. Den samhällsnytta som kan förväntas öka genom skatteincitamentet bör därför vägas mot det skattebortfall som skatteincitamentet medför. Skattebortfallet kan finansieras genom att statsbidragen till gåvomottagare minskar eller genom att andra grupper får bära bördan genom skattehöjningar eller utgiftsminskningar. Med ökad

⁴⁹ Tillväxtverket (2012), *Varför är det så få idéburna organisationer i välfärden?*, s. 32.

privat finansiering följer också att andra icke demokratiskt tillsatta grupper och organisationer kan få en stor roll över hur medel fördelas i samhället. Detta kan vara ett problem om givarnas prioriteringar inte överensstämmer med samhällets prioriteringar i allmänhet. Bland annat menar L. Trägårdh (2019) att ett fåtal mycket förmögna privata aktörer kan komma att fatta allt fler beslut som berör hela samhället.⁵⁰ Som exempel framhålls att stiftelser i grunden är odemokratiska, eftersom de saknar medlemmar och omröstningar. De är ofta icke-transparenta och saknar möjligheter till insyn och granskning. Samtidigt menar L. Trägårdh att filantropin kan spela en viktig roll och bidra till en s.k. ”*resurspluralism*”, genom att välfärden tillförs resurser från flera håll. ”*Det kan innebära att det finns större möjligheter för innovationer, experiment och möjligheter att identifiera problem och söka lösningar som inte bara utgår från samma källa.*”

Effekter av ett skatteincitament

Statistik visar att gåvointäkter från fysiska personer har ökat kontinuerligt sedan skattereduktion för gåvor infördes 2012.⁵¹ Statens utgifter för skattereduktion för fysiska personers gåvor till ideell verksamhet har också ökat betydligt sedan det infördes första gången 2012 (se figur 4.7). År 2012 lämnades drygt 626 000 kontrolluppgifter för fysiska personers gåvor. Av dessa uppnådde knappt 195 000 fysiska personer minimibeloppet för skattereduktionen. Skattereduktionen uppgick till sammanlagt 189 miljoner kronor (uttryckt i 2022 års priser). År 2013 hade antalet fysiska personer med kontrolluppgifter ökat till drygt 760 000 personer, varav runt 250 000 fysiska personer uppnådde minimibeloppet för skattereduktionen. Den sammanlagda skattereduktionen uppgick till 251 miljoner kronor. Den ökade skattereduktionen mellan 2012 och 2013 bedömdes bero på att antalet godkända gåvomottagare blev fler och på att möjligheten att få skattereduktion blev mer känd.

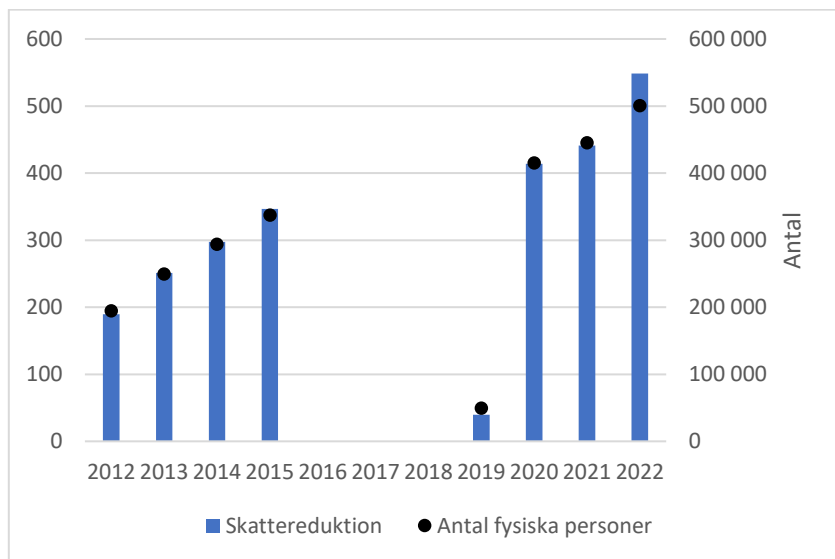
Ett decennium senare, 2022, har skattereduktion för gåvor ökat till 549 miljoner kronor och omfattar drygt 500 600 fysiska perso-

⁵⁰ Intervju med Lars Trägårdh, Omvärlden (2019-01-15), *Egotrippade världsförbättrare – så kan vi förstå dagens filantroper*.

⁵¹ Baserat på Svensk Insamlingskontrolls uppgifter för organisationer med 90-konto.

ner.⁵² Utifrån denna utveckling kan möjligen slutsatsen dras att ett skatteincitament kan ha haft en positiv effekt på givandet, men att det också finns andra förklaringar som t.ex. att antalet godkända gåvomottagare har ökat. Det finns i dagsläget runt 190 godkända gåvomottagare, vilket kan jämföras med runt 40 när skattereduktionen infördes 2012. År 2022 höjdes maxgränsen för beviljad skattereduktion från 1 500 kronor till 3 000 kronor. Det tillsammans med ett ökat givande i samband med invasionen av Ukraina kan vara en förklaring till den relativt kraftiga ökningen av mellan 2021 och 2022.

Figur 4.7 Skattereduktion för fysiska personer 2012–2015 och 2019–2022, miljoner kronor i 2022 års priser



Anm.: Skattereduktion för fysiska personer infördes första gången 2012. Den togs bort mellan 2016 och 2018 och återinfördes 1 juli 2019.

Källa: BP16 för 2012 och SCB (FASIT) för 2013–2022.

Det är svårt att bedöma vilka effekter ett skatteincitament får på juridiska personers givande. I rapporten *Taxation and philanthropy* (2020) noteras att det finns argument och visst empiriskt stöd för att skattebetalare ofta är relativt okänsliga för skatteincitament för filantropiskt givande. Det behöver dock, enligt samma rapport, inte utgöra ett hinder för att införa ett skatteincitament för gåvor förut-

⁵² Budgetpropositionen för 2016, *Förslag till statens budget för 2016, finansplan och skattefrågor*, s. 230 och SCB (FASIT).

satt att nyttan för samhället ändå antas bli större än kostnaden för staten. Viljan att skänka gåvor till välgörande ändamål kan bero på många saker, där skattesystemets utformning kan vara en aspekt som juridiska personer beaktar vid beslut om gåva. Exempelvis kan en gåva som ett aktiebolag lämnar till allmännyttiga ändamål bli föremål för utdelningsbeskattning hos aktieägare och därmed ses som ett hinder för givande. För att stimulera juridiska personer att lämna en större gåva förutsätts troligen relativt generösa skatteincitament. Detta bör i sin tur ställas mot de kostnader som ett skatteincitament medför, i form av bl.a. skattebortfall och risk för ökat fusk. Här bör även beaktas att företag ofta väljer andra former av aktivt samhällsengagemang än penninggåvor, vilket för företagens del kan innebära större delaktighet och möjligheter att påverka samhällsutvecklingen i en viss önskvärd riktning. Även andra omständigheter än skatteincitament tenderar att påverka givandet, som t.ex. globala trender och krissituationer i omvärlden. Många företag ger dessutom gåvor till andra ändamål, t.ex. till idrott, än de som är föremål för förslaget. Gåvor till andra ändamål än social hjälpverksamhet och vetenskaplig forskning kan komma att påverkas negativt av förslaget om skatteincitament.

Många länder i Europa och västvärlden har sedan länge olika former för skatteincitament för företagsgåvor. Vilken effekt olika former av incitament har haft för företagens vilja att lämna gåvor i andra länder är svårt att bedöma. Andra faktorer som ett lands historia, ekonomiska och politiska bakgrund har sannolikt också betydelse. I dessa sammanhang framhålls vanligtvis USA och England som exempel på länder med lång tradition av filantropi och en relativt begränsad skattefinansierad välfärd.

5 Gällande rätt

5.1 Avdrag för utgifter

5.1.1 Allmänt

Huvudregeln är att utgifter för inkomsternas förvärvande och bibehållande ska dras av. För inkomstlagen tjänst, näringsverksamhet och kapital regleras detta i 12 kap. 1 §, 16 kap. 1 § och 42 kap. 1 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Det finns flera möjligheter till avdrag som inte direkt avser utgifter för inkomsternas förvärvande, exempelvis ränteutgifter. I vissa fall finns särskilda bestämmelser för när rätt till avdrag för utgifter finns. Så är t.ex. fallet för utgifter för forskning och utveckling som har eller kan antas få betydelse för den huvudsakliga näringsverksamheten eller verksamheten i övrigt. Sådana utgifter ska dras av i näringsverksamheten. Detta gäller även utgifter för att få information om sådan forskning och utveckling (16 kap. 9 § IL).

Bestämmelser om utgifter som inte får dras av vid inkomstbeskattningen finns i 9 kap. IL. Enligt 9 kap. 2 § första stycket IL utgör den skattskyldiges levnadskostnader sådana utgifter. Av bestämmelsens andra stycke följer att utgifter för gåvor räknas som levnadskostnader. Gåvor är skattefria (8 kap. 2 § IL). Det finns inte någon definition av gåva i inkomstskattelagen. Både i praxis och doktrin har framhållits att den civilrättsliga definitionen av gåva bör ligga till grund för den inkomsträttsliga bedömningen. Definitionen kännetecknas av att tre rekvisit finns samtidigt, nämligen förmögenhetsöverföring, frivillighet och gåvoavsikt. Av detta följer att det inte är någon gåva, och därför inte heller förutsättning för tillämpning av avdragsförbudet, i de fall då mottagaren utfört motprestationer och värdet av dessa svarat mot den lämnade ersättningen (RÅ 2000 ref. 31 I). Bidrag är en annan typ av värdeöverföring som är vanlig inom den ideella sektorn. Det finns många olika sorters bidrag.

Redovisningen och beskattningen av bidrag styrs av vilken typ av bidrag det är och beroende av vilket regelverk som det mottagande företaget använder. Om ett offentligt organ ger ett bidrag kallas detta offentligt bidrag. Bidrag som ges med villkor att medlen ska användas på ett särskilt sätt kallas villkorade bidrag. Sådana bidrag innefattar i regel en återbetalningsskyldighet om medlen inte används i enlighet med villkoret. Redovisningsrättsligt redovisas gåvor, villkorade bidrag och övriga bidrag på olika sätt. Skatterättsligt görs dock inte samma uppdelning utan skattefria bidrag redovisas som skattefria intäkter tillsammans med gåvor.

Ett undantag från avdragsförbudet för gåvor finns i 16 kap. 10 § IL. Bestämmelsen avser rätt till avdrag för bidrag till Stiftelsen Tekniska museet. Av förarbetena framgår att Tekniska museet har ansetts ha sådan anknytning till och betydelse för bl.a. industriföretagen att rätt till avdrag för denna typ av bidrag ska finnas. Syftet med avdraget har även varit att möjliggöra att näringslivet kan vara med och finansiera museets verksamhet. Eftersom avdrag i princip inte kan göras för bidrag till Tekniska museet enligt någon annan avdragsbestämmelse, t.ex. avdraget för forskning och utveckling, bedömdes det vara nödvändigt att införa avdragsmöjligheten i en särskild bestämmelse (se bl.a. prop. 1983/84:107 s. 160 och prop. 1989/90:110 s. 612).

5.1.2 Särskilt om sponsring

Det finns ingen särskild bestämmelse som gäller rätten till avdrag för utgifter för sponsring och reklam. Avdragsrätten för juridiska personer prövas i stället enligt huvudregeln i 16 kap. 1 § IL. I RÅ 2000 ref. 31 I (Procordia), definierar Högsta förvaltningsdomstolen sponsring enligt följande. ”Med sponsring förstås i regel att ett företag (sponsorn) lämnar ekonomiskt stöd till en verksamhet av idrottslig, kulturell eller annars allmännyttig natur.”

I praxis har rätten till avdrag för sponsring utvecklats ytterligare. Avdrag för sponsring ges för värdet av den direkta motprestationen eller för indirekta kostnader där anknytningen till sponsorns verksamhet är tillräckligt stark. Avdrag ges endast för motprestationens marknadsvärde. Det är därför den aktuella motprestationen som styr eventuell avdragsrätt. Se även Skatteverkets ställningstagande 2005-06-27 Riktlinjer, avdragsrätt för sponsring (dnr 130 702489-04/113) och

Skatteverkets skrivelse 2009-05-20 Kultursponsring (dnr 131 476491-09/111) som finns publicerade på Skatteverkets webbplats, <https://www.skatteverket.se>.

I RÅ 2000 ref. 31 I och II prövades rätten till avdrag för sponsorersättning som lämnats från Procordiakoncernen till Kungliga Teatern AB (Operan) (I) och Falcon AB:s avdragsyrkande för bidrag till Projekt Pilgrimsfalk (II). Av domarna framgår bl.a. att det först måste göras en prövning om kostnaden för sponsringen får dras av enligt huvudregeln. För aktiebolag finns en klar presumption för att kostnader får dras av. Om ersättningen inte uppenbart avser annat än en kostnad för intäkternas förvärvande och bibehållande bör det därför inte vara möjligt att neka avdrag. Bedömningen får därefter i stället göras om ersättningen omfattas av avdragsförbudet för gåvor (9 kap. 2 § IL). Ersättningen träffas av avdragsförbudet om mottagaren inte tillhandahåller någon direkt motprestation och ersättningen inte heller avser en verksamhet hos mottagaren som har ett sådant samband med sponsorns verksamhet att ersättningen kan ses som en indirekt omkostnad i denna. Den omständigheten att sponsringen är ägnad att förbättra sponsorns goodwill och därigenom kan vara kommersiellt motiverad innebär alltså inte i sig att sponsringen förlorar sin karaktär av gåva. En motprestation kan bestå av både direkta tjänster och av tjänster som mer indirekt kommer sponsorn till godo. Kopplingen mellan sponsorns och mottagarens verksamheter kan vara så stark att en av sponsringen möjliggjord ökning av mottagarens bedrivna verksamhet i sig bör utesluta en tillämpning av förbudet mot avdrag för gåvor.

5.2 Beskattningseffekter när en juridisk person ger en gåva

5.2.1 Civilrätt

I ett aktiebolag finns en presumption att verksamheten syftar till att ge vinst för fördelning mellan aktieägarna. Annars måste det alternativa syftet framgå av bolagsordningen (3 kap. 3 § aktiebolagslagen [2005:551], ABL). Bolagsstämman eller, i vissa fall, styrelsen får dock besluta om en värdeöverföring från bolaget i form av gåva till allmännyttigt eller därmed jämförligt ändamål, om det med hänsyn till ändamålets art, bolagets ställning och omständigheterna i övrigt

får anses skäligt och gåvan inte strider mot försiktighetsregeln om skyddet för bolagets bundna egna kapital (17 kap. 5 § ABL). Motsvarande regler vad gäller gåva till allmännyttiga ändamål finns även för ekonomiska föreningar i 12 kap. 6 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar.

För aktiebolag som inte är avstämningsbolag, dvs. kupongbolag, gäller att en aktieägare eller annan som visar upp eller avlämnar ett aktiebrev, en kupong eller något annat särskilt bevis som getts ut av bolaget ska antas vara behörig att bl.a. ta emot vinstutdelning (4 kap. 38 § ABL). När det gäller avstämningsbolag ska bolagsstämman besluta att värdeöverföring såsom utdelning ska lämnas på en särskild s.k. avstämningsdag (4 kap. 39 § ABL). Den som på avstämningsdagen är införd som aktieinnehavare i aktieboken eller i den s.k. mandatförteckningen har rätt till utdelning. Utdelning från avstämningsbolag enligt 1 kap. 10 § ABL innehålls och betalas in av den värdepapperscentral eller den godkända förvaltare som betalar ut utdelningen.

5.2.2 Beskattning

Enligt huvudregeln i inkomstskattelagen är alla svenska juridiska personer skattskyldiga för alla sina inkomster (6 kap. 3–4 §§ IL). Gåvor och bidrag som juridiska personer lämnar till ideella organisationer kan medföra olika beskattningskonsekvenser. Värdeöverföringar mellan juridiska personer kan vidare medföra beskattningseffekter inte bara för de juridiska personerna i fråga utan även för andelsägarna.

Av praxis framgår att en förmögenhetsöverföring från ett aktiebolag till ett annat aktiebolag som inte är affärsmässigt motiverad kan innebära ett sådant förfogande över det överförda värdet som ska behandlas som utdelning till aktieägarna i det överlåtande bolaget (RÅ 2004 ref. 1 och RÅ 1996 not. 177). En sådan överföring medför därför att utdelningsbeskattning ska göras om det inte är fråga om en underprisöverlåtelse enligt 23 kap. IL. En förmögenhetsöverföring till en välgörenhetsorganisation kan inte motiveras utifrån bolagets verksamhet, dvs. den är inte affärsmässigt motiverad. Förmögenhetsöverföringar av detta slag anses därför innebära ett sådant förfogande att de kan behandlas som utdelning till aktieägarna i det

överlåtande bolaget (RÅ 2004 ref. 1 och RÅ 2007 not. 161). Beskattning av aktieägare ska vidare göras om en aktieägare avstår från att ta ut utdelning och i stället låter bolagsstämman besluta att bolaget ska ge en gåva till allmännyttiga ändamål enligt 17 kap. 5 § ABL, (se bl.a. HFD 2023 not. 10).

Av ett avgörande från Högsta förvaltningsdomstolen framgår att en person som ger bort rätten till framtida utdelning på aktier innan den kan disponeras inte ska beskattas för utdelningen (RÅ 2006 ref. 45). Det var i målet fråga om en aktieägare i ett avstämningsbolag som genom gåva avsåg att överlåta rätten till framtida utdelning på aktier till en inskränkt skattskyldig stiftelse. För avstämningsbolag finns vissa regler i aktiebolagslagen som innebär att en gåva anses civilrättsligt definitiv om utdelningen registreras på gåvomottagaren i en särskild förteckning. Om det vid tidpunkten för när en utdelning kan disponeras står klart att aktieägaren gett bort sin rätt till utdelning på detta sätt kan en aktieägare därför inte beskattas för utdelningen. I senare domar från Högsta förvaltningsdomstolen anges att samma som gäller för avstämningsbolag även bör gälla för en aktieägare som skänkt bort rätten till framtida utdelning på kvalificerade aktier i fåmansföretag. Inte heller i dessa fall ska en aktieägare beskattas för utdelningen (RÅ 2009 ref. 68 och HFD 2011 ref. 24). Detta dock under förutsättning att utdelningen betalas ut mot överlämnande av utdelningskupong.

Reglerna för utdelningsbeskattning skiljer sig åt beroende på vilka andelar utdelningen har lämnats på. Utdelningsbeskattningen beror även på om mottagaren av utdelningen är en fysisk eller juridisk person, samt om personen är hemmahörande i Sverige. Enligt 42 kap. 1 § IL ska bl.a. utdelningar tas upp som intäkt, om det inte finns något särskilt angivet undantag. Det finns inte någon definition av vad som behandlas som utdelning i inkomstskattelagen men däremot bestämmelser för vissa särskilda fall. Ett sådant fall regleras t.ex. i 42 kap. 18 § IL. Av bestämmelsen följer att vad som, utöver inbetald insats, skiftas ut till en medlem i en ideell förening i samband med att föreningen upplöses eller när medlemmen utträder ur föreningen eller i liknande fall ska behandlas som utdelning. Skattesatsen för beskattning av utdelning är huvudsakligen 30 procent. I vissa fall ska utdelningar tas upp till fem sjättedelar, vilket innebär att beskattning i praktiken sker med en procentsats på 25 procent (42 kap. 15 a § IL). Reglerna gäller om aktierna eller andelarna är

onoterade och ägs av en fysisk person eller av ett dödsbo. Beskattning av utdelning till fysiska personer görs främst i inkomstslaget kapital. I vissa fall har en utdelning ansetts hänförlig till ägarens arbetsprestation. I sådana fall ska beskattningen av värdeöverföringen i stället göras som lön i inkomstslaget tjänst (jfr bl.a. RÅ 2000 ref. 56).

Särskilda regler gäller om andelarna i ett bolag är s.k. kvalificerade. Reglerna om fåmansföretag, vilket innebär företag som ägs av ett fåtal personer, och beskattningen av utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar finns i 56 och 57 kap. IL. En fysisk person ska ta upp utdelning på en kvalificerad andel i inkomstslaget tjänst i stället för i inkomstslaget kapital till den del den överstiger gränobeloppet. Utdelning upp till gränobeloppet ska tas upp till två tredjedelar i inkomstslaget kapital (57 kap. 20 § IL).

Om en andelsägare inte ska beskattas för utdelning för att rätten till utdelning har getts bort ska det sparade utdelningsutrymmet inte minskas med utdelningsbeloppet (se RÅ 2009 ref. 68).

Beskattningen för juridiska personer görs alltid i inkomstslaget näringsverksamhet, även vad gäller t.ex. inkomster på grund av innehav av tillgångar (13 kap. 1 och 2 §§ IL). Vissa regler som gäller för fysiska personer i inkomstslaget kapital gäller även för företag i inkomstslaget näringsverksamhet (jfr. bl.a. 24 kap. 5 § IL). Utdelningen kan vidare vara skattefri om det exempelvis är fråga om näringsbetingade andelar (24 kap. 31–42 §§ IL). Utdelning från en ekonomisk förening följer huvudsakligen de regler som gäller för utdelning från ett aktiebolag.

Om den som är utdelningsberättigad är begränsat skattskyldig ska kupongskatt enligt kupongskattelagen (1970:624), KupL, som utgångspunkt betalas på utdelning från ett svenskt aktiebolag. Kupongskatt är en definitiv källskatt på 30 procent. Om det framgår av ett skatteavtal att Sverige endast får ta ut källskatt med en lägre procentsats än 30 procent ska den som ska hålla inne kupongskatt i regel följa bestämmelserna i skatteavtalet och innehålla kupongskatt med en lägre procentsats, s.k. direktnedläggning (3 § första stycket kupongskatteförordningen [1971:49]). Kupongskatt på utdelning från kupongbolag ska innehållas och betalas in av det utdelande bolaget.

Genom bestämmelserna om skattereduktion för fysiska personers gåvor till ideell verksamhet kan gåvor från en juridisk person

i vissa fall ingå i andelsägares gåvounderlag för skattereduktion, om andelsägaren beskattas för gåvan som utdelning (se mer om detta i avsnitt 5.5.4).

5.3 Särskilt om stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund

5.3.1 Allmänt

Stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund är juridiska personer. Enligt huvudregeln i 6 kap. 3 och 4 §§ IL är de därför skattskyldiga för alla sina inkomster. Stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund kan i vissa fall vara undantagna från skattskyldighet. Bestämmelser som rör detta finns i 7 kap. IL. I avsnitt 5.3.3. beskrivs närmare beskattningen för dessa organisationer. Stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund skiljer sig civilrättsligt från andra juridiska personer bl.a. eftersom de saknar ägare. I avsnitt 5.3.2. berörs därför först översiktligt de civilrättsliga bestämmelser som gäller för stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund.

5.3.2 Civilrätt

Stiftelser

En stiftelse har inte medlemmar utan består i stället av en egendoms-massa. Bestämmelserna om stiftelser finns i stiftelselagen (1994:1220) och i lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m. (även kallad tryggandelagen).

Enligt stiftelselagen bildas en stiftelse genom att egendom enligt förordnande av en eller flera stiftare avskiljs för att varaktigt förvaltas som en självständig förmögenhet för ett bestämt ändamål (1 kap. 2 § första stycket stiftelselagen). En stiftelse behöver inte ha en särskild styrelse, utan förvaltningen kan vara anförtrodd åt staten, en kommun eller annan juridisk person. Det kallas anknuten förvaltning. Om stiftelsens styrelse utgörs av en eller flera fysiska personer föreligger egen förvaltning (2 kap. 2 § stiftelselagen).

I tryggandelagen finns bestämmelser om pensions- och personalstiftelser, även kallade tryggandestiftelser. Stiftelselagen omfattar inte dessa stiftelser (1 kap. 1 § andra stycket stiftelselagen). Pensions- och personalstiftelser bildas av en arbetsgivare (9 och 27 §§ tryggandelagen). En pensionsstiftelses ändamål får uteslutande vara att trygga arbetsgivarens utfästelser om pension till arbetstagarna eller deras efterlevande. Personalstiftelser ska främja arbetstagarnas eller deras efterlevandes välfärd. Till skillnad från stiftelser enligt stiftelselagen ska en tryggandestiftelse ha en styrelse, dvs. det finns inte möjlighet att ha anknuten förvaltning.

Både stiftelser enligt stiftelselagen och stiftelser enligt tryggandelagen blir juridisk person genom bildande och får därmed rättskapacitet. Från och med den 1 januari 2010 gäller även att de flesta stiftelser ska vara registrerade. Om en stiftelse ska bedriva näringsverksamhet måste stiftelsen registreras innan verksamheten påbörjas. Stiftelser vars förmånstagare är vissa bestämda fysiska personer enligt stiftelseförordnandet är dock undantagna kravet på registrering. Länsstyrelsen är registreringsmyndighet.

En grupp av stiftelser är företagsanknutna stiftelser. Det finns flera typer av företagsanknutna stiftelser. Förutom de tryggandestiftelser som nämnts ovan finns även de personal- och pensionsstiftelser som inte omfattas av tryggandelagen men som i stället omfattas av stiftelselagen. Vidare kan även nämnas kollektivavtalsstiftelser och vinstandelsstiftelser.

Stiftelser är bokföringsskyldiga om värdet av tillgångarna överstiger 1,5 miljon kronor. Vissa stiftelser är alltid bokföringsskyldiga, bl.a. insamlingsstiftelser, pensionsstiftelser, personalstiftelser och stiftelser som bedriver näringsverksamhet (2 kap. 3 § bokföringslagen [1999:1078], BFL). Stiftelser som är bokföringsskyldiga måste alltid upprätta årsredovisning (6 kap. 1 § BFL). Undantag finns för stiftelser som får använda sina tillgångar uteslutande till förmån för medlemmar av en viss eller vissa familjer. De ska avsluta den löpande bokföringen med årsbokslut men de kan frivilligt välja att ändå upprätta en årsredovisning (6 kap. 1 och 3 §§ BFL).

En stiftelse som inte är bokföringsskyldig ska löpande föra räkenskaper enligt bestämmelserna i stiftelselagen. Räkenskaperna ska avslutas med en sammanställning för varje räkenskapsår. Enligt 4 kap. 1 § stiftelselagen ska stiftelser ha en revisor.

Ledamöter i en styrelse, förvaltare (vid anknuten förvaltning) och revisorer kan bli skadeståndsskyldiga om de uppsåtligen eller av oaktsamhet orsakar skada för stiftelsen när de fullgör sina uppdrag. Detsamma gäller om någon annan tillfogats skada genom överträdelse av stiftelseförordnandet eller stiftelselagen. Detta regleras i 5 kap. stiftelselagen. Styrelsen eller förvaltaren kan bli solidariskt betalningsansvarig tillsammans med stiftelsen för innehållen ej inbetald preliminär skatt, sociala avgifter, mervärdesskatt och egen preliminär skatt (59 kap. 12–14 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL).

Ideella föreningar

Civilrättslig lagstiftning om ekonomiska föreningar har funnits under lång tid och finns i lagen om ekonomiska föreningar. För ideella föreningar saknas däremot civilrättslig lagstiftning. Bestämmelser har i stället utvecklats genom praxis. En ideell förening får rättskapacitet under förutsättning att den antagit stadgar och valt styrelse. Stadgarna ska innehålla föreningens namn, ändamål och hur beslut i föreningsfrågor ska tas fram (NJA 1987 s. 394). En ideell förening är ansvarig för de förbindelser som behörig företrädare ingår i föreningens namn. Enligt praxis anses styrelsen ha rätt att företräda föreningen om inte stadgarna säger något annat. Befogenheterna för behöriga företrädare finns i regel i föreningens stadgar eller i dess instruktioner. Företrädaren kan i vissa fall bli ersättningsskyldig för skador som den orsakat föreningen. Styrelsen kan bli solidariskt betalningsansvarig för obetalda skatter och avgifter tillsammans med föreningen enligt 59 kap. 12–15 §§ SFL. Enskilda medlemmar har inte något personligt betalningsansvar för föreningens skulder eller andra förpliktelser utan föreningen är, som nämnts, ansvarig för de avtal som en behörig företrädare ingår. Det finns inte något krav på antalet medlemmar i en ideell förening.

En ideell förening får ett organisationsnummer av Skatteverket om föreningen ansöker om det eller om en statlig myndighet begär det enligt lagen (1974:174) om identitetsbeteckning för juridiska personer m.fl. En ideell förening behöver inte registreras för att få rättskapacitet. Det finns därför inte ett heltäckande register över ideella föreningar. Om en ideell förening bedriver näringsverksamhet och även är skyldig att upprätta årsredovisning ska den registrera sig hos Bolagsverket enligt 1 § handelsregisterlagen (1974:157).

Även en ideell förening som bedriver näringsverksamhet utan att vara skyldig att upprätta årsredovisning får registrera sig i handelsregistret. Om en förening är registrerad i handelsregistret finns vidare information om styrelseledamöter hos Bolagsverket. Något heltäckande register över styrelseledamöter i övrigt finns inte.

Huvudregeln i 2 kap. 1 § BFL innebär att juridiska personer är bokföringsskyldiga om inte annat anges i 2–5 §§. Bokföringsskyldigheten för ideella föreningar regleras i 2 §. Ideella föreningar är bokföringsskyldiga om värdet av tillgångarna överstiger 1,5 miljon kronor. Vissa ideella föreningar är alltid bokföringsskyldiga, däribland ideella föreningar som bedriver näringsverksamhet eller som är moderföretag i en koncern. Beroende på storleken på den ideella föreningen ska bokföringsskyldiga föreningar avsluta den löpande bokföringen med ett förenklat årsbokslut, årsbokslut eller årsredovisning. Detta regleras i 6 kap. BFL.

För ideella föreningar gäller revisionslagen (1999:1079) endast de föreningar som är skyldiga att upprätta årsredovisning. Kravet på att ha en auktoriserad eller godkänd revisor finns bara för större föreningar.

Registrerade trossamfund

Bestämmelser om registrerade trossamfund finns i lagen (1998:1593) om trossamfund, förkortad LTF, som trädde i kraft den 1 januari 2000. Med trossamfund avses en gemenskap för religiös verksamhet, i vilket det ingår att anordna gudstjänst (2 § LTF).

Med registrerat trossamfund avses dels Svenska kyrkan, dels trossamfund som har blivit registrerat (5 § LTF). Särskilda bestämmelser om Svenska kyrkan som trossamfund finns i lagen (1998:1591) om Svenska kyrkan. För andra trossamfund än Svenska kyrkan gäller att de på egen begäran ska ansöka om att bli registrerade trossamfund. Kammarkollegiet är registreringsmyndighet för trossamfund och tilldelar även organisationsnummer till dessa (1 och 2 §§ förordningen [1999:731] om registrering av trossamfund). För att registreras krävs, förutom att organisationen utgör ett trossamfund enligt definitionen i 2 § LTF, även att organisationen har stadgar. Av stadgarna ska framgå trossamfundets ändamål och hur beslut ska fattas. Trossamfundet ska även ha en styrelse eller motsvarande

organ. Genom registreringen får trossamfundet rättskapacitet (9 § LTF). Även en organisatorisk del av ett registrerat trossamfund kan registreras under vissa förutsättningar (13 § LTF). Ett aktiebolag, en ekonomisk förening eller en stiftelse får däremot inte registreras som trossamfund (7 § LTF).

Ett registrerat trossamfund kan på egen begäran avregistreras utan att först likvideras. Trossamfundet övergår då i en ideell förening. Genom avregistreringen övertar föreningen även trossamfundets rättigheter och skyldigheter (12 § LTF).

Bokföringsskyldigheten för registrerade trossamfund regleras i 2 kap. 2 § BFL. Registrerade trossamfund är bokföringsskyldiga om värdet av tillgångarna överstiger 1,5 miljon kronor. Vissa registrerade trossamfund är dock alltid bokföringsskyldiga, däribland registrerade trossamfund som bedriver näringsverksamhet. Beroende på storleken på det registrerade trossamfundet ska den löpande bokföringen avslutas med ett förenklat årsbokslut, ett årsbokslut eller en årsredovisning. Detta regleras i 6 kap. BFL.

5.3.3 Beskattning

Stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund är enligt huvudregeln i 6 kap. 3 § inkomstskattelagen skattskyldiga för alla sina inkomster. I 7 kap. IL finns särskilda bestämmelser om undantag från skattskyldighet för vissa stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund och andra juridiska personer. De organisationer som undantas från skattskyldighet enligt dessa bestämmelser kallas ofta inskränkt skattskyldiga.

I 7 kap. 2 § IL finns en uppräknning av subjekt som är helt undantagna från skattskyldighet. Staten, regioner, kommuner och kommunalförbund är sådana subjekt. Av bestämmelsen framgår att även pensionsstiftelser enligt lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m., och samordningsförbund enligt 4 § lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser är sådana särskilda subjekt. Pensionsstiftelser är dock skattskyldiga för avkastningsskatt enligt lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel.

I 7 kap. 3 § IL anges bl.a. följande. Stiftelser som uppfyller ändamålskravet enligt 4 §, verksamhetskravet enligt 5 § och fullföljds-

kravet enligt 6 § samt ideella föreningar och registrerade trossamfund som förutom dessa krav även uppfyller öppenhetskravet i 10 § är skattskyldiga bara för inkomst av sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 §, med undantag för kapitalvinster och kapitalförluster.

Föreningar och trossamfund som uppfyller ändamåls-, verksamhets-, fullföljds- och öppenhetskraven är inte skattskyldiga för sådan inkomst som kommer från en självständig näringsverksamhet eller en sådan särskild förvaltningsenhet som avser fastighet, om inkomsten till huvudsaklig del kommer från

a) verksamhet som är ett direkt led i främjandet av sådana ändamål som avses i 4 § eller som har annan naturlig anknytning till sådana ändamål,

b) verksamhet som avser upplåtelse av rättigheter som uppkommit genom främjandet av sådana ändamål som avses i 4 §,

c) verksamhet som avser försäljning av skänkta varor och som utnyttjas som finansieringskälla för ideellt arbete,

d) verksamhet som bedrivs med stöd av 6 kap. spellagen (2018:1138), eller

e) verksamhet som inte avses i c eller d och som av hävd har använts som finansieringskälla för ideellt arbete.

Föreningar och trossamfund är inte skattskyldiga för inkomst från innehav av en fastighet som tillhör föreningen eller trossamfundet och som används i verksamheten på sådant sätt som anges i 3 kap. 4 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152). Detta innebär att föreningen eller trossamfundet, till skillnad från vad som gäller för andra fastighetsägare enligt 21 § i detta kapitel (se vidare nedan), i så fall blir befriad från skattskyldighet för hela inkomsten av fastigheten (prop. 1999/2000:2, del 2 s. 85 f.).

Ändamålskravet finns i 7 kap. 4 § IL. Av bestämmelsens första stycke följer att stiftelsen, den ideella föreningen eller det registrerade trossamfundet ska ha ett eller flera allmännyttiga ändamål. Med allmännyttigt ändamål 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.

Av 7 kap. 4 § andra stycket IL följer att stiftelsens ändamål inte får vara begränsat till vissa familjer eller bestämda personer. Föreningens eller trossamfundets ändamål får inte vara begränsat till vissa familjers, medlemmars eller andra bestämda personers ekonomiska intressen.

Verksamhetskravet finns i 7 kap. 5 § IL. Kravet innebär att den verksamhet som bedrivs under beskattningsåret uteslutande eller så gott som uteslutande ska främja ett eller flera sådana ändamål som anges i 4 §. Om verksamhetskravet inte är uppfyllt under beskattningsåret, får hänsyn tas till hur kravet sammantaget har uppfyllts året före beskattningsåret, beskattningsåret samt det närmast följande beskattningsåret.

Fullföljdskravet i 7 kap. 6 § IL innebär att stiftelsen, den ideella föreningen eller det registrerade trossamfundet under beskattningsåret i skäligen omfattning ska använda sina intäkter för ett eller flera allmännyttiga ändamål enligt 4 §. Hänsyn får även tas till hur intäkterna sammantaget har använts under en period av flera beskattningsår. Fullföljdskravet kan alltså vara uppfyllt även om användningsgraden inte uppnås ett beskattningsår genom att både tidigare och senare år får beaktas. Av 7 kap. 7–9 §§ IL följer hur fullföljdskravet ska beräknas.

Öppenhetskravet finns i 7 kap. 10 § IL och gäller enbart ideella föreningar och registrerade trossamfund. Kravet innebär att en ideell förening eller ett registrerat trossamfund inte får vägra någon inträde som medlem, om det inte finns särskilda skäl för det med hänsyn till arten eller omfattningen av dess verksamhet, syfte eller annat.

I 7 kap. 15–20 §§ IL behandlas undantag från skattskyldighet som gäller vissa andra juridiska personer utöver dem som berörs i de tidigare paragraferna.

Av 7 kap. 15 § första stycket IL framgår att vissa juridiska personer bara är skattskyldiga för sådan inkomst av näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 § IL. Av bestämmelsens andra stycke följer att sådana juridiska personer inte är skattskyldiga för kapitalvinster och

kapitalförluster. De juridiska personer som avses är domkyrkor, lokalkyrkor eller dylikt som hör till Svenska kyrkan i deras egen-
skap av ägare till vissa tillgångar som är avsedda för Svenska kyrkans
verksamhet, sjukvårdsinrättningar som inte bedrivs i vinstsyfte,
barmhärtighetsinrättningar och hushållningssällskap med stadgar
som har fastställts av regeringen eller den myndighet som reger-
ingen bestämt.

I 7 kap. 16 och 17 §§ IL finns den s.k. katalogen. Av bestäm-
melserna följer att vissa juridiska personer bara är skattskyldiga för
inkomst på grund av innehav av fastighet. Bestämmelsen i 16 §
innehåller en generell uppräknig av juridiska personer, medan 17 §
innehåller en uppräknig av särskilt namngivna subjekt som befrias
från skattskyldighet.

Av 7 kap. 18 § IL framgår att bestämmelserna om begränsningar
i skattskyldigheten som gäller för vissa juridiska personer enligt
15–17 §§ tillämpas för stiftelser bara under förutsättning att full-
följdskravet enligt 6 § är uppfyllt. Vid tillämpning av fullföljds-
kravet ska stiftelserna anses främja ett allmännyttigt ändamål.

Vid tillämpning av fullföljdskravet beaktas inte avgifter som
betalas av arbetsgivare till stiftelser som bildats enligt avtal mellan
organisationer av arbetsgivare och arbetstagarer med sådana ändamål
som anges i 16 §.

Om det finns särskilda krav eller liknande när det gäller verk-
samheten, tillämpas begränsningarna i skattskyldigheten bara om
stiftelserna i sin verksamhet uteslutande eller så gott som uteslu-
tande uppfyller dessa krav.

Bestämmelsen i 7 kap. 20 § IL innebär att producentorganisa-
tioner är undantagna från skattskyldighet för inkomst som avser
marknadsreglering enligt lagen (1994:1709) om EG:s förordningar
om den gemensamma fiskeripolitiken.

I 7 kap. 21 § IL finns bestämmelser som avser ägare av vissa
fastigheter.

5.4 Särskilt om beskattningen av vissa andra juridiska personer

Av 2 kap. 3 § IL följer att bestämmelserna om juridiska personer i inkomstskattelagen bl.a. inte ska tillämpas på dödsbon, svenska handelsbolag eller juridiska personer som förvaltar samfälligheter och som avses i 6 kap. 6 § andra stycket IL. Svenska handelsbolag och delägarbeskattade samfällighetsföreningar är inte skattskyldiga för inkomstskatt, utan inkomsterna beskattas i stället hos delägarna (5 kap. 1 § och 6 kap. 6 § andra stycket IL). Vad som sägs om svenska handelsbolag i inkomstskattelagen gäller också i fråga om europeiska ekonomiska intressegrupperingar (5 kap. 2 § andra stycket IL). Handelsbolag är däremot skattesubjekt för mervärdesskatt, fastighets-skatt, fastighetsavgift samt särskild löneskatt och avkastningsskatt på pensionsmedel.

För dödsbon finns särskilda bestämmelser. Ett dödsbo är skattskyldigt för den dödes och dödsboets inkomster. Det som skulle ha gällt för den döde tillämpas under dödsåret för dödsboet, om det inte finns särskilda bestämmelser för dödsbon (4 kap. 1 § IL). För ett dödsbo efter en person som vid sin död var obegränsat skattskyldig tillämpas för senare beskattningsår än dödsåret de bestämmelser som gäller för obegränsat skattskyldiga fysiska personer, om det inte finns särskilda bestämmelser för dödsbon (4 kap. 2 § IL). För ett dödsbo efter en person som vid sin död var begränsat skattskyldig tillämpas för senare beskattningsår än dödsåret de bestämmelser som gäller för utländska bolag (4 kap. 3 § IL). Den statliga inkomstskatten som ska beräknas för dödsbon ska beräknas som den för fysiska personer. Från och med det fjärde beskattningsåret efter det kalenderår då dödsfallet inträffade är skatten på förvärvsinkomsten 20 procent av hela den beskattningsbara förvärvsinkomsten (65 kap. 5 och 6 §§ IL).

5.5 Skattereduktion för fysiska personers gåvor till ideell verksamhet

5.5.1 Inledning

De materiella bestämmelserna om skattereduktion för fysiska personers gåvor som lämnas till godkänd gåvomottagare finns i 67 kap. 20–26 §§ IL. Särskilda bestämmelser om godkännande av gåvomottagare finns i lagen (2019:453) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva.

5.5.2 Vilka som kan få skattereduktion

För rätt till skattereduktion krävs att den som har lämnat gåvan

1. vid beskattningsårets utgång har fyllt 18 år,
2. är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret
3. har haft utgifter för gåva avseende främjande av social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning till en godkänd gåvomottagare eller ska ta upp värdet av sådan gåva som inkomst.

Även begränsat skattskyldiga har rätt till skattereduktion om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige. Det är då fråga om de som äger en fastighet i Sverige eller de som har inkomster från en näringsverksamhet med fast driftställe i Sverige. Detsamma gäller för begränsat skattskyldiga som beskattas enligt inkomstskattelagen i stället för enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, SINK, eller lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl., A-SINK.

Dödsbon har rätt till skattereduktion för gåva som den avlidne lämnat före dödsfallet.

5.5.3 Gåvomottagaren

En gåva måste ges till en i förväg godkänd gåvomottagare. Skatteverket har sammanställt en lista över godkända gåvomottagare som finns publicerad på Skatteverkets webbplats. Bestämmelserna om

godkännande av gåvomottagare finns i lagen om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva.

Bestämmelserna i 6 § lagen om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva innehåller fem punkter i vilka de grundläggande förutsättningarna för att svenska ideella föreningar, svenska stiftelser, svenska registrerade trossamfund och utländska motsvarigheter till dessa ska kunna godkännas som gåvomottagare. Samtliga krav måste vara uppfyllda för att ett godkännande ska kunna meddelas. Gåvomottagaren måste ha minst en auktoriserad eller godkänd revisor utsedd för att godkännas.

Av bestämmelsens första punkt följer att den sökande vid beslutet om slutlig skatt året före det år då ansökan görs måste vara inskränkt skattskyldig enligt 7 kap. 3 § IL för att kunna godkännas som gåvomottagare.

I den andra punkten anges att den sökande ska ha som ändamål att främja social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning eller helt eller delvis bedriva sådan verksamhet. Med främjande av social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning avses här detsamma som i 7 kap. 4 § IL.

Av den tredje punkten följer att en bedömning ska göras om det är sannolikt att den sökande även vid de två beslut om slutlig skatt som fattas efter det beslut som avses i den första punkten kommer att bli inskränkt skattskyldig enligt 7 kap. 3 § IL. Det ska även vara sannolikt att den sökande kommer att använda gåvorna på det sätt givarna avsett.

Bestämmelsens fjärde punkt innebär att det ska vara möjligt att av den sökandes bokföring eller räkenskaper avgöra vilka gåvor som har tagits emot och hur de har använts.

Den femte punkten innehåller ett krav på att den sökande också måste ha minst en auktoriserad eller godkänd revisor.

Bestämmelserna i 7 § innebär att för en sökande, vars skattskyldighet prövas enligt en annan bestämmelse i 7 kap. IL än 3 §, ska prövningen av tidpunkterna för skattskyldighet och skattskyldighetens omfattning göras utifrån att förhållanden är sådana att den sökande skulle ha blivit och skulle komma att bli inskränkt skattskyldig enligt 7 kap. 3 § IL. Bestämmelsen tar bl.a. sikte på de juridiska personer som räknas upp i den s.k. katalogen i 7 kap. IL.

Av 8 § följer att en liknande bedömning som görs enligt 7 § också ska göras för utländska sökande. Detta innebär att prövningen av

skattskyldigheten och skattskyldighetens omfattning enligt 6 § ska göras utifrån att förhållanden är sådana att den sökande skulle ha blivit och skulle komma att bli inskränkt skattskyldig enligt 7 kap. 3 § IL om sökande skulle beskattas i Sverige. Den utländska sökande ska höra hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, eller med vilken Sverige har ingått ett skatteavtal som innehåller en artikel om informationsutbyte eller ett avtal om informationsutbyte i skatteärenden. För den utländska sökande ska kunna godkännas som gåvomottagare gäller dessutom att ett skriftligt åtagande enligt 23 kap. 7 § och 38 kap. 1 § SFL ska ha kommit in till Skatteverket. Åtagandet medför en skyldighet för gåvomottagaren att lämna kontrolluppgift för mottagna gåvor enligt 22 kap. 22 § SFL. Skyldigheten att lämna kontrolluppgift gäller endast om den som har lämnat gåvan är känd.

Av 9 § följer att den som vill bli godkänd som gåvomottagare ska ansöka om detta hos Skatteverket. En ansökan ska lämnas enligt fastställt formulär och innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter.

I 10 och 11 §§ behandlas frågan om hur länge ett beslut som godkänd gåvomottagare ska gälla och vad som gäller i samband med en ansökan om förlängning.

Bestämmelserna i 12 § innebär att den godkände gåvomottagaren är skyldig att omedelbart underrätta Skatteverket om mottagaren inte längre uppfyller kraven för att vara en godkänd gåvomottagare. Skatteverket ska efter en sådan underrättelse ta ställning till frågan om återkallelse ska ske enligt 15 §.

I 13 § anges att Skatteverket får meddela de förelägganden som behövs för att verket ska kunna ta ställning till om ett godkännande ska återkallas.

Bestämmelserna i 14 § innehåller fem punkter om när Skatteverket ska återkalla ett godkännande som gåvomottagare. Det kan vara fråga om att innehavaren begär det (första punkten), eller att förutsättningarna för godkännande inte längre är uppfyllda (andra punkten). Återkallelse ska även ske om gåvomottagaren vid ett beslut om slutlig skatt som fattats under den tid då ett godkännande gäller, inte blivit inskränkt skattskyldig enligt bestämmelserna i 7 kap. 3 § IL. Detsamma gäller om det är fråga om en sådan gåvomottagare som avses i 7 § eller en utländsk gåvomottagare, inte skulle ha blivit inskränkt skattskyldig enligt den paragrafen (tredje punkten). Återkallelse ska vidare ske om gåvomottagaren inte följer ett före-

läggande (fjärde punkten) eller inte lämnar kontrolluppgifter (femte punkten).

Om det finns synnerliga skäl får Skatteverket avstå från att återkalla ett godkännande i det fall då förutsättningarna för godkännande inte längre är uppfyllda enligt andra, tredje eller femte punkten. Av 15 § följer att en återkallelse gäller omedelbart.

Bestämmelserna i 16 § innebär att Skatteverket får ta ut en kontrollavgift av den som inte kommit in med en sådan underrättelse som avses i 12 §, dvs. en underrättelse att mottagaren inte längre uppfyller kraven för att vara en godkänd gåvomottagare.

Undantag från att ta ut kontrollavgiften finns i 17 §. Om överträdelsen är ringa eller ursäktlig eller om det finns andra särskilda skäl, får Skatteverket helt eller delvis befria gåvomottagaren från kontrollavgiften.

I 19 § anges vilka av Skatteverkets beslut enligt lagen som får omprövas och överklagas.

5.5.4 Skattereduktionens storlek

Skattereduktionen uppgår till 25 procent av underlaget, dock högst 3 000 kronor per år. Det betyder att underlaget för skattereduktion högst kan uppgå till 12 000 kronor per år. En gåva måste uppgå till minst 200 kronor vid ett och samma gåvotillfälle. Om det sammanlagda gåvunderlaget understiger 2 000 kronor för året ges ingen skattereduktion. Gåvunderlaget består av utgifter för gåva som har betalats under beskattningsåret och värdet av gåva som ska tas upp som inkomst av den skattskyldige (67 kap. 25 § första stycket 1 och 2 IL). Så är fallet vid skattepliktig förmån från arbetsgivaren eller en gåva från ett aktiebolag som en aktieägare ska utdelningsbeskattas för. Endast gåvor i pengar kan ingå i gåvunderlaget. Detta innebär exempelvis att aktiegåvor, där en aktieägare skänker bort rätten till utdelning från bolaget inte kan ingå i underlaget.

5.6 Kontrolluppgifter

De som är godkända gåvomottagare är skyldiga att lämna kontrolluppgifter för gåvor som lämnas av fysiska personer under vissa förutsättningar. Skyldigheten att lämna kontrolluppgift gäller om gåvan

vid ett och samma tillfälle uppgår till minst 200 kronor under förutsättning att den som lämnat gåvan är känd. Skyldigheten att lämna kontrolluppgift innefattar också när rätten till skattereduktion baseras på en gåva som ska tas upp av en arbetstagare som löneförmån eller en gåva från ett aktiebolag för vilken en aktieägare ska beskattas (22 kap. 22 § SFL).

En utländsk gåvomottagare ska samtidigt med ansökan om att bli godkänd gåvomottagare lämna in ett åtagande om att lämna kontrolluppgift för gåvor som tas emot (23 kap. 7 § SFL).

Kontrolluppgifter ska lämnas för varje kalenderår och ha kommit in till Skatteverket senast den 31 januari närmast följande kalenderår (24 kap. 1 § SFL).

Det huvudsakliga syftet med att införa en skyldighet att lämna kontrolluppgift är för att möjliggöra kontroll av underlaget och säkerställa att rätt skattereduktion ges (se 14 kap. 1 § SFL). Skatteverket ska före den 15 april efter beskattningsårets slut underrätta fysiska personer och dödsbon som kan antas vara deklarationsskyldiga om bl.a. kontrolluppgifter som har kommit in till verket och som utgör underlag för beslut om slutlig skatt (31 kap. 4 § SFL). I 6 kap. 6 § skatteförfarandeförordningen (2011:1261) anges vilka uppgifter som en sådan underrättelse ska innehålla och att underrättelsen ska ske genom att uppgifterna anges i det fastställda formuläret för inkomstdeklarationen. Vidare anges i bestämmelsen att underrättelsen ska innehålla uppgift om underlag för skattereduktion för gåva. Underrättelsen sker genom systemet med förtryckta inkomstdeklarationer. Motsvarande underrättelseskyldighet finns inte när det gäller andra juridiska personer än dödsbon.

I skatteförfarandelagen finns bestämmelser om uppgiftsskyldighet avseende kontrolluppgifter, deklarationer m.m. I 31 kap. SFL anges vad en inkomstdeklaration ska innehålla. Av 31 kap. 33 § SFL framgår bl.a. att den som begär skattereduktion för gåva ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.

5.7 Deklarationstidpunkter för inkomstdeklarationen

Fysiska personer och dödsbon ska lämna inkomstdeklaration senast den 2 maj året efter utgången av beskattningsåret (32 kap. 1 § SFL). Till skillnad från vad som gäller för fysiska personer kan juridiska

personer ha andra beskattningsår än kalenderår, s.k. brutet räkenskapsår (3 kap. 1 § tredje stycket BFL). Det kan också förekomma förlängda och förkortade räkenskapsår (3 kap. 3 § BFL). Definitionen av beskattningsår i SFL överensstämmer med den som finns i inkomstskattelagen (3 kap. 4 § första stycket 1 SFL).

Andra juridiska personer än dödsbon med beskattningsår som går ut den 31 december ska lämna inkomstdeklaration senast den 1 juli (32 kap. 2 § första stycket SFL). För juridiska personer med brutet räkenskapsår ska inkomstdeklaration lämnas vid andra tidpunkter. Om beskattningsåret går ut den 30 april ska deklaration lämnas senast den 1 november. För beskattningsår som går ut den 30 juni ska inkomstdeklarationen lämnas den 15 december och om beskattningsåret går ut den 31 augusti ska inkomstdeklarationen lämnas den 1 mars. Om deklarationen lämnas elektroniskt får inkomstdeklarationen lämnas en månad senare (32 kap. 2 § andra stycket SFL). Om en juridisk person har ett beskattningsår med ett annat slutdatum än de uppräknade ska beskattningsåret ändå sättas till någon av de nämnda slutdatumen för när inkomstdeklarationen ska lämnas (3 kap. 5 § SFL).

5.8 EU-rätt

5.8.1 Fri rörlighet för kapital

Frågor om direkta skatter inom Europeiska unionen, EU, omfattas av medlemsstaternas behörighet. Av EU-domstolens praxis framgår att medlemsstaterna är skyldiga att beakta EU-rätten när de utövar sin behörighet avseende direkt beskattning. Nationell rätt kan därför inte utformas på ett sätt som strider mot de friheter som garanteras i Fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget) bl.a. fri rörlighet för kapital (artikel 63 EUF-fördraget).

Som ett led i ett större arbete inom EU har EU-kommissionen sammanställt principer från EU-domstolens praxis som avser icke-diskriminering vid beskattning av allmännyttiga organisationer och deras donatorer i informationsdokumentet Commission Staff Working Document Non-discriminatory taxation of charitable organisations and their donors: principles drawn from EU case-law, SWD(2023) 212 final, från den 13 juni 2023. Av dokumentet framgår bl.a. följande. EU-domstolen har genom vägledande domar

utvecklat relevanta rättsliga principer som ska tillämpas av medlemsstaterna för att motverka diskriminerande behandling av allmännyttiga organisationer och diskriminering vid beskattningen av donationer till sådana organisationer. EU-domstolen har i målet C-318/07 Hein Persche funnit att gåvor som skänks till organisationer som har sin hemvist i en annan medlemsstat och som är erkänt allmännyttiga i sistnämnda medlemsstat, omfattas av fördragets bestämmelser om fri rörlighet för kapital i artikel 56 i EG-fördraget (numera ersatt av artikel 63 EUF-fördraget). Enligt domen utgör artikeln vidare hinder för en medlemsstats lagstiftning enligt vilken ett skattemässigt avdrag för gåvor till allmännyttiga organisationer begränsas till att endast avse organisationer inom det nationella territoriet. Majoriteten av de processer som förts av EU-kommissionen mot andra medlemsstater har avsett denna typ av överträdelse. Den andra gruppen av överträdelseprocesser avser förekomsten av högre gåvobeskattning för donationer till allmännyttiga organisationer i andra medlemsstater, vilket var den typ av överträdelse som var fallet i det vägledande målet C-25/10 Missionswerk. Den tredje gruppen av överträdelseprocesser avser förekomsten av högre beskattning av inkomsten hos allmännyttiga organisationer som inte har sitt säte i medlemsstaten. Denna typ av överträdelse behandlades i målet C-386/04 Centro di Musicologia Walter Stauffer. Tre av EU-kommissionens överträdelseprocesser mot olika medlemsstater har tagits upp i EU-domstolen: målen C-10/10 Kommissionen mot Österrike, C-485/14 Kommissionen mot Frankrike och C-98/16 Kommissionen mot Grekland. Domstolen ansåg i dessa domar att inhemska skatteförhållanden som diskriminerar utländska organisationer eller donationer till utländska organisationer är oförenliga med den fria rörligheten för kapital. Detta innebär att allmännyttiga organisationer som inte har sitt säte i medlemsstaten och donationer till sådana organisationer inte ska behandlas annorlunda vid beskattningen enbart på grund av att organisationen inte har sitt säte i medlemsstaten. Om en medlemsstat inför förmånligare beskattning av inhemska organisationer eller av donationer till sådana organisationer måste reglerna, för att inte vara diskriminerande, även omfatta motsvarande utländska organisationer och donationer.

Det kan dock vara motiverat att neka en skattelättnad i vissa fall för att möjliggöra för de nationella myndigheterna att genomföra

nödvändiga kontroller av organisationerna (se bl.a. C-318/07 Hein Persche, p. 70).

5.8.2 Etableringsfrihet

Av EU-rätten följer vidare ett förbud mot inskränkningar för medborgare i en medlemsstat att fritt etablera sig på en annan medlemsstats territorium. Detta förbud omfattar även inskränkningar för medborgare i en medlemsstat som är etablerad i någon medlemsstat att upprätta kontor, filialer eller dotterbolag. Etableringsfriheten innefattar rätt att starta och utöva verksamhet som egenföretagare samt rätt att bilda och driva företag på de villkor som etableringslandets lagstiftning föreskriver för egna medborgare, om inte annat följer av bestämmelserna i kapitlet om kapital (artikel 49 i EUF-fördraget).

5.9 Statligt stöd

5.9.1 Allmänt

EUF-fördraget innehåller gemensamma konkurrensregler. Bestämmelserna gäller för juridiska personer och syftar till att säkerställa en väl fungerande konkurrens på den inre marknaden. Reglerna om statligt stöd i artiklarna 107–109 i fördraget är en del av dessa konkurrensregler. Artiklarna innehåller ett förbud mot statligt stöd, av vilket slag det än är, som snedvrider eller hotar att snedvrیدا konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion och som påverkar handeln mellan medlemsstaterna. Även indirekta stöd som skattelättnader för vissa företag omfattas av reglerna om statsstöd.

Utgångspunkten i EU-rätten är att statligt stöd är förbjudet. Stöd får inte lämnas förrän det har godkänts av kommissionen. Detta förbud kallas för genomförandeförbudet. Den som har lämnat olagligt stöd ska återkräva stödet, om inte återkrav får underlåtas. EU-kommissionen granskar fortlöpande alla stödprogram som finns i medlemsländerna. Statligt stöd får dock lämnas utan EU-kommissionens godkännande om stödet omfattas av något av gruppundantagen eller är ett stöd av mindre betydelse (de minimis). De svenska tillämpnings-

bestämmelserna om statligt stöd finns i lagen (2013:388) om tillämpning av Europeiska unionens statsstödsregler.

Om stödet inte överskrider en viss beloppsgräns är det fråga om stöd av mindre betydelse och stödet behöver inte anmälas. Om stödet överskrider beloppsgränsen blir stödet åter anmälningspliktigt och ett godkännande krävs från EU-kommissionen för att kunna medges. Beloppsgränserna för när stöd ska anses vara av mindre betydelse är olika beroende på sektor.

5.9.2 Företag som omfattas av reglerna

Begreppet ”företag” har en vid innebörd och omfattar varje enhet som bedriver verksamhet som består i att erbjuda varor eller tjänster på en viss marknad (s.k. ekonomisk verksamhet), oavsett dess rättsliga status och dess sätt att finansiera verksamheten samt oavsett om verksamheten bedrivs med vinstsyfte eller inte, se t.ex. EU-domstolens avgöranden i mål C-41/90, Höfner och Elser. Om företaget bedriver både ekonomisk verksamhet och icke-ekonomisk verksamhet ska det bara beaktas som ett företag vad gäller den ekonomiska verksamheten. Enligt EU-domstolen är skillnaden mellan ekonomisk och icke-ekonomisk verksamhet om verksamheten på något sätt erbjuder varor eller tjänster på en marknad.

Tre kriterier ska beaktas vid bedömningen om det är att se som ett företag (”juridisk enhet”) som omfattas av statsstödsreglerna (Official Journal of the European Union, Commission Notice on the notion of State aid as referred to in Article 107(1) of the Treaty on the Functioning of the European Union, C 262/4 p. 7). Det första relevanta kriteriet är att det bedrivs ekonomisk verksamhet i enheten, oavsett vad enheten har för status enligt nationell rätt (t.ex. om det är en ideell förening enligt nationell rätt). Det andra kriteriet stadgar att statsstödsreglerna inte är beroende av om enhetens struktur syftar till att generera vinst. Icke-vinstdrivande organisationer kan också erbjuda varor och tjänster på en viss marknad. Om det däremot är fråga om en icke-vinstdrivande organisation som inte erbjuder varor och tjänster på en marknad så omfattas inte dessa av statsstödsreglerna. Vidare är enhetens klassifikation som ett ”företag” alltid kopplad till enhetens bedrivna verksamhet. Om en enhet bedriver både ekonomisk verksamhet och icke-ekonomisk verk-

samhet ska enheten bara beaktas som ett företag vad gäller den ekonomiska verksamheten. EU-domstolen har stadgat att skillnaden mellan ekonomisk och icke-ekonomisk verksamhet beror på om verksamheten på något sätt erbjuder varor eller tjänster på en marknad.

5.9.3 Åtgärden ska innebära en förmån

Det ska vara fråga om en förmån på så sätt att den medför ekonomiska fördelar som inte hade kunnat tas emot om den statliga åtgärden inte hade genomförts. Det spelar ingen roll om åtgärden är frivillig för företaget.

5.9.4 Åtgärden ska vara selektiv

En åtgärd kan vara materiellt och regionalt selektiv. Materiell selektivitet delas upp i *de jure* och *de facto*. Det första avser selektivitet som framgår redan av lagtexten. *De facto* avser i stället där objektivt neutrala åtgärder ändå i realiteten gynnar vissa företag. Exempel på det senare kan vara en skattekredit som enbart kan appliceras på investeringar över en viss gräns, där gränsen har bestämts utifrån andra skäl än att minska administrationen. I realiteten kan en sådan skattekredit medföra att den endast kan användas av företag med en viss omsättning.

För att fastställa *de jure* selektivitet vad gäller statsstöd vid skatter finns det en trestegsanlys. Först måste ett referenssystem identifieras. Referenssystemet utgör det jämförelseunderlag som används vid bedömningen av en åtgärds selektivitet. Vad gäller skatter baseras referenssystemet på sådana faktorer som beskattningsunderlaget, de beskattningsbara personerna, den beskattningsgrundande händelsen och skattesatserna. Ett referenssystem kan t.ex. identifieras som bolagsskattesystemet eller mervärdesskattesystemet. Vid särskilda skatter kan slutsatsen bli att det är den särskilda skatten som är referenssystemet (C 262/30 p. 134).

Efter att ett referenssystem har identifierats måste det fastställas om åtgärden utgör ett undantag från det systemet eftersom den gör skillnad mellan företag som mot bakgrund av systemets egentliga mål är i en jämförbar situation i faktiskt och rättsligt hänseende.

Om åtgärden inte utgör ett undantag från referenssystemet är den inte selektiv. Om åtgärden emellertid utgör ett undantag måste det sedan fastställas i det tredje steget om undantaget motiveras av referenssystemets art eller allmänna systematik. I fall en åtgärd som är selektiv motiveras av systemets art eller allmänna systematik kommer den inte att anses vara selektiv och utgör alltså inte statsstöd.

För att åtgärden ska kunna motiveras av systemets art eller allmänna systematik måste åtgärden även vara proportionerliga och inte gå utöver vad som är det legitima syftet för en sådan begränsning. Medlemsstaten måste också kunna visa att en sådan åtgärd är berättigad (C 262/30).

5.9.5 Åtgärden får inte riskera att snedvrیدا konkurrensen eller påverka handeln mellan medlemsstaterna

För att en åtgärd ska vara ett statsstöd krävs det att åtgärden snedvrیدer eller hotar att snedvrیدا konkurrensen. En åtgärd anses snedvrیدا eller hota att snedvrیدا konkurrensen om det finns en risk att stödet förbättrar mottagarens konkurrensposition jämfört med andra företag som det konkurrerar med. Detta blir fallet redan genom att mottagaren på grund av stödet slipper kostnader som mottagaren annars själv hade fått bekosta i sin dagliga verksamhet.

Snedvrیدningen av konkurrensen måste inte vara betydande eller väsentlig. Även ett lågt stödbelopp kan snedvrیدا konkurrensen. Att det företag som mottar stödet är litet utesluter inte heller att konkurrensen snedvrیدs eller att det finns en risk för en sådan snedvrیدning. Sannolikheten för en snedvrیدning av konkurrensen ska dock vara verklig.

Vidare måste beaktas om åtgärden kommer påverka handeln mellan medlemsstaterna. Det räcker med att konstatera att det finns en risk att handeln påverkas (C 262/42 p. 190).

5.10 Penningtvätt och terrorfinansiering

EU:s regelverk om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism finns huvudsakligen i Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2015/849 av den 20 maj 2015 om åtgärder för att förhindra att det finansiella systemet används för penningtvätt eller

finansiering av terrorism, om ändring av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 648/2012 och om upphävande av Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/60/EG och kommissionens direktiv 2006/70/EG (fjärde penningtvättsdirektivet) samt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2015/847 av den 20 maj 2015 om uppgifter som ska åtfölja överföringar av medel och om upphävande av förordning (EG) nr 1781/2006. I svensk rätt genomförs fjärde penningtvättsdirektivet bl.a. i lagen (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (penningtvättslagen), lagen (2017:631) om registrering av verkliga huvudmän (registerlagen) och lagen (2020:272) om konto- och värdefacksystem. EU:s medlemsstater har nu godkänt en överenskommelse om nya regelverk för att bekämpa penningtvätt, vilka kommer att ersätta hela eller delar av de nuvarande regelverken.

I lagen om registrering av verkliga huvudmän finns bestämmelser om Bolagsverkets register över verkliga huvudmän i juridiska personer. Kravet på registrering av verklig huvudman uppställs för förhindra att juridiska personer eller truster utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av. Juridiska personer ska dokumentera uppgifter om verkligt huvudmannaskap, tillhandahålla uppgifter om verkligt huvudmannaskap till myndigheter och verksamhetsutövare samt anmäla uppgifter om verkligt huvudmannaskap för registrering (2 kap. 1–3 §§). För en ideell förening eller en annan juridisk person som inte omfattas av ett krav på registrering av grundläggande information gäller skyldigheterna först när en uppgift om verklig huvudman lämnas till en verksamhetsutövare med anledning av kundkännedomsgärder. En uppgift om att en verklig huvudman saknas behöver inte anmälas för registrering men om föreningen bedriver insamlingsverksamhet ska den anmäla sin ledning för registrering. En medlem i en ideell förening eller vissa trossamfund behöver inte anmälas för registrering, om det medför att medlemmens åskådning i politiskt, religiöst, kulturellt eller annat sådant hänseende blir känd (2 kap. 4–6 §§). Bolagsverket får förelägga en juridisk person att vid vite att fullgöra sina skyldigheter (3 kap. 2 och 6 §§).

6 Utländsk rätt

6.1 Inledning

Av direktiven framgår att uppdraget avser att kartlägga juridiska personers gåvor till ideella organisationer. Det anges inte att uppdraget även innefattar att kartlägga hur skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet ser ut i andra länder. Av flera källor, se bl.a. rapporterna nedan, framkommer dock att en majoritet av våra grannländer och andra länder inom Europeiska unionen, EU, och Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, EES, har infört skatteincitament för juridiska personers gåvor till olika typer av allmännyttiga ändamål som i huvudsak bedrivs genom icke vinstdrivande organisationer. Det finns därför anledning att kortfattat redogöra för hur sådana skatteincitament ser ut i andra länder, se avsnitt 6.2. Utredningen anser att de uppgifter som finns tillgängliga i underlaget är tillräckliga för att få en uppfattning om hur övriga länder inom EU och EES har valt att utforma skatteincitament för gåvor till ideella organisationer som har allmännyttiga ändamål. Med hänsyn till de nära relationer som finns mellan de nordiska länderna anser utredningen att det är relevant att ytterligare redogöra för hur skatteincitamenten för gåvor ser ut i några av våra grannländer, se vidare avsnitt 6.3. Sökningar har i dessa fall även gjorts på de nationella skattemyndigheternas webbplatser för att kontrollera om eventuella ändringar har gjorts. Vidare har utredningen haft kontakt med företrädare för Finansdepartementet i Norge och Skattestyrelsen i Danmark för att verifiera uppgifterna och få ytterligare information om de nationella reglerna. Frågan om utländska givare och mottagare behandlas vidare bl.a. i avsnitt 7.3 och 7.4.

6.2 Skatteincitament för gåvor inom EU och EES

I en rapport från Sveriges Riksdags utredningstjänst den 5 mars 2019, dnr 2019:248, finns en sammanfattning om skatteincitament för gåvor från fysiska och juridiska personer i andra europeiska länder. Underlaget omfattar 29 europeiska länder. Rapporten bygger framför allt på följande källor; en rapport framtagen av European Fundraising Association (EFA) från 2018, samt faktablad från olika europeiska länder om skatteincitament för gåvor framtagna av European Foundation Centre (EFC) och Transnational Giving Europé (TGE) från 2016. I rapporten anges att utredningstjänsten i den mån det varit möjligt har försökt kontrollera att de uppgifter som använts är uppdaterade men att utredningstjänsten inte kan garantera att några ändringar inte skett vid tidpunkten för rapportens publicerande.

I OECD:s rapport ”Taxation and Philanthropy” från november 2020 finns uppgifter om skattebehandlingen av filantropiska organisationer och gåvogivandet till sådana organisationer i 40 länder, både medlemsstater och andra länder. Det ska noteras att uppgifterna i utredningstjänstens rapport i huvudsak överensstämmer med uppgifterna i OECD:s rapport. Vid avvikande uppgifter har kontroll gjorts enbart i det enskilda fallet.

I rapporterna framkommer att i huvudsak två olika typer av skatteincitament används för fysiska och juridiska personers gåvor; antingen ett avdrag på inkomsten innan skatten beräknas eller en skattereduktion som innebär att den beräknade skatten reduceras. Den vanligaste formen av skatteincitament för gåvor är ett avdrag. Exempel på länder som har detta skatteincitament är Danmark, Nederländerna, Norge, Schweiz, Tjeckien, Tyskland och Österrike.

Den andra formen av skatteincitament är en skattereduktion eller skattekredit, vilket också är den form av skatteincitament för fysiska personers gåvor som medges enligt svensk rätt. Frankrike, Italien (som i vissa fall även medger att den beskattningsbara inkomsten minskas innan skatt beräknas) och Spanien använder denna typ av skatteincitament.

Ett fåtal andra skatteincitament förekommer förutom avdrag och skattereduktion. Vissa länder har flera alternativ för skatteincitament för att främja gåvor. Norge använder bl.a. även ett matchningsförfarande där staten lämnar bidrag för att komplettera gåvogivandet.

Lettland har två olika avdragsmöjligheter för företags gåvor, samt ett alternativ där skatten på utdelning i stället reduceras. Vidare finns ett fördelningsförfarande i ett fåtal länder, dock främst för fysiska personer. Den som ska betala skatt kan i dessa fall välja att viss del av beräknad skatt ska till ett särskilt ändamål eller en organisation i inkomstdeklarationen.

De flesta länder, förutom Irland och Storbritannien, har skatteincitament för gåvor som tillfaller gåvogivaren. Irland och Storbritannien har i stället regler där en skattereduktion för fysiska personers gåvor ges till gåvomottagaren. I Storbritannien kan dock även givaren ansöka om ett skatteavdrag, det s.k. UK gift aid, om givaren omfattas av en högre skattesats än 25 procent.

I rapporterna noteras vidare att alla svarande länder förutom Sverige har regler för skatteincitament för juridiska personers gåvor till allmännyttiga ändamål. De flesta länder har samma typ av skatteincitament för fysiska och juridiska personer. Irland och Storbritannien har som nämnts olika typer av skatteincitament för fysiska och juridiska personers gåvor. Även Belgien har olika förfaranden för fysiska och juridiska personers gåvor, fysiska personer kan få skattereduktion medan juridiska personer kan få avdrag för gåvor.

Även om förfarandena för fysiska och juridiska personer i huvudsak är samma så skiljer sig beloppsgränserna åt. De flesta länder har en nedre tröskel för när skatteincitament kan medges för gåvor både för fysiska och juridiska personer. Även de övre beloppsgränserna varierar, dvs. ett maximibelopp för skatteincitamentet. Vissa länders övre beloppsgräns baseras på den juridiska personens intäkter eller vinst från föregående år medan andra länder har valt att bestämma beloppsgräns utifrån de förhållanden som gäller för den juridiska personen för innevarande år.

6.3 De nordiska länderna

6.3.1 Danmark

Enligt dansk rätt finns rätt till avdrag för gåvor till vissa organisationer. Organisationen som tar emot gåvan ska ha ett allmännyttigt ändamål. Vidare ska organisationen vara godkänd av den danska skattemyndigheten. Detsamma gäller för organisationer som har sitt säte i ett annat land inom EU eller EES. Fysiska och juridiska

personer kan dra av upp till 17 700 danska kronor, DKK, per år för 2023 (18 300 DKK för 2024). Beloppsgränsen ändras genom indexering varje år. Dödsbon har inte rätt till avdrag. För dödsbon finns i stället särskilda regler för testamenterat arv som lämnas till allmännyttiga organisationer. Bidrag får lämnas till flera olika organisationer. Den övre beloppsgränsen gäller totala gåvobeloppet för året oavsett antalet mottagare. Gåvorna kan vara pengar eller i natura. För gåvor till vissa organisationer som avser stöd till vetenskaplig forskning gäller ingen beloppsgräns.

Om en fysisk person eller juridisk person har ingått ett kontrakt med en godkänd gåvomottagare att årligen lämna fast gåvobelopp eller en procentuell del av givarens inkomst i minst 10 år får gåvogivaren i stället göra maximalt avdrag med 15 procent av dess personliga inkomst. Se vidare <https://www.skat.dk>.

6.3.2 Finland

Enligt finsk rätt kan fysiska personer endast få avdrag för donationer till universitet eller en högskola inom EES som får offentlig finansiering eller till en universitetsfond i anknytning till dessa. Donationen måste avse främjande av vetenskap eller konst. För fysiska personer gäller vidare att donationen måste vara mellan 850 euro och 500 000 euro. Donationsavdraget görs på nettoförvärvsinkomsterna, dvs. efter att man från förvärvsinkomsterna dragit av utgifterna för att förvärva och bibehålla inkomsten. Avdraget beviljas i både stats- och kommunalbeskattningen.

Företags rätt till avdrag för donationer sträcker sig något längre. Avdrag för donationer får göras om donationen avser vetenskap, konst eller kulturarvet i Finland. Donationen ska göras till en stat inom EES eller ett universitet eller högskola inom EES som får offentlig finansiering eller en universitetsfond i anknytning till dessa. Donationsmottagaren får även vara en av den finska skattemyndigheten namngiven förening eller stiftelse inom EES eller en fond i anknytning till dessa, vars egentliga uppgift är att främja vetenskap eller konst eller bevara kulturarvet i Finland.

För företag gäller att donationen måste överstiga 850 euro för att avdrag ska medges. Företaget kan ansöka om att få göra avdrag för gåvor under minimibeloppet. Däremot gäller två olika maximi-

belopp för företags donationer beroende på donationens mottagare. Om donationen görs till en stat inom EES eller ett universitet eller en högskola inom EES som får offentlig finansiering eller en universitetsfond i anknytning till dessa är den övre gränsen 250 000 euro. Om mottagaren är av den finska skattemyndigheten namngiven mottagare, är övre gränsen för donationen i stället 50 000 euro.

Minimi- och maximibeloppet för givarens rätt till avdrag under året är mottagarspecifikt. Samma givare kan till exempel ge en donation enligt maximibeloppet till två olika universitet under året. När man tillämpar minimi- och maximibeloppet räknas alla donationer ihop som givaren har gett till samma mottagare under året. Endast penningdonationer ger rätt till avdrag.

För rätt till avdrag krävs att donationens mottagare har fått ett godkänt namngivningsbeslut av den finska skattemyndigheten. I gåvomottagarens ansökan om namngivningsbeslut ska nödvändig information om mottagarens verksamhet lämnas. Namngivningsbeslut är avgiftsbelagda. Avgiften tas också ut för avslagna ansökningar. Se vidare <https://www.vero.fi>.

6.3.3 Norge

Fysiska och juridiska personer som ger penninggåvor om minst 500 norska kronor, NOK, till vissa allmännyttiga organisationer under ett år har rätt till avdrag. Den mottagande organisationen får vara ett företag ("selskap"), en stiftelse eller en religiös eller annan trosbaserad organisation. Den mottagande organisationen får inte ha ett kommersiellt syfte utan måste i stället ha något av följande ändamål:

- hälso- och omsorgsrelaterat arbete för barn eller ungdomar, och för äldre, sjuka, personer med funktionsnedsättning eller andra utsatta grupper,
- arbete för barn och ungdomar inom musik, teater, litteratur, dans, sport, utomhusaktiviteter,
- religiösa eller andra trosbaserade aktiviteter,
- aktiviteter för att värna om mänskliga rättigheter eller utvecklingshjälp,

- katastrofhjälp och aktiviteter för att förebygga olyckor och skador, eller
- bevarandet av det kulturella arvet, miljön, naturen eller djurlivet.

Det uppställs vidare krav på att den mottagande organisationen måste ha rikstäckande verksamhet eller annars vara medlem i en centralorganisation för att anses vara rikstäckande. Vissa undantag görs för stiftelser. För att undantas måste stiftelsen ha mottagit bidrag från staten under gåvoåret.

Mottagaren av donationen måste vara godkänd av den norska skattemyndigheten, Skatteetaten. En lista publiceras på Skatteetatens webbplats. Om det är en utländsk gåvomottagare måste mottagaren även ha sitt säte inom EES. Gränsen för maximalt avdrag har ändrats vid ett flertal tillfällen sedan reglerna infördes. Nuvarande gräns om 25 000 NOK gäller sedan 2022.

Utöver reglerna ovan finns även möjlighet att få avdrag för tillskott till institutioner som med statens medverkan bedriver vetenskaplig forskning eller yrkesutbildning av betydelse för givarens verksamhet. Till den del subventionen överstiger 10 000 NOK är avdraget begränsat till 10 procent av den skattskyldiges inkomst (före avdrag för subventionen) efter avdrag för årets, och eventuellt tidigare års, underskottsavdrag. Både fysiska och juridiska personer kan få avdrag för tillskott till vetenskaplig forskning. Däremot kan endast företag få avdrag för bidrag till yrkesutbildning. För att få sådant avdrag krävs att yrkesutbildningen kan få genomslag i den skattskyldiges verksamhet. För att givaren ska få avdrag måste gåvomottagaren godkännas av Skatteetaten. En lista över de institutioner som är godkända mottagare publiceras därmed även för denna typ av avdrag. Se vidare <https://www.skatteetaten.no>.

7 Bedömningar och förslag

7.1 Inledning

Av direktiven framgår att förslag ska tas fram för ett skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideella organisationer. I avsnitten 7.2 och 7.3 berörs hur skatteincitament för juridiska personers gåvor kan utformas samt vilka som ska bli föremål för ett skatteincitament. I avsnitten 7.4, 7.5 och 7.6 behandlas hur underlaget för skatteincitamentet ska bestämmas samt skatteincitamentets storlek. Slutligen behandlas riskerna för fel och fusk, samt ikraftträdande i avsnitten 7.7 och 7.8.

7.2 Skatteincitament

7.2.1 Inledning

Det finns flera alternativ för hur ett skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet kan utformas. Uppdraget innefattar inte att föreslå ändrade mervärdesskatteregler.

Regeringen har tillsatt en utredning som ska se över de mervärdesskatteregler som gäller vid försäljning av begagnade varor och beskattningsbara personers gåva av varor (dir. 2024:15). Syftet är att utreda om regelverket kan förenklas och bli mer förutsebart för att bl.a. minska den administrativa bördan för berörda företag, vilket i sin tur kan bidra till att produkter används på ett mer effektivt och hållbart sätt. Utredningen ska även ta ställning till om regelverket kring uttagsbeskattning kan utformas så att mervärdesskattekonsekvenserna vid gåvor av varor till hjälporganisationer och liknande blir mer förutsebara, för att därigenom öka incitamenten att skänka varor i vissa fall. Utredningen om enklare mervärdesskatteregler för

gåvor och begagnade varor (Fi 2024:01) ska redovisa sitt uppdrag senast den 31 mars 2025.

Ett skatteincitament kan, förutom i inkomstbeskattningen, även innebära en förmånligare skatteeffekt vid beräkning av arbetsgivaravgifter. En sådan skattelättnad har införts för personer som arbetar med forskning och utveckling, det s.k. FoU-avdraget (se kapitel 5). Genom en lagändring har FoU-avdraget ändrats för att förenkla reglerna och därigenom främja att företag ökar sina investeringar. De nya reglerna trädde i kraft den 1 januari 2024 (SFS 2023:747). Regeringen har också tillsatt en utredning som bl.a. ska göra en översyn av nedsättningen av arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften för personer som arbetar med forskning eller utveckling (FoU-avdraget), samt skattelättnaden för utländska experter, forskare eller andra nyckelpersoner (expertskattereglerna). Utredningen om skatteregler som gynnar forskning och utveckling – en översyn av FoU-avdraget och expertskattereglerna (Fi 2023:06) ska redovisa sitt deluppdrag bl.a. vad gäller arbetsgivaravgifter i januari 2025.

Utifrån direktivens utformning, och med hänsyn till de nämnda lagstiftningsarbetena, anser utredningen att uppdraget endast ska avse att se över möjligheterna för ett skatteincitament i inkomstbeskattningen. I avsnitt 7.2.2 berörs de typer av skatteincitament som kan bli aktuella.

7.2.2 Val av skatteincitament

Förslag: Skatteincitamentet för att främja juridiska personers gåvor till godkända gåvomottagare ska utformas som en skattereduktion. Även ett undantag från beskattning av någon som direkt eller indirekt äger en andel i den juridiska personen, eller i fråga om ideella föreningar någon som är medlem i föreningen, ska införas.

Utformningen av skatteincitamentet

Utredningen ska överväga på vilket sätt ett skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet bör ges, t.ex. som en skattereduktion eller som ett avdrag. De två alternativ som ligger

närmast till hands för utformningen är de som nämns i direktiven, vilket är i linje med vad som gäller i andra länder. Det finns även andra alternativ.

Ett fåtal länder tillämpar andra sätt för att främja gåvor än avdrag och skattereduktion (se även kapitel 6). Norge använder exempelvis flera förfaranden, bl.a. ett matchningsförfarande. Det innebär att staten lämnar bidrag motsvarande givarens gåva under vissa förutsättningar. Enligt utredningen är detta inte ett sådant skatteincitament som avses i direktiven. En annan teknik som används i några länder är möjligheten att i inkomstdeklarationen fördela viss del av den beräknade skatten till vissa organisationer. Denna teknik används i huvudsak för gåvor från fysiska personer bl.a. för att öka medvetenheten bland befolkningen att donera pengar till allmännyttiga ändamål. Enligt utredningen kan tekniken inte jämföras med ett skatteincitament.

Ett alternativ är att utforma skatteincitamentet som ett avdrag, vilket är det vanligaste förfarandet för skatteincitament för fysiska och juridiska personers gåvor inom Europeiska unionen, EU, och Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, EES. Historiskt har det vid flera tillfällen i olika lagstiftningssammanhang förts fram att avdragsförbudet för gåvor är tungt förankrat i svensk rätt. Det finns dock några exempel på när undantag från avdragsförbudet för gåvor ändå har införts. Vissa undantag infördes bl.a. under andra världskriget. Avdragen har i dessa fall motiverats med att det funnits extraordinära omständigheter. Ett undantag som finns i dag avser bidrag till Stiftelsen Tekniska museet. Även detta undantag avser ett särskilt fall på så sätt att museets verksamhet har bedömts ha stor anknytning till och betydelse för industriföretagen (se avsnitt 5.1). Det kan inte jämföras med de skäl som ligger till grund för tanken med ett skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet. Det huvudsakliga motivet är att fler företag och organisationer ska uppmuntras att ge gåvor till allmännyttiga ändamål och därigenom främja olika samhällsnyttiga verksamheter.

Genom ett avdrag för gåvor skulle förfarandet bli detsamma som gäller enligt praxis för avdrag för sponsring och avdraget i 16 kap. 9 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, som avser utgifter för utveckling och forskning. För att få dessa avdrag ställs bl.a. krav på anknytning mellan givarens och mottagarens näringsverksamheter (se avsnitt 5.1). Det kan ses som en fördel att utgifter för

gåvor skulle behandlas på samma sätt som utgifter för sponsring och andra verksamhetskostnader, bl.a. eftersom förfarandet med avdrag är välbekant för företag. En gåva är däremot en benefik överlåtelse och kan därför inte jämföras med sponsring som handlar om ett ömsesidigt utbyte av prestationer och andra utgifter som har anknytning till näringsverksamheten. Gränsdragningen mellan ett avdrag för sponsring och avdragsförbudet för gåva beskrivs i RÅ 2000 ref. 31 I (se en utförligare redovisning av domen i avsnitt 5.1.2). Om det inte finns inkomster att nyttja avdraget mot uppstår ett underskott i näringsverksamheten som får rullas vidare till följande beskattningsår. Ett avdrag kan därför ge skattepåverkan under flera beskattningsår. Ett avdrag skulle också innebära att gåvor behandlas olika i ett aktiebolag jämfört med t.ex. hos en enskild näringsidkare. Det är inte förenligt med principen som i övrigt gäller att neutralitet i beskattningen ska eftersträvas mellan olika företagsformer. Det avviker också från det som i övrigt gäller för inkomstbeskattningen att avdrag i näringsverksamheten ska avse kostnader för att förvärva och bibehålla intäkter. En enskild näringsidkare har däremot rätt till skattereduktion som fysisk person. Ett avdrag skulle alltså innebära att skatteincitamentet för gåvor skulle skilja sig åt beroende på företagsform.

Ett annat alternativ är att föreslå en skattereduktion som skatteincitament. Ett skatteincitament utformat på det sättet överensstämmer med det som gäller för gåvor från fysiska personer. En skattereduktion bygger på att det finns någon skatt att reducera.

Av direktiven framgår även att riskerna för fel och fusk ska beaktas vid utformningen av förslaget. Risken för missbruk bedöms begränsas vid en skattereduktion jämfört med ett avdrag. Skattereduktion kan exempelvis endast nyttjas under det innevarande beskattningsåret. Eftersom kostnaden kommer ett specifikt år bör effekterna av en skattereduktion också bli enklare att hantera och mer förutsebar utifrån ett budgetperspektiv.

Även om det finns vissa fördelar med att utforma skatteincitamentet som ett avdrag har utredningen valt att föreslå en skattereduktion som skatteincitament. Ett sådant förslag är också förenligt med avdragsförbudet för gåvor jämfört med att införa en avdragsrätt för vissa typer av gåvor.

Det finns fördelar med att infoga reglerna tillsammans med de regler som gäller för fysiska personer. Genom detta samlas reglerna

om skattereduktion för gåva. Av direktiven framgår att förslaget i den utsträckning det är lämpligt ska bygga på det befintliga systemet med godkända gåvomottagare som gäller för fysiska personer. Under utredningen har det framkommit att den nuvarande avgränsningen till social hjälpverksamhet och främjande av vetenskaplig forskning är komplicerad av flera skäl. Avgränsningen medför bl.a. gränsdragningsproblem, som kan uppstå när Skatteverket ska bedöma om en gåvomottagare verkar eller stöttar inom ett godkänt allmännyttigt ändamål. Det kan t.ex. vara svårt att avgöra vad som skiljer social hjälpverksamhet från andra allmännyttiga ändamål som t.ex. omsorg om barn och ungdom eller utbildning. Gränsdragningsproblem kan också uppstå när en gåva lämnas till godkänd gåvomottagare som främjar flera allmännyttiga ändamål och gåvomottagaren ska avgöra om kontrolluppgift ska lämnas. Avgränsningen bidrar dessutom till snedvridande effekter. Detta genom att gåvor styrs mot godkända ändamål på bekostnad av icke godkända ändamål, som exempelvis idrott och kultur. Det finns därför ett behov av att framöver göra en översyn av vilka ändamål som bör omfattas av ett skatteincitament för gåvor. Eftersom uppdraget inte omfattar att lämna förslag om en utvidgning av nuvarande regler avseende vilka organisationer som kan godkännas som gåvomottagare föreslår utredningen inte några ändringar i den delen.

Lagtekniskt föreslås att reglerna ska inordnas i befintlig lagstiftning. Det innebär alltså att skattereduktionerna ska avse gåvor till godkända gåvomottagare. Genom att inordna de föreslagna bestämmelserna för juridiska personer i den lagstiftning som gäller för andra skattereduktioner står det också klart att skattereduktionerna inte är ett stöd i form av näringsbidrag (29 kap. 2 § IL). Förslaget i denna del behandlas i avsnitten 7.3 till 7.5.

Ändring av reglerna för beskattning av andelsägare eller medlem

Reglerna för hur gåvor får lämnas civilrättsligt från en juridisk person beror på juridisk form. Detta innebär för aktiebolag att beslut om gåva fattas av bolagsstämman, eller i vissa fall styrelsen, enligt 17 kap. 5 § aktiebolagslagen (2005:551), ABL. Motsvarande bestämmelse finns även för andra företagsformer, bl.a. ekonomiska föreningar där det är föreningsstämman eller i vissa fall styrelsen som

fattar beslut om gåva. Skatterettsligt kan sådana gåvor medföra olika beskattningskonsekvenser. För såväl juridiska som fysiska personer gäller att gåvor inte får dras av (9 kap. 2 § IL). Gåva är en förmögenhetsöverföring som inte ska belasta det skattemässiga resultatet i en näringsverksamhet.

Av praxis framgår att en förmögenhetsöverföring från ett aktiebolag till ett annat aktiebolag, som inte är affärsmässigt motiverad, kan innebära ett sådant förfogande över det överförda värdet som ska behandlas som utdelning till aktieägarna i det överlåtande bolaget (se avsnitt 5.2.2, bl.a. RÅ 2004 ref. 1 och RÅ 1996 not. 177). Vidare framgår av praxis att en förmögenhetsöverföring till en välgörenhetsorganisation sällan kan motiveras utifrån bolagets verksamhet, dvs. en sådan överföring är i regel inte affärsmässigt motiverad. Även sådana överföringar kan därför medföra att det överförda värdet ska behandlas som utdelning till aktieägarna i det överlåtande bolaget (HFD 2023 not. 10 och RÅ 2007 not. 161).

Under utredningens arbete har det framkommit att beskattningen av andelsägare i många fall kan innebära ett hinder för företag som vill lämna gåvor till ideell verksamhet. Om ett företag vill lämna en sådan gåva måste företaget och dess ägare beakta de beskattningskonsekvenser som kan följa av gåvan. Enligt utredningen skulle ett förslag som även får effekter på beskattningen av andelsägare sannolikt bidra till att främja gåvor från juridiska personer till ideell verksamhet. Reglerna om skattereduktion för gåva riskerar annars att inte få avsedd effekt. I uppdraget att ta fram ett skatteincitament för gåvor från juridiska personer till ideell verksamhet har utredningen därför valt att se över utformningen av ett undantag från beskattning av någon som direkt eller indirekt äger en andel, eller i fråga om ideella föreningar någon som är medlem i föreningen, och även lämna ett förslag i den delen.

Juridisk persons gåva

Den civilrättsliga definitionen av gåva kännetecknas av att tre rekvisit finns samtidigt, nämligen förmögenhetsöverföring, frivillighet och gåvoavsikt. Med juridisk persons gåva avses i förslagen en sådan förmögenhetsöverföring från en juridisk person till godkänd gåvomottagare som enligt praxis kan medföra beskattning av någon som

direkt eller indirekt äger en andel i den juridiska personen eller, i fråga om vissa juridiska personer, någon som är medlem. Uttrycket ”gåva som lämnats av en juridisk person” används både i förslaget om skattereduktion och förslaget om undantag från beskattning av någon som direkt eller indirekt äger en andel eller är en medlem. Endast utgifter för gåvor till godkända gåvomottagare avses i förslagen. I avsnitt 7.4 redogörs närmare för vilka utgifter som kan ingå i en juridisk persons underlag för skattereduktion. Om rätt till skattereduktion finns för den juridiska personen kan undantaget från beskattning av andelsägare eller medlem aktualiseras. Förslaget i den del som avser undantag från beskattning av någon som direkt eller indirekt äger en andel eller är en medlem behandlas närmare i avsnitt 7.6.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 24 kap. 5 och 67 kap. 1 §§ inkomstskattelagen, samt införandet av två nya paragrafer, 11 kap. 49 och 42 kap. 12 a §§, i samma lag.

7.3 Vilka som kan få skattereduktion

7.3.1 Skattereduktion för juridiska personers gåva till godkända gåvomottagare

Förslag: Juridiska personers rätt till skattereduktion avser utgifter för gåva avseende främjande av social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning till en godkänd gåvomottagare.

Om ett kommissionärsföretag i kommissionärsverksamhet har haft sådana utgifter ska rätten till skattereduktion i stället tillfalla kommittentföretaget.

Juridiska personer ska ha rätt till skattereduktion

Utredningen föreslår att skatteincitamentet ska utformas som en skattereduktion. Utgångspunkten är därför att utgifter för gåva avseende främjande av social hjälpverksamhet eller vetenskaplig

forskning kan medföra rätt till skattereduktion för en juridisk person. Den mottagande organisationen måste vara godkänd av Skatteverket. I avsnitt 7.4. behandlas närmare vilka utgifter som kan ingå i en juridisk persons underlag för skattereduktion.

Begreppet juridisk person innebär en stor spridning av vilka som kan bli föremål för ett skatteincitament. Förutom aktiebolag och ekonomiska föreningar innefattar begreppet juridisk person även bl.a. stiftelser, ideella föreningar, registrerade trossamfund, dödsbon, handelsbolag, kommanditbolag och kommuner. Bestämmelserna om juridiska personer i inkomstskattelagen ska inte tillämpas på dödsbon, svenska handelsbolag eller juridiska personer som förvaltar samfälligheter och som avses i 6 kap. 6 § andra stycket IL (delägarbeskattade samfällighetsföreningar), vilket framgår av 2 kap. 3 § IL. Detta innebär bl.a. att svenska handelsbolag och delägarbeskattade samfällighetsföreningar inte betalar statlig inkomstskatt. Eftersom utredningens förslag inordnas i inkomstskattelagen kommer inte nämnda juridiska personer ha rätt till skattereduktion. Ett dödsbo som har lämnat en gåva före dödsfallet kan i dag ha rätt till skattereduktion (se avsnitt 7.3.4).

Bestämmelserna om juridiska personer i inkomstskattelagen kan omfatta utländska juridiska personer. Även utländska juridiska personer ska därför ha rätt till skattereduktion om de exempelvis bedriver näringsverksamhet från ett fast driftställe i Sverige.

Rätten till skattereduktion i kommissionärsförhållanden

Ett kommissionärsförhållande innebär att ett företag (kommissionärsföretaget) bedriver näringsverksamhet i eget namn för ett eller flera andra företags (kommittentföretaget) räkning. Bestämmelser om kommissionärsförhållanden finns i 36 kap. IL. Om näringsverksamhet bedrivs av ett kommissionärsföretag för ett kommittentföretags räkning får kommittentföretaget ta upp överskottet av kommissionärsverksamheten eller, om det uppkommer ett underskott, dra av detta, om förutsättningarna i 36 kap. IL är uppfyllda. Resultatet av kommissionärsverksamheten ska hos kommittentföretaget behandlas som om företaget självt har bedrivit näringsverksamheten.

Om en gåva har lämnats till en godkänd gåvomottagare från ett kommissionärsföretag för någon annans räkning kommer någon skatt inte finnas att reducera hos kommissionärsföretaget. I stället bör därför kommittentföretaget ha rätt till skattereduktionen. Bedömningen om förutsättningarna för skattereduktion är uppfyllda ska därför göras hos kommittentföretaget som om kommittentföretaget självt hade lämnat gåvan.

Lagförslag

Förslaget föranleder en ändring i 67 kap. 24 § inkomstskattelagen, införandet av en ny paragraf, 67 kap. 24 a §, i samma lag, samt ändring i 2 § lagen (2019:453) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva.

7.3.2 Utformningen av skattereduktionen

Förslag: Skattereduktionen för juridiska personers gåvor ska räknas av mot statlig inkomstskatt.

Reglerna om statligt stöd innebär ett förbud mot stöd som snedvrider eller hotar att snedvrída konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion och som påverkar handeln mellan medlemsstaterna. För att reglerna om statligt stöd ska aktualiseras krävs bl.a. att företagen ska vara i en jämförbar situation i faktiskt och rättsligt hänseende. Utredningen har sett över olika alternativ för vilka som ska ha rätt till skattereduktion. Om vissa juridiska personer enligt förslaget inte ges rätt till skattereduktion måste reglerna om statligt stöd beaktas. Exempelvis kan ett statligt stöd behöva anmälas till EU-kommissionen för godkännande, om inte ett undantag för detta finns.

Eftersom bestämmelserna om juridisk person i inkomstskattelagen inte tillämpas på vissa juridiska personer behöver särskild reglering införas om dessa ska omfattas av skattereduktionen.

Beskattningsreglerna för svenska handelsbolag och andra delägarbeskattade juridiska personer riskerar att komplicera regelverket. Genom reglerna om delägarbeskattningen påverkas inte bara bolagets

beskattning utan även delägarnas. Delägare kan vara både fysiska och juridiska personer. Konsekvenserna av att inkludera handelsbolag och andra delägarbeskattade juridiska personer i förslaget bedöms bli mer långtgående och även svåra att överblicka.

Skattereduktionen för juridiska personers gåvor till godkända gåvomottagare inordnas lämpligen tillsammans med andra skattereduktioner i 67 kap. IL. Skattereduktionerna för fysiska och juridiska personer avräknas i en viss ordning utifrån hur mycket skatt som kan reduceras (67 kap. 2 § första stycket IL). Ordningssmässigt räknas skattereduktionen för fysiska personers gåvor av direkt efter skattereduktionen för installation av grön teknik och direkt före skattereduktionen för mikroproduktion av förnybar el. För juridiska personer är endast skattereduktionen för mikroproduktion av förnybar el aktuell i den nu gällande uppräkningsordningen av skattereduktioner. Förslaget innebär därför att skattereduktion för juridiska personers gåvor ska avräknas innan skattereduktionen för mikroproduktion av förnybar el.

Enligt 67 kap. 2 § andra stycket IL ska en skattereduktion räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap. inkomstskattelagen, mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Vissa skattereduktioner räknas enbart av mot kommunal inkomstskatt, bl.a. det s.k. jobbskatteavdraget. Juridiska personer betalar enligt 1 kap. 3 § andra stycket IL statlig inkomstskatt på inkomster i inkomstlaget näringsverksamhet, s.k. bolagsskatt. Den statliga inkomstskatten för juridiska personer utgår med 20,6 procent av den beskattningsbara inkomsten (65 kap. 10 § IL). Skattereduktionen för juridiska personers gåvor föreslås avräknas endast mot statlig inkomstskatt. Det innebär att de juridiska personer som betalar statlig inkomstskatt kommer kunna utnyttja skattereduktionen. Till följd av detta kommer svenska handelsbolag därför inte kunna få skattereduktion. Detsamma gäller andra delägarbeskattade juridiska personer om de inte betalar statlig inkomstskatt. Om en juridisk person redovisar ett underskott i näringsverksamheten betalar bolaget ingen inkomstskatt. Om ingen skatt finns att avräkna kan skattereduktionen inte sparas till efterföljande år.

Skillnaderna i beskattning av de juridiska personer som kan omfattas av förslaget jämfört med beskattningen av enskilda närings-

idkare och andra juridiska personer som är delägarbeskattade innebär att reglerna om statligt stöd inte aktualiseras. Detsamma gäller dödsbon som bedriver näringsverksamhet. I avsnittet 7.3.4 behandlas förslagens utformning vad gäller dödsbon. Vissa juridiska personer har förmånligare beskattning. I avsnitt 7.3.3 behandlas dessa subjekt.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändring av 67 kap. 2 § inkomstskattelagen.

7.3.3 Vissa subjekt som är undantagna från skattskyldighet

Förslag: En juridisk person kan inte få skattereduktion för gåva om den är helt eller delvis undantagen från skattskyldighet enligt 7 kap. inkomstskattelagen under det kalenderår då gåvan lämnas.

Juridiska personer bedriver i huvudsak näringsverksamhet och beskattas i detta inkomstslag för alla sina inkomster. I 7 kap. IL finns bestämmelser om undantag från skattskyldighet för vissa stiftelser, ideella föreningar, registrerade trossamfund och andra juridiska personer. I 7 kap. 2 § IL finns en uppräkningslista av subjekt som är helt undantagna från skattskyldighet. Staten, regioner, kommuner och kommunalförbund är sådana subjekt. Enligt 7 kap. 3 § IL kan stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund bli undantagna från skattskyldighet för vissa inkomster om förutsättningarna i 3–11 §§ är uppfyllda. Bestämmelserna i 7 kap. 15–17 §§ IL avser olika kategorier av subjekt och särskilt namngivna subjekt (katalogen) som kan bli delvis undantagna från skattskyldighet oavsett juridisk form.

Frågan är om de juridiska personer som är helt eller delvis undantagna från skattskyldighet enligt någon av bestämmelserna i 7 kap. IL också ska ha rätt till skattereduktion för gåvor. Flera av dessa, t.ex. stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund, kan bedriva både skattepliktig verksamhet och sådan verksamhet som är skattefri. För dessa organisationer kan det därför uppkomma svåra bedömningsfrågor om en gåva hänförs till den skattepliktiga verksamheten eller till verksamheten som är undantagen från skatteplikt.

Det kan eventuellt även bli fråga om att utgiften för en gåva måste delas upp mellan verksamheterna. Ett alternativ är att skattereduktionen alltid ska kunna medges oavsett givarens skattestatus under förutsättning att det finns tillräckligt med skatt att reducera. Alternativet skulle dock ge en skattemässig fördel för de juridiska personer som redan är skattegynnade genom bestämmelserna i 7 kap. IL. En sådan lösning är därför inte aktuell att föreslå.

Ett annat alternativ är att de juridiska personer som enligt bestämmelserna i 7 kap. IL är helt eller delvis undantagna från skattskyldighet inte ska ha rätt till skattereduktion för gåvor. Enligt utredningen finns det skäl för ett sådant undantag. Det gäller i första hand de subjekt som är helt undantagna från skattskyldighet, t.ex. stat och kommun. Övriga juridiska personer som omfattas av bestämmelserna bedriver i regel annan verksamhet än verksamhet som styrs av kommersiella intressen. Eftersom organisationerna som är helt eller delvis undantagna från skattskyldighet enligt 7 kap. IL redan är skattegynnade saknas det skäl för att införa ytterligare skattelättnader för dessa subjekt. Ett sådant undantag från rätt till skattereduktion skulle också innebära att svåra bedömningsfrågor som beskrivs ovan kan undvikas. Genom att dessa juridiska personer inte får rätt till skattereduktion undantas också möjligheten för godkända gåvomottagare att få rätt till skattereduktion för gåvor som lämnas till andra godkända gåvomottagare. Det skulle annars finnas en risk att en gåva skulle kunna generera flera skattereduktioner beroende på vem som lämnat gåvan.

Eftersom bedömningen om en juridisk person är undantagen från skattskyldighet enligt någon av bestämmelserna i 7 kap. IL görs årligen, kan en organisation växla mellan att vara undantagen från skattskyldighet eller skattskyldig för alla inkomster från år till år. En viss tröghet finns i systemet, bl.a. genom fullföljdskravet som gäller för subjekt som omfattas av 7 kap. 3 § IL. Fullföljdskravet innebär att en bedömning om den ideella organisationen har använt intäkterna i skäligen omfattning för ett eller flera ändamål kan göras sett över en period om flera år. Detta innebär att sådana årsvisa byten av skattskyldighet bör vara relativt ovanliga.

Förslaget att på detta sätt undanta vissa juridiska personer innebär att reglerna om skattereduktion kompliceras. Det kan också ses som en begränsning av incitamentet. Det ska dock framhållas att en stiftelse t.ex. är bunden av de ändamål och den användning av

stiftelsens förmögenhetsmassa som anges i stiftelseförordnandet. Även för ideella föreningar finns vissa krav, bl.a. i föreningens stadgar, på hur föreningens medel ska användas, vilket i praktiken kan begränsa förmögenhetsöverföringar från dessa juridiska personer. För att förhindra svåra bedömningar anser utredningen sammantaget att undantaget är motiverat.

De juridiska personer som undantaget omfattar kan i vissa fall utgöra företag enligt reglerna om statligt stöd. Till skillnad från andra juridiska personer är organisationer som är undantagna från skattskyldighet enligt 7 kap. IL redan förmånligt behandlade skattemässigt. Ytterligare skattelättnad bör därför inte införas. Med hänsyn till detta är undantaget motiverat även vad gäller reglerna om statligt stöd.

Lagförslag

Förslaget föranleder införandet av en ny paragraf, 67 kap. 24 a §, i inkomstskattelagen, samt ändring i 2 § lagen om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva.

7.3.4 Dödsbon

Bedömning: Ett dödsbo kan inte få skattereduktion för andra gåvor än de som den avlidne gett före dödsfallet.

Dödsbon är juridiska personer. Ett oskiftat dödsbo är ett självständigt skattesubjekt från och med året efter dödsfallet. Förslaget om skattereduktion avser juridiska personer. Bestämmelserna om juridiska personer i inkomstskattelagen ska däremot inte tillämpas på dödsbon (2 kap. 3 § IL). Dödsbon har enligt nuvarande regler efter begäran rätt till skattereduktion för gåva som har lämnats före dödsfallet (se avsnitt 5.5.2). Rätten till skattereduktion omfattar i dagsläget inte testamentsgåvor. Eftersom dödsbon är juridiska personer är frågan om dödsbon ska få rätt till skattereduktion för gåvor som lämnas även efter dödsfallet. Ett dödsbo kan ge en gåva antingen genom beslut från dödsbodelägarna, eller genom att det finns ett testamente eller annat förordnande.

Beskattningen av ett dödsbo efter en person som vid sin död var obegränsat skattskyldig görs i huvudsak enligt de bestämmelser som gäller för obegränsat skattskyldiga fysiska personer (4 kap. 2 § IL). Dödsbon kan även fortsätta bedriva näringsverksamhet. Detta innebär att de kan ses som företag enligt reglerna om statligt stöd. Eftersom beskattningen av dödsbon skiljer sig åt mot vad som gäller för andra juridiska personer kan de däremot inte anses vara i en jämförbar situation i faktiskt och rättsligt hänseende. Någon skyldighet att inkludera dödsbon i förslaget med anledning av reglerna för statligt stöd finns därför inte.

Fråga är då om dödsbon ändå ska inkluderas i förslaget eftersom de är juridiska personer. Regelsystematiken som avser dödsbon syftar till att få till stånd ett skifte så att dödsboet kan upplösas. Syftet med skattereduktionen är att stimulera att gåvor lämnas under den fysiska personens livstid, dvs. ett skatteincitament som främjar aktivitet av den fysiska personen. Att införa ett incitament för en juridisk person, vars syfte är att upplösas, blir därför motsägelsefullt.

Med hänsyn till detta föreslås att dödsbon inte ska ha rätt till skattereduktion för gåvor som lämnas efter dödsfallet.

Rätten till skattereduktion enligt nuvarande regler omfattar inte testamentsgåvor. Som Gåvoincitamentsutredningen (SOU 2009:59) framförde skulle ett sådant förslag innebära att även andra typer av förordnande behöver behandlas i förslaget och även inkluderas. Detta riskerar att komplicera regelverket betydligt. En testamentsgåva avser den avlidnes önskan att lämna en gåva och kan därför inte anses falla inom utredningens uppdrag. Någon ändring föreslås därför inte för denna typ av gåvor.

7.3.5 Gåvor inom kretsen av en intressegemenskap

Av utredningens direktiv framgår att det är angeläget att den lösning som väljs för skatteincitamentet för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet innebär att samma regler kan gälla för såväl familjekontrollerade företag som andra företag, utan krav på särregleringar. Utredningen har därför övervägt om särskilda regler bör införas för gåvor som lämnas mellan juridiska personer som är i intressegemenskap.

Eftersom utredningens uppdrag är att föreslå ett skatteincitament för att främja gåvor till ideell verksamhet måste även eventuella begränsande åtgärder för ett sådant incitament noggrant övervägas. Vid mer komplicerade regler finns det en risk för att fel och bedömningsfrågor ökar, vilket kan leda till fler processer. Det är mot den bakgrunden som några särskilda regler för gåvor inom kretsen för en intressegemenskap inte föreslås. Varje juridisk person inom gemenskapen ska därför bedömas för sig.

Utredningen har även övervägt om det finns ett behov av att reglera situationen vid en juridisk persons gåva till en godkänd gåvomottagare när en ägare som är verksam i betydande omfattning i ett fåmansföretag samtidigt har ett bestämmande inflytande över den godkända gåvomottagaren (jfr. 57 kap. 3 § tredje stycket och 3 a § IL). Godkända gåvomottagare ska vara undantagna från skattskyldighet enligt 7 kap. IL, vilket bl.a. innebär att vissa förutsättningar avseende hur verksamhetens medel används måste vara uppfyllda. Med hänsyn till detta föreslås inte särskilda regler för den situationen. Om det efter en tid av tillämpningen av bestämmelserna uppmärksammas att sådant behov finns kan sådana regler införas i efterhand.

7.4 Underlag för skattereduktionen

7.4.1 Gåvans karaktär

Förslag: För att en gåva ska kunna ingå i underlaget för en juridisk persons skattereduktion ska det vara en gåva i pengar.

En särskild fråga vid utformningen av förslaget är vilka gåvor som ska kunna bli föremål för skattereduktion för juridiska personer. Enligt direktiven finns inte någon särskild avgränsning om vilken typ av gåvor som skatteincitamentet ska omfatta. Av kartläggningen framgår att mellan 6 och 29 procent av företags gåvor bestod av varor och tjänster till ideella organisationer under åren 2019–2023 (se kapitel 4). Under arbetets gång har det också kommit fram att det många gånger finns hinder mot att lämna sådana gåvor, t.ex. att det uppkommer beskattningseffekter när varor tas ut ur en näringsverksamhet, men att det är både aktuellt och efterfrågat att kunna

ge även denna typ av gåvor. Ett förslag som skulle omfatta sådana gåvor skulle därför sannolikt främja att gåvor ges till ideella organisationer. Varor och tjänster måste i sådana fall värderas för att kunna ingå i underlaget för skatteincitamentet. Detta riskerar att leda till flera värderingsproblem både för givarna och för Skatteverket och även en risk för ett ökat antal processer.

Det ligger därför nära till hands att låta juridiska personers skattereduktion omfatta samma typ av gåvor som gäller för fysiska personer, dvs. penninggåvor i svenska kronor eller i en annan valuta (prop. 2018/19:92 s. 51). Genom att utesluta gåvor i form av varor och tjänster undviks också problematiken med värderingar. Det är en fördel för givaren att se en tydlig koppling mellan gåvan och skattereduktionen. Gåvor i pengar gör det också möjligt för den mottagande organisationen att använda medlen utifrån dess egna behov. I underlaget till skattereduktion ska därför endast gåvor i pengar ingå.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändring av 67 kap. 21 § inkomstskattelagen.

7.4.2 Kontrolluppgift ska lämnas för mottagen gåva

Förslag: En godkänd gåvomottagare ska lämna kontrolluppgift om en gåva från en juridisk person som vid ett och samma gåvo-tillfälle uppgår till minst 2 000 kronor. I kontrolluppgiften ska uppgift lämnas om det gåvobelopp som tagits emot under kalenderåret. En begäran om skattereduktionen för gåva för en juridisk person ska göras i inkomstdeklarationen som ska lämnas efter utgången av det kalenderår som underlaget för skattereduktionen avser.

De som är godkända gåvomottagare är skyldiga att lämna kontrolluppgifter för gåvor som lämnas av fysiska personer under vissa förutsättningar (22 kap. 22 § SFL). Kontrolluppgifter ska lämnas för varje kalenderår och ha kommit in till Skatteverket senast den 31 januari närmast följande kalenderår. Kontrolluppgifterna för-

trycks i inkomstdeklarationen för fysiska personer och är därför underlag för skattereduktionen (jfr. 31 kap. 4 och 33 §§ skatteförfarandelagen [2011:1244], SFL).

Frågan är om skyldigheten för godkända gåvomottagare att lämna kontrolluppgift för mottagna gåvor även bör avse gåvor som kan ge juridiska personer rätt till skattereduktion. Systemet med kontrolluppgifter bygger på en händelse som får beskattningseffekter hos två olika parter. Eftersom godkända gåvomottagare är undantagna från skattskyldighet enligt 7 kap. 11 beskattas de inte för mottagna gåvor medan den juridiska personen som lämnar gåvan får skattereduktion. På så sätt avviker detta mot andra situationer där kontrolluppgifter förekommer. Kontrolluppgifter innebär bl.a. ökade kontrollmöjligheter för Skatteverket genom att beloppen tydliggörs. Det finns även en klar fördel för godkända gåvomottagare att liknande regler för kontrolluppgifter gäller både för fysiska och juridiska personers gåvor. Skyldigheten att lämna kontrolluppgift för mottagna gåvor kommer därför även omfatta gåvor som kan ge juridiska personer rätt till skattereduktion. Som framgår i avsnitt 7.4.3 ska endast gåvor som vid ett och samma gåvotillfälle uppgår till minst 2 000 kronor räknas in i underlaget för skattereduktion. Skyldigheten att lämna kontrolluppgift för gåvor som kan ge juridiska personer rätt till skattereduktion ska därför omfatta gåvor som uppgår till minst 2 000 kronor (jfr. 22 kap. 22 § SFL). På samma sätt som gäller för gåvor från fysiska personer ska kravet på att lämna kontrolluppgift endast omfatta gåvor där den som lämnat gåvan är känd.

Juridiska personer kan ha annat beskattningsår än kalenderår, s.k. brutet räkenskapsår. Deklarationstidpunkterna för juridiska personer styrs av när beskattningsåret går ut, vilket innebär att juridiska personers inkomstdeklarationer lämnas vid olika tidpunkter under året. Det huvudsakliga syftet med att införa skyldighet att lämna kontrolluppgift är för att möjliggöra kontroll av underlaget och säkerställa att rätt skattereduktion ges (jfr. 14 kap. 1 § SFL). Det är därför inte önskvärt att föreslå ett förfarande där kontrolluppgifterna i många fall inte är ett tillförlitligt underlag för redovisningen eftersom de inte är kompletta för beskattningsåret. Utredningen om nettodebitering av el föreslog i sitt betänkande Beskattning av mikroproducerad el m.m. (SOU 2013:46) att juridiska personers underlag för skattereduktion för mikroproducerad el skulle beräknas för

kalenderår i stället för beskattningsår, för att komma till rätta med denna problematik. Det finns dock även några andra alternativ som bör behandlas.

Ett alternativ är att godkända gåvomottagare lämnar kontrolluppgifter anpassat efter den juridiska personens räkenskapsår. Det innebär att den godkända gåvomottagaren måste ha kännedom om vilket räkenskapsår den juridiska personen har för att kunna lämna kontrolluppgift för rätt beskattningsår. Den godkända gåvomottagaren måste även införa särskilda rutiner enbart för denna typ av kontrolluppgift. Under utredningens arbete har i ett flertal sammanhang framhållits att den skyldighet som godkända gåvomottagare har att lämna kontrolluppgifter redan i dagsläget är administrativt betungande, särskilt för mindre organisationer. Detta alternativ är därför alltför komplicerat och bidrar snarare till att risken för fel kan öka. Ett annat alternativ är att införa en skyldighet att lämna månatliga kontrolluppgifter för mottagna gåvor. En sådan skyldighet skulle innebära att underlaget för skattereduktionen blir mer tillförlitligt. Det skulle däremot också innebära ännu mer administrativa uppgifter för de godkända gåvomottagarna. Till skillnad från arbetsgivare, som baserar sina uppgifter på ett anställningsförhållande där variationen på uppgifterna är begränsad, är de uppgifter som godkända gåvomottagare ska lämna i kontrolluppgifterna högst individuella och oförutsebara. En godkänd gåvomottagare kan inte på förhand avgöra antalet gåvor som kommer tas emot en viss månad, storleken på gåvorna och vilka som kommer att lämna gåvorna. Sammantaget innebär även alternativet med månatliga kontrolluppgifter en ökad administrativ börda och att regelverket kompliceras.

Mot bakgrund av detta föreslår utredningen att kontrolluppgifter ska lämnas för juridiska personers gåvor för kalenderår på motsvarande sätt som för fysiska personer oavsett vilket beskattningsår den juridiska personen har. Detsamma gäller även för juridiska personers skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el (se 67 kap. 28 och 30 §§ IL).

Till skillnad från vad som gäller för fysiska personer och dödsbon omfattas inte andra juridiska personer av Skatteverkets skyldighet att underrätta om kontrolluppgifter och andra uppgifter som utgör underlag till beslut om slutlig skatt (jfr. 31 kap. 4 § SFL och 6 kap. 6 § skatteförfarandeförordningen [2011:1261]). De får

därför ingen underrättelse och måste av den anledningen alltid själva lämna samtliga uppgifter i inkomstdeklarationen. Fördelen med förtryckning i inkomstdeklarationen och den automatiska behandling av skattereduktionen som gäller för fysiska personer och dödsbon finns därför inte för juridiska personer. Med juridisk person i skatteförfarandelagen avses även dödsbon, svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer (3 kap. 11 § SFL). I avsnitt 7.3 behandlas vilka juridiska personer som ska ha rätt till skattereduktionen. Gåvomottagarens skyldighet att lämna kontrolluppgift avser de juridiska personer som kan få rätt till skattereduktion för gåva. En särskild fråga är om skyldigheten att lämna kontrolluppgift även ska gälla gåvor från sådana juridiska personer som enligt förslaget inte får rätt till skattereduktion, dvs. de som omfattas av bestämmelserna i 7 kap. IL. Det kan inte förutsättas att den godkända gåvomottagaren har kännedom om den skattemässiga situationen för den juridiska personen som lämnat gåvan. En skyldighet för gåvomottagare att ha sådan kunskap är inte heller rimlig. Det föreslås därför inte något undantag i skyldigheten att lämna kontrolluppgift utan det är i stället upp till den som lämnat gåvan att bedöma om rätt till skattereduktion finns. Kontrolluppgift ska endast lämnas om den som lämnat gåvan är känd.

För att en juridisk person ska få skattereduktion för gåva måste den juridiska personen begära skattereduktion. Sådan begäran görs i inkomstdeklarationen som ska lämnas efter utgången av det kalenderår som underlaget för skattereduktionen avser (jfr. 31 kap. 33 § SFL).

En utländsk gåvomottagare ska samtidigt med ansökan om att bli godkänd gåvomottagare lämna in ett åtagande om att lämna kontrolluppgift för gåvor som tas emot från fysiska personer. Genom att kontrolluppgift ska lämnas även för gåvor från juridiska personer innebär det att motsvarande åtagande för utländska gåvomottagare även omfattar gåvor från juridiska personer.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändring av 67 kap. 21 och 23 §§ inkomstskattelagen.

7.4.3 Vad som ska ingå i underlaget

Förslag: Underlaget för skattereduktion består av utgifter för gåva som har betalats under det kalenderår som slutat samtidigt med eller närmast före utgången av beskattningsåret. I underlaget räknas inte in utgifter för omkostnader i samband med gåvan. Endast gåvor som vid ett och samma gåvotillfälle uppgår till minst 2 000 kronor räknas in i underlaget.

Vilka utgifter som kan ge rätt till skattereduktion

Utredningen ska utforma förslaget i enlighet med de regler som gäller för fysiska personer i den mån det bedöms lämpligt. Endast utgifter för gåvor till godkända gåvomottagare kan ingå i en juridisk persons underlag för skattereduktion. Utredningens förslag är att endast en gåva i pengar kan ge rätt till skattereduktion. En gåva är en benefik rättshandling, vilket betyder att gåvomottagaren inte lämnar någon motprestation. Det saknas en definition av gåva i inkomstskattelagen. I praxis och doktrin har ledning hämtats från den civilrättsliga definitionen av gåva som innebär krav på en förmögenhetsöverföring, frivillighet och gåvoavsikt. Det är också den definitionen som ligger till grund för fysiska personers skattereduktion för gåva. Högsta förvaltningsdomstolen har i RÅ 2000 ref. 31 I uttalat att det av den civilrättsliga definitionen för gåva följer att det inte föreligger någon gåva, och därmed inte heller förutsättning för tillämpning av avdragsförbudet, i de fall då mottagaren utfört motprestationer och värdet av dessa svarat mot den lämnade ersättningen (se vidare om domen i avsnitt 5.1.2).

Även om ledning kan hämtas från den civilrättsliga definitionen för gåva är möjligheterna för vissa juridiska personer att lämna gåvor begränsade associationsrättsligt. I ett aktiebolag har bolagsstämman, eller i vissa fall styrelsen, möjlighet att besluta om att en del av bolagets vinst ska lämnas som gåva till allmännyttigt ändamål

enligt 17 kap. 5 § ABL. Motsvarande bestämmelser finns för ekonomiska föreningar i 12 kap. 6 § i lagen (2018: 672) om ekonomiska föreningar. De associationsrättsliga reglerna innebär alltså att det i princip råder ett gåvoförbud för aktiebolag och ekonomiska föreningar men att gåvor till allmännyttiga ändamål under vissa förutsättningar är tillåtna. Flera av de juridiska personer som kan få rätt till skattereduktion omfattas inte av aktiebolagslagens krav, bl.a. utländska juridiska personer. Skattereduktion ska därför inte avgränsas till att enbart avse gåvor som beslutats enligt aktiebolagslagen eller lagen om ekonomiska föreningar. Med en juridisk persons utgift för gåva avses en förmögenhetsöverföring som inte påverkar resultatet skattemässigt, dvs. det är inte en utgift som får dras av i näringsverksamheten. Exempel på sådan utgift är gåva som beslutats i ett aktiebolag enligt 17 kap. 5 § ABL.

Rätten till skattereduktion är inte utesluten av den anledning att gåvan exempelvis definieras som ett bidrag redovisningsmässigt. En bedömning om förutsättningarna för skattereduktion är uppfyllda ska göras i det enskilda fallet, t.ex. om bidraget delvis har återbetalats och justering därför behöver göras av gåvans storlek. Bedömningen bör utgå från de civilrättsliga rekvisiten för gåva.

Underlaget för skattereduktion för fysiska personers gåvor består av utgifter för gåva som har betalats under beskattningsåret och värdet av gåva som ska tas upp som inkomst av den skattskyldige. I underlaget räknas inte in omkostnader i samband med gåvan (67 kap. 25 § IL). Motsvarande bör gälla för juridiska personers underlag för skattereduktion.

Skattereduktionen för fysiska personers gåvor omfattar i dag även den situationen att en juridisk person ger en penninggåva till en godkänd gåvomottagare. Om en andelsägare beskattas för gåvans värde som utdelning i inkomstslaget kapital eller i inkomstslaget tjänst får gåvans värde ingå i andelsägarens underlag för skattereduktion. Om en juridisk person har rätt till skattereduktion för gåva ska andelsägaren enligt utredningens förslag inte ta upp gåvans värde till beskattning (se avsnitt 7.6). En följd av detta är att gåvans värde i sådana fall inte kan ingå i andelsägarens underlag för skattereduktion.

En juridisk person som är arbetsgivare kan lämna en viss summa pengar utöver lönen till en godkänd gåvomottagare som en skattepliktig förmån för arbetstagaren. En gåva som en anställd förmånsbeskattas för ska inte ingå i den juridiska personens underlag för skatte-

reduktion. Om arbetsgivaren på arbetstagarens begäran i stället skickar en del av lönen till en godkänd gåvomottagare är det i regel inte fråga om en löneförmån. Även om det är arbetsgivaren som överför gåvan till den godkända gåvomottagaren i båda fallen, ska gåvan inte räknas in i underlaget för arbetsgivaren. Systemet med kontrolluppgifter innebär att uppgift om vem som har lämnat gåvan måste anges (se avsnitt 7.4.2). Om arbetsgivaren överför en gåva för arbetstagarens räkning ska det tydligt framgå för gåvomottagaren att det är arbetstagaren som har lämnat gåvan och har rätt till skattereduktion för att det ska bli rätt uppgifter som lämnas som kontrolluppgift. I avsnitt 5.6 och 7.4.2 redogörs för skillnaden mellan fysiska och juridiska personers beskattningsår, samt att kontrolluppgifter ska lämnas för kalenderår även för juridiska personers gåvor som underlag för skattereduktion. För juridiska personer ska därför utgifter för gåva som har betalats under det kalenderår som slutat samtidigt med eller närmast före utgången av beskattningsåret räknas in i underlaget för skattereduktion. För juridiska personer med brutet räkenskapsår blir skattereduktionen därför i vissa fall förskjutet om en gåva har lämnats under ett kalenderår som avslutas efter utgången av beskattningsåret.

Särskilt om förhållandet till sponsring och andra utgifter som får dras av

För juridiska personer är det vanligt att medel lämnas till ideella organisationer men där motprestationen eller värdet av motprestationen varierar. Som också framgår av avsnittet om kartläggningen (se kapitel 4) är det inte alltid enkelt att avgöra hur transaktioner till ideella organisationer ska behandlas, särskilt med hänsyn till gränsdragningen till sponsring. Det finns ingen särskild bestämmelse som gäller rätten till avdrag för utgifter för sponsring och reklam. Avdragsrätten för juridiska personer prövas i stället enligt huvudregeln i 16 kap. 1 § IL. I RÅ 2000 ref. 31 I (Procordia), definierar Högsta förvaltningsdomstolen sponsring enligt följande: ”Med sponsring förstås i regel att ett företag (sponsorn) lämnar ekonomiskt stöd till en verksamhet av idrottslig, kulturell eller annars allmännyttig natur.” I praxis har rätten till avdrag för sponsring utvecklats ytterligare. Avdrag för sponsring ges för värdet av den direkta motprestationen eller för indirekta kostnader där anknyt-

ningen till sponsorns verksamhet är tillräckligt stark. Avdrag ges endast för motprestationens marknadsvärde. Det är därför den aktuella motprestationen som styr eventuell avdragsrätt. Företags-sponsring har ökat kraftigt under de senaste tio åren och beräknas ha uppgått till drygt 9 miljarder kronor 2022 (se kapitel 4).

En skattereduktion för gåvor måste tydligt hållas isär från de möjligheter till avdrag som gäller för sponsring enligt gällande rätt. För kostnader för forskning och utveckling ges t.ex. möjligheter till avdrag medan gåvor till vetenskaplig forskning kan bli föremål för skattereduktion. För att minska risken för sammanblandning är det nödvändigt att redogöra för gränsdragningen mellan förslaget till skatteincitament för gåvor och de möjligheter till avdrag som finns. Det kan även bli fråga om transaktioner där en del av överföringen motsvarar en motprestation från mottagaren och en del inte kan anses utgöra en utgift för inkomsternas förvärvande och bibehållande, och därför inte kan dras av i näringsverksamheten. En sådan situation väcker frågan om resterande del av överföringen kan ge rätt till skattereduktion för det fall att övriga förutsättningar är uppfyllda. Beroende på vilken grund ett avdrag nekas riskerar detta att leda till gränsdragningsproblematik enligt gällande rätt, t.ex. om ett avdrag nekas med hänvisning till avdragsförbudet för gåva. En överföring av medel genom sponsring bygger på ett avtalsförhållande mellan de parter som överföringen sker. Vid sponsring är det ett rimligt antagande att en juridisk person, innan överföringen till organisationen, har bestämt hur mycket medel som ska överföras och därför gjort en värdering av den förväntade motprestationen som ger rätt till avdrag. Om det senare skulle visa sig att värderingen inte motsvarar de motprestationer som har erhållits betyder det inte alltid att det har funnits en benefik avsikt hos sponsorn som skulle kunna ge rätt till skattereduktion. Storleken på en gåva kan grunda sig i andra överväganden och andra saker än sponsring, t.ex. en bedömning av hur mycket medel som kan lämnas till allmännyttiga ändamål ett visst år beroende på överskott i näringsverksamheten. Även avsaknaden av kontrolluppgift kan indikera att den som har gjort överföringen och den mottagande organisationen har betraktat hela utgiften som sponsring och inte som gåva.

Särskilt om gåvoförmedlingsverksamhet

Det finns många olika sätt och kanaler för att lämna gåvor till allmännyttigt ändamål. På samma sätt som gäller för gåvor från fysiska personer ska juridiska personer ha rätt till skattereduktion. Det finns även exempel på galor och gåvoförmedlingsföretag som bedriver gåvoförmedling som näringsverksamhet. Den typen av verksamheter är inte slutliga mottagare för gåvorna utan en mellanhand där vidareförmedling görs till olika ändamål.

Skatteincitamentet ska syfta till att främja gåvor till vissa allmännyttiga ändamål. För gåvoförmedling som bedrivs i en näringsverksamhet utgör mottagandet av gåvor en del i näringsverksamhetens affärsidé och därmed även åtagandet som följer av avtalet att förvalta gåvan i enlighet med givarens gåvoavsikt. För att sådana gåvor ska kunna ingå i underlaget för skattereduktion för en juridisk person förutsätts att gåvobeloppet hålls avskilt från förmedlarens egna medel genom klientmedelskonto eller liknande. Vidare bör förmedlaren också lämna nödvändiga uppgifter om vem som lämnat gåvan så att den slutliga gåvomottagaren kan uppfylla sin skyldighet att lämna kontrolluppgift. Om flera gåvor lämnas från en person genom en förmedlare till olika godkända gåvomottagare samtidigt måste varje gåva uppfylla kraven för skattereduktion. Aktören som förmedlar en gåva kan också ta ut en avgift av den som lämnat gåvan. Eftersom avgiften inte kommer den slutliga mottagaren till godo räknas avgiften som en omkostnad som inte kan bli underlag för skattereduktion.

Det kan uppkomma en situation att ändamålet som en gåva ska lämnas till inte har angetts. Detta kan exempelvis bli aktuellt när gåvor lämnas till gåvoförmedlingsföretag som förmedlar gåvor vidare till olika typer av allmännyttiga ändamål. Eftersom endast gåvor till ändamålen vetenskaplig forskning och social hjälpverksamhet kan bli föremål för ett skatteincitament uppstår en gränsdragningsproblematik. En bedömning får göras i det enskilda fallet om en sådan gåva ska ge rätt till skattereduktion. Detta innebär vid den ordinarie beskattningen att det måste vara sannolikt att gåvan avser rätt ändamål eftersom andra gåvor inte ger rätt till skattereduktion.

Gåvans storlek

Gåvor som vid ett gåvotillfälle understiger 200 kronor ska inte räknas med i underlaget för fysiska personers skattereduktion. Som framkommit i kartläggningen understiger de flesta gåvor från juridiska personer 50 000 kronor. Regelverket kompliceras om olika gränser gäller för fysiska personer och juridiska personer. Detta måste vägas mot att den administrativa bördan ökar för godkända gåvomottagare vid fler mottagna gåvor bl.a. eftersom kontrolluppgift ska lämnas. Gåvobeteendet för juridiska personer skiljer sig också sannolikt från fysiska personers på så sätt att juridiska personer inte i samma utsträckning ger mindre belopp månadsvis, s.k. månads-givare. Mot denna bakgrund bör gränsen för vilka gåvor som får räknas med i underlaget för juridiska personers skattereduktion sättas något högre. Fysiska personer måste lämna gåvor om sammanlagt minst 2 000 kronor under ett år för att få rätt till skattereduktion. Eftersom gåvor från juridiska personer sannolikt lämnas vid färre tillfällen bör det lägsta gåvobeloppet sättas till den lägsta gräns som gäller för fysiska personers sammanlagda underlag. Endast gåvor som uppgår till minst 2 000 kronor vid ett och samma gåvotillfälle ska därför räknas in i underlaget.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändring av 67 kap. 21 och 25 §§ inkomstskattelagen, införandet av en ny paragraf 67 kap. 25 a § i samma lag, samt ändring i 2 § lagen om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva.

7.5 Skattereduktionens storlek

Förslag: Om underlaget för skattereduktionen understiger 2 000 kronor görs ingen skattereduktion. Skattereduktionen uppgår till 25 procent av underlaget upp till 200 000 kronor. För underlag därutöver upp till 400 000 kronor uppgår skattereduktionen till 5 procent av underlaget. Skattereduktionen får för ett kalenderår uppgå till högst 60 000 kronor.

7.5.1 Inledning

Syftet med skattereduktionen är att främja juridiska personers gåvor till ideell verksamhet. Genom att sådana gåvor främjas är tanken att uppmuntra till ett ökat givande till godkända gåvomottagare och att det i sin tur ska frigöra mer resurser till samhällsnyttig verksamhet. Ökningen kan ske genom att antalet givare blir fler eller att beloppen på gåvorna ökar. Beroende på hur skattereduktionen utformas berörs givare i varierad utsträckning. Förslaget bör utformas så att det är enkelt och tydligt för de som önskar få skattereduktion men även för godkända gåvomottagare.

För att kunna föreslå skattereduktionens storlek är det nödvändigt att se till uppgifterna om de gåvor som lämnas i dag. Som framgår av kartläggningen är möjligheterna att få närmare uppgifter om sådana gåvor begränsade. Det underlag som främst finns avser totala gåvoinkäfter från företag till organisationer med 90-konto. Flerparten godkända gåvomottagare har 90-konto och information om dessa organisationer täcker därmed en stor del av gåvorna som kan komma att beröras av en skattereduktion. Totalt insamlade gåvoinkäfter från företag till godkända gåvomottagare med 90-konto uppgick till närmare 955 miljoner kronor 2023.

Hur många företag som har lämnat gåvor till godkända gåvomottagare framgår inte av statistiken och därmed inte heller gåvobeloppens storlek. För att få en uppfattning om enskilda företags gåvobelopp har utredningen inhämtat uppgifter om företagsgåvor till Cancerfonden, Svenska Röda Korset och Stockholms Stadsmission. Även Giva Sverige har bett sina medlemsorganisationer att lämna uppgifter om företagets gåvobelopp. Det framgår att en majoritet av företagen skänker under 100 000 kronor, varav fler-

talet skänker under 50 000 kronor. Endast en liten andel företag skänker mer än 100 000 kronor, men gåvor från dessa företag står för en relativt stor del av det totalt insamlade beloppet. Ett problem har varit att sortera ut relevanta företag i statistiken med rätt juridisk form. Statistikunderlaget omfattar vanligtvis alla former av företag, sålunda även företag som inte omfattas av förslaget, som t.ex. enskilda näringsidkare och handelsbolag.

7.5.2 Procentsats och högsta belopp för skattereduktionen

Eftersom skatteincitamentet för juridiska personer föreslås utformas som en skattereduktion bör motsvarande förfarande som gäller för fysiska personers skattereduktion tillämpas för juridiska personer. Skattereduktionen för juridiska personer ska därför uppgå till en viss procentuell del av det sammanlagda underlaget.

Ovan beskrivs vilka gåvor som ska ingå i underlaget samt att gåvan måste uppgå till minst 2 000 kronor vid ett och samma tillfälle. Övre beloppsgräns bör bestämmas för hur stor skattereduktion som ska kunna ges till en juridisk person under ett år. Fysiska personer kan få skattereduktion för gåvor som lämnas upp till 12 000 kronor (3 000/0,25). Utredningen anser att beloppsgränsen för juridiska personer ska sättas högre. Under utredningens arbete har flera aktörer framfört att det bör finnas viss differentiering i skatteincitamentets utformning för att även främja de som lämnar stora gåvor.

I valet av övre beloppsgräns för skattereduktionen har utredningen tittat på vilka gränser som används i andra länder för skatteincitament för gåvor. Det kan konstateras att det finns stora variationer, både vad gäller utformning och beloppsgränser. I vissa länder, däribland Nederländerna och Tyskland, tillämpas ett system där storleken på skatteincitament baseras på den juridiska personens ekonomiska kapacitet, dvs. i relation till exempelvis omsättning eller vinst. Fördelen med ett sådant system kan bl.a. vara att man vill främja större gåvobelopp från ekonomiskt starka juridiska personer. Även om det finns en fördel ur ett borgenärsperspektiv att begränsa skattereduktionen till den juridiska personens ekonomiska situation så riskerar en sådan begränsning att komplicera regelverket. Utredningens bedömning är att större gåvobelopp kan uppmun-

tras genom att skattereduktionen utformas med två fasta beloppsgränser.

Ett sådant förfarande kan exempelvis vara att en skattereduktion ges med 25 procent av gåvan inom ett lägre gåvointervall, dvs. samma som för fysiska personer. För gåva därutöver upp till ett fast belopp ges skattereduktion som baseras på en annan procentsats. Detta förfarande bedöms vara lättare att kommunicera och bidrar till större enkelhet i systemet i jämförelse med annan utformning av skattereduktion.

Utredningen föreslår därför två nivåer med beloppsgränser där två olika procentsatser tillämpas inom de olika intervallerna. En första gräns sätts till 200 000 kronor och innebär att en skattereduktion ges med 25 procent av underlaget upp till 200 000 kronor, under förutsättning att underlaget minst uppgår till 2 000 kronor. Det betyder att skattereduktionen för gåva upp till detta belopp kan bli högst 50 000 kronor. För gåva över 200 000 kronor upp till 400 000 kronor föreslås en skattereduktion med 5 procent. Det innebär att skattereduktionen för en juridisk person kan högst uppgå till 60 000 kronor ($0,25 \cdot 200\,000 + 0,05 \cdot [400\,000 - 200\,000]$).

Ett alternativ hade varit att föreslå en skattereduktion som motsvarar skattesatsen för statlig inkomstskatt om 20,6 procent, dvs. bolagsskatten. Ett sådant förslag skulle innebära att skattereduktionen för gåvor motsvarar den skatt som belöper på gåvan. Eftersom bolagsskattesatsen kan förändras över tid kommer även skattesatsen för skattereduktion för gåvor behöva justeras, vilket kan medföra otydlighet och osäkerhet vid förändringar av regelverket.

Det finns också möjlighet att föreslå högre procentsats än utredningens förslag och även högre beloppsgränser. Genom högre beloppsgränser främjas stora gåvobelopp. Även om en större skattereduktion uppmuntrar till ökat givande bedömer utredningen att föreslagna procentsatser och beloppsgränser är rimliga bl.a. baserat på att kostnadsberäkningar är osäkra och att beteendeffekter är svårbedömda. Av denna anledning bör procentsatsen för det övre gåvointervallet vara lägre än 25 procent. Både beloppsgränser och procentsatser kan i efterhand justeras för att påverka en utveckling i viss önskvärd riktning.

Som framgår av kartläggningen lämnar även ideella organisationer gåvor till ideell verksamhet. År 2023 fick godkända gåvomottagare med 90-konto gåvointäkter från olika ideella organisa-

tioner till ett värde av drygt tre miljarder kronor. Det är rimligt att anta att deras gåvomönster inte är samma som företags gåvomönster, bl.a. eftersom medlen i organisationerna respektive i företagen används på olika sätt och med olika syften. Det är därmed mycket svårt att förutse effekterna av en skattereduktion avseende ideella organisationers gåvor till ideell verksamhet.

Lagförslag

Förslaget föranleder införandet av en ny paragraf 67 kap. 26 a § i inkomstskattelagen, ändring av 67 kap. 22 och 26 §§ i samma lag, samt ändring av 2 § lagen om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva.

7.6 Undantag från beskattning av andelsägare eller medlem

Förslag: Gåvor som ger juridisk person rätt till skattereduktion enligt 67 kap. inkomstskattelagen ska inte medföra beskattning av någon som direkt eller indirekt äger en andel i den juridiska personen, eller i fråga om ideella föreningar någon som är medlem i föreningen. Inte heller kupongskatt ska betalas vid en sådan gåva.

Endast sådana gåvor som ger rätt till skattereduktion omfattas av undantaget från beskattning av den som direkt eller indirekt äger en andel eller den som är medlem. Gåvan ska uppgå till minst 2 000 kronor och gåvobeloppet som ska undantas från beskattning kan uppgå till högst 400 000 kronor.

7.6.1 Formen för undantaget

En förmögenhetsöverföring från en juridisk person kan i vissa situationer medföra beskattning av någon som direkt eller indirekt äger en andel i den juridiska personen, eller i fråga om ideella föreningar någon som är medlem i föreningen. I uppdraget att ta fram ett skatteincitament för gåvor från juridiska personer till ideell verksamhet

har utredningen valt att se över utformningen av ett undantag från beskattning av sådan andelsägare eller medlem.

Principen att en värdeöverföring från en juridisk person som inte är affärsmässigt motiverad ska tas upp som utdelning när den kan disponeras av andelsägaren är väl förankrad inom skatterätten. Av praxis framgår att det inte är möjligt att jämställa en värdeöverföring som beslutats enligt 17 kap. 5 § ABL från ett aktiebolag till allmännyttigt ändamål med att en aktieägare överlåter sin rätt till utdelning (HFD 2023 not. 10). Syftet med förslaget är inte att förändra rättsläget för när en utdelning ska anses disponibel, dvs. ett undantag från kontantprincipen. En sådan förändring riskerar att få långtgående konsekvenser även vad gäller andra frågor.

Utredningen föreslår i stället att en förmögenhetsöverföring från en juridisk person som avser en gåva till godkänd gåvomottagare i vissa situationer inte ska medföra beskattning av någon som direkt eller indirekt äger en andel i den juridiska personen, eller i fråga om ideella föreningar någon som är medlem i föreningen.

7.6.2 När undantaget ska aktualiseras

Undantaget från beskattning för någon som direkt eller indirekt äger en andel eller är en medlem bör kopplas till gåvor som ger juridiska personer rätt till skattereduktion. De förutsättningar som gäller för en juridisk persons rätt till skattereduktion för gåva gäller därför även vid bedömningen om ett undantag från beskattning av en andelsägare i en juridisk person eller, vad gäller en ideell förening, för en medlem ska aktualiseras. Det betyder att endast gåvor i pengar omfattas. Detta innebär också att om gåvobeloppet är större än 400 000 kronor ska undantaget från beskattning av andelsägare eller medlem inte tillämpas på den del av gåvan som överstiger detta belopp. Gåvan måste ha kommit den godkända gåvomottagaren till godo. Det innebär också att gåvor som inte ger rätt till skattereduktion, t.ex. för att de understiger 2 000 kronor eller för att de har lämnats till en organisation som inte är godkänd gåvomottagare, inte heller ska undantas från beskattning av en andelsägare eller medlem. Om den juridiska person som lämnat gåvan däremot har rätt till skattereduktion, men inte kan utnyttja skattereduktionen

t.ex. för att det inte har funnits tillräckligt med skatt att reducera, ska andelsägare eller medlem inte ta upp någon intäkt.

I avsnitt 7.4.3. behandlas vilka utgifter för gåva som kan ingå i underlaget för en juridisk persons skattereduktion för gåva. Undantaget från beskattning av andelsägare eller medlem kan inte omfatta andra förmögenhetsöverföringar än sådana som kan ingå i en juridisk persons underlag för skattereduktion. Förfarandet för hur gåvor får lämnas civilrättsligt från en juridisk person beror på juridisk form. Detta innebär för aktiebolag att beslut om gåva fattas av bolagsstämman, eller i vissa fall styrelsen, enligt 17 kap. 5 § ABL. Motsvarande bestämmelse finns även för andra företagsformer, bl.a. ekonomiska föreningar där det är föreningsstämman eller i vissa fall styrelsen som fattar beslut om gåva. Det kan antas att förslaget främst kommer omfatta gåvor från aktiebolag och ekonomiska föreningar. Det kan dock inte uteslutas att beskattningskonsekvenser uppkommer även för en medlem i en ideell förening. Förslaget omfattar därför även sådana situationer.

Med hänsyn till EU-rätten bör även gåvor från motsvarande utländska företeelser omfattas av undantaget (jfr 2 kap. 2 § första stycket IL). Undantaget gäller i de fall utdelningen i annat fall skulle ha beskattats hos andelsägaren eller medlemmen.

Om en gåva återgår till den juridiska personen exempelvis för att uppställda villkor för gåvan inte har uppfyllts av mottagaren, finns inte längre förutsättning för undantag från beskattning för en andelsägare eller medlem eftersom den juridiska personen inte har lämnat en gåva som ger rätt till skattereduktion.

Aktiegåvor, dvs. att ägaren skänker bort rätten till utdelning från bolaget innan den har kunnat disponeras, omfattas inte av reglerna för skattereduktion. Undantaget blir därför inte aktuellt i dessa fall.

7.6.3 Utformningen av undantaget

En juridisk persons gåva kan medföra att en andelsägare utdelningsbeskattas, om andelsägaren anses ha kunnat förfoga över det överförda värdet från den juridiska personen. Även en medlem i en ideell förening kan beskattas för sådan utdelning (se avsnitt 5.2.2).

Som nämnts ovan inkluderas här även beskattning av någon som indirekt äger en andel i den juridiska personen som lämnat gåvan.

Beskattning av utdelning om aktierna eller andelarna ägs av en fysisk person eller av ett dödsbo görs huvudsakligen i inkomstslaget kapital. I vissa fall har en utdelning ansetts hänförlig till ägarens arbetsprestation. I sådana fall ska beskattningen av värdeöverföringen i stället göras som lön i inkomstslaget tjänst (jfr bl.a. RÅ 2000 ref. 56). Särskilda regler gäller vidare om utdelningen avser kvalificerade andelar. I sådana fall kan utdelningen komma att beskattas i såväl inkomstslaget tjänst som inkomstslaget kapital. För att en gåva som ger en juridisk person rätt till skattereduktion inte ska medföra beskattning för en andelsägare eller, vad gäller en ideell förening, en medlem ska undantaget avse såväl inkomstslaget tjänst som inkomstslaget kapital.

Beskattningen av juridiska personer görs alltid i inkomstslaget näringsverksamhet, även vad gäller t.ex. inkomster på grund av innehav av tillgångar (13 kap. 1 och 2 §§ IL). Utdelning är skattefri om det är fråga om näringsbetingade andelar (24 kap. 31–42 §§ IL). Genom en ny hänvisning i 24 kap. 5 § IL föreslås att undantaget från beskattning av utdelning när en gåva lämnats av en juridisk person även ska gälla för andelsägare som är företag, om förutsättningarna är uppfyllda. Så kan exempelvis vara fallet om det inte är fråga om näringsbetingade andelar (jfr. 24 kap. 40–42 §§ IL).

Om den som har rätt till utdelningen är begränsat skattskyldig ska kupongskatt enligt kupongskattelagen (1970:624), KupL, som utgångspunkt betalas för utdelning på aktie i svenska aktiebolag. Detta innebär att ägaren även kan beskattas för kupongskatt om det är fråga om en gåva till en godkänd gåvomottagare. Samma förfarande bör gälla i dessa fall, dvs. att kupongskatt inte ska betalas på utdelningen, för det fall att kupongskatt annars skulle ha betalats.

Lagförslag

Förslaget föranleder införandet av två nya paragrafer 11 kap. 49 och 42 kap. 12 a §§ i inkomstskattelagen, samt ändringar av 24 kap. 5 § i samma lag och 1 § kupongskattelagen.

7.7 Risker för fel och fusk

Bedömning: Förslag på ytterligare åtgärder för att minska risken för fel och fusk bedöms inte nödvändigt.

Av utredningens direktiv framgår att utredningen ska beakta hur risken för fel och fusk med ett skatteincitament bör motverkas. Ett skatteincitament för juridiska personers gåvor måste konstrueras på så sätt att missbruk av reglerna förhindras. Avgränsningen för vilka som kan godkännas som gåvomottagare ändras inte genom förslaget. Däremot innebär förslaget skattelättnader i samband med vissa värdeöverföringar från juridiska personer till godkända gåvomottagare. Förslaget innefattar också större effekter på beskattningen än för fysiska personers skattereduktion för gåva genom att beloppsgränsen för juridiska personers skattereduktion föreslås vara högre. Av denna anledning finns det skäl att ytterligare beröra risken för missbruk som förslaget kan innebära.

Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) har i flera rapporter behandlat riskerna för skatteundandragande i situationer där ideella organisationer använts. OECD publicerade i november 2020 rapporten ”Taxation and Philanthropy”. I rapporten hänvisas bl.a. till OECD:s rapport ”Report on abuse of charities for money laundering and tax evasion” från januari 2009 om skattebrott och penningtvätt vid missbruk inom ideell sektor. Av rapporterna framgår att ett antal länder har identifierat upplägg som syftar till att undandra skatt och som involverar filantropiska organisationer. Vidare framgår att det även har identifierats ett antal fall där organisationer kopplats till terrorism. Framför allt har det identifierats svagheter och risker för att dessa upplägg även fortsättningsvis kommer att utnyttjas inom den filantropiska sektorn. För att förebygga missbruk lyfter rapporterna fram att varje land behöver säkerställa att nödvändiga administrativa krav finns på plats för att kunna identifiera och övervaka misstänkta organisationer.

Ekonomisk brottslighet utgör en väsentlig del av den organiserade brottsligheten. Flera regionala underrättelsecentrum har konstaterat att kunskapen hos kriminella aktörer har ökat när det kommer till brottsupplägg där företag, föreningar och stiftelser används

som brottsverktyg.¹ Brottsbekämpande myndigheter har även konstaterat att stiftelser används för att exempelvis få bidrag på felaktiga grunder, dölja svartarbete eller bedriva insamlingsverksamhet för att finansiera terrororganisationer.² Alla typer av juridiska former av företag är potentiellt utsatta som brottsverktyg. Det innefattar även föreningar där det finns bristande kontroll av huvudmän, styrelser och verksamhet.³ Det har också betonats att det är viktigt att skyddet mot ekonomisk brottslighet inte är svagare i stiftelser, så att inte kriminalitet i större utsträckning riskerar att flyttas över till dem.

Det ställs krav för att kunna godkännas som gåvomottagare. Det ska av bokföringen eller räkenskaperna vara möjligt att följa hur organisationen har tagit emot och använt gåvorna. En godkänd gåvomottagare måste även ha minst en auktoriserad eller godkänd revisor utsedd för att godkännas. Det ska framgå vilka dessa är. Många av de godkända gåvomottagarna har också 90-konton och är medlemmar i Giva Sverige, vilket innebär att de måste följa de krav som gäller för 90-kontoinnehav respektive medlemskap. Det finns dock inte något krav på att godkända gåvomottagare ska inneha 90-konto och inte heller ett medlemskap i Giva Sverige.

Skattereduktionen bygger på en värdeöverföring mellan två parter. Vid en bedömning av risk för missbruk måste man därför även se till vilka möjligheter till insyn som finns hos givaren. Främst bedöms aktiebolag och ekonomiska föreningar bli aktuella för skattereduktionen. Det kan dock även vara fråga om stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund. Stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund är inte alltid bokföringsskyldiga. Vissa stiftelser som får använda sina tillgångar uteslutande till förmån för medlemmar av en viss eller vissa släkter undantas från kravet på årsredovisning. Bokföringsskyldighet finns om värdet av tillgångarna överstiger 1,5 miljoner kronor, men även i vissa andra fall, t.ex. om en stiftelse bedriver näringsverksamhet. Vissa typer av ideella organisationer är alltid bokföringsskyldiga, organisationer som är moderföretag och insamlingsstiftelser (2 kap. 3 § bokföringslagen (1999:1078), BFL.)

Organisationer som kan undantas från skattskyldighet enligt bestämmelserna i 7 kap. IL kan bli befriade från att lämna särskild

¹ Polismyndigheten (2023), *Myndighetsgemensam lägesbild organiserad brottslighet 2023*, s. 9.

² Polismyndigheten (2021), *Nationell riskbedömning av penningtvätt och finansiering av terrorism i Sverige 2020/2021*, s. 32

³ Riksrevisionen, *Tillit och kontroll – statlig bidragsgivning till civilsambället*. RiR 2023:7.

uppgift. Detta gäller dock endast om de inte har något att deklarerera. I praktiken innebär det att dessa organisationer inte behöver lämna någon inkomstdeklaration. Dessa organisationer föreslås inte ha rätt till skattereduktion. För att få skattereduktion måste en inkomstdeklaration alltså ha lämnats. Det finns däremot risk för att den information som lämnats är felaktig, bl.a. genom att adressen till organisationen som Skatteverket har inte längre är aktuell.⁴

En riskfaktor som särskilt framhållits inom ideell sektor är avsaknaden av ägare i stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund, vilket kan innebära svårigheter att identifiera ansvariga för organisationerna. För att en ideell organisation ska kunna godkännas som gåvomottagare måste den ha en auktoriserad eller godkänd revisor. Auktoriserade och godkända revisorer samt registrerade revisionsbolag har en handlingsplikt enligt lagen (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (penningtvättslagen). Handlingsplikten innebär bl.a. att om revisorn har skälig grund att misstänka penningtvätt, finansiering av terrorism eller att egendom annars härrör från brottslig handling, ska han eller hon utan dröjsmål rapportera alla omständigheter som kan tyda på detta till Polismyndigheten (4 kap. 3 § penningtvättslagen). Det finns däremot inte någon skyldighet för en revisor i t.ex. en stiftelse, motsvarande vad som gäller för revisorer i aktiebolag och ekonomiska föreningar, att vidta åtgärder vid misstanke om att annan brottslighet än de som räknas upp ovan har begåtts inom ramen för verksamheten. Brottsbekämpande myndigheter konstaterar att det av denna anledning finns en risk för att stiftelser i större utsträckning kan utnyttjas som brottsverktyg i de fall då andra associationsformer erbjuder färre möjligheter till anonymitet och är strängare reglerade. En bolagsrevisor har exempelvis skyldighet att anmäla eventuell misstanke om brottslighet till åklagare och underrätta styrelsen (9 kap. 42 § ABL). Motsvarande bestämmelser saknas i stiftelselagen (1994:1220). Internationella observationer som organisationen Financial Action Task Force, FATF, har gjort pekar också på är att insamlingssektorn många gånger drar till sig kriminella aktörer både i syfte för penningtvätt- och terrorismfinansiering. Penningtvätt innebär att pengar från brottslig verksamhet förs in i det finansiella systemet för att dölja de illegala vinsternas ursprung. Terrorfinansiering omfattar både att lämna bidrag till

⁴ Riksrevisionen, *Tillit och kontroll – statlig bidragsgivning till civilsamhället*. RiR 2023:7 s. 41.

terrorism, och att ta emot pengar och tillgångar som ska finansiera terrorism. Organisationer kan utnyttjas medvetet eller omedvetet. Även i svensk kontext finns erfarenheter som pekar på att svenska insamlingsorganisationer kan vara riskutsatta, framför allt när det gäller finansiering av terrorism.⁵

Flera åtgärder föreslås nu för att minska de risker som identifierats inom den ideella sektorn där denna typ av organisationer riskerar att användas som brottsverktyg. Utredningen om bolaget som brottsverktyg (Ju 2021:18) framhåller i sitt betänkande Bolag och brott – några åtgärder mot oseriösa företag (SOU 2023:34) att de externa kontrollfunktionerna är särskilt viktiga i stiftelser, där det saknas ägare och medlemmar som kan bevaka förvaltningen. Av denna anledning har utredningen bl.a. föreslagit att bestämmelser om anmälningsskyldighet för auktoriserade och godkända revisorer bör införas i stiftelselagen. Även en bestämmelse om ställföreträdarjäv föreslås införas i stiftelselagen. Det betyder att en styrelseledamot, förvaltaren eller en företrädare för förvaltaren i en stiftelse inte ska få handlägga frågor om avtal mellan å ena sidan stiftelsen och å andra sidan en annan juridisk person som styrelseledamoten, förvaltaren eller en företrädare för förvaltaren får företräda. Utredningens förslag har remitterats och lagändringar föreslås träda i kraft den 1 januari 2025 (prop. 2024/25:8).

Inom EU pågår ett arbete om ändringar av regelverket om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism. För att förhindra penningtvätt och finansiering av terrorism finns bl.a. ett krav på registrering av verklig huvudman för juridiska personer. För vissa juridiska personer, främst ideella föreningar, gäller skyldigheten först när en uppgift om verklig huvudman lämnas till en verksamhetsutövare med anledning av kundkännedomåtgärder. Dessa juridiska personer behöver inte anmälas för registrering om en verklig huvudman saknas. Om en förening bedriver insamlingsverksamhet ska den anmäla sin ledning för registrering.

I betänkandet Ett nytt regelverk mot penningtvätt och finansiering av terrorism (SOU 2024:58) lämnas förslag till de författningsändringar som behövs för att anpassa svensk rätt till EU:s lagstiftningspaket om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism. EU:s nya regelverk om åtgärder mot penningtvätt och

⁵ Polismyndigheten (2021), *Nationell riskbedömning av penningtvätt och finansiering av terrorism i Sverige 2020/2021*, s. 32f.

finansiering av terrorism innebär att verksamhetsutövarnas kundkännedomsåtgärder och juridiska personers registrering av verkliga huvudmän kommer att regleras i en EU-förordning, som blir direkt tillämplig i Sverige. Enligt den nya EU-förordningen ska alla juridiska personer som saknar verklig huvudman anmäla sig och sin ledning för registrering i registret över verkliga huvudmän. Något undantag för t.ex. företrädare för ideella föreningar eller registrerade trossamfund görs inte. Det innebär i praktiken att den ideella sektorn i fortsättningen kommer att behöva registrera sig och sin ledning i registret över verkliga huvudmän.

Situationer med möjlighet till minskad beskattning medför en risk för att fel eller missbruk av reglerna uppstår, motsvarande de som identifierats i OECD:s och nationella rapporter. Det finns olika omständigheter som bidrar till dessa risker. Förutom större möjligheter till anonymitet och mindre stränga lagregleringar är en annan aspekt bristen på möjligheter att kontrollera gränsöverskridande överföringar.

Genom ett undantag för rätt till skattereduktion när det gäller organisationer som är helt eller delvis undantagna skattskyldighet enligt 7 kap. IL minskas risken för situationer där missbruk kan uppstå. Dessa risker minskas också genom kontrollförfarande med kontrolluppgifter, samt att beloppsgränser införs för skattereduktionen som även gäller för undantaget för beskattning av någon som direkt eller indirekt äger en andel i en juridisk person, eller i fråga om ideella föreningar någon som är medlem i föreningen.

7.8 Ikraftträdande

Förslag: Reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 2026. Skattereduktionen gäller för gåvor som lämnats efter den 31 december 2025.

Med hänsyn till sedvanlig remisstid och normal beredning av förslagen inom Regeringskansliet bedömer utredningen att tidigast möjliga ikraftträdandedatum är den 1 januari 2026. Förslagen tillämpas på gåvor som lämnats från och med ikraftträdandet.

8 Konsekvenser

Enligt kommittéförordning (1998:1474) ska utredningen redovisa konsekvenser av utredningens förslag. Eftersom utredningen lämnar författningsförslag ska konsekvensanalysen också göras i enlighet med 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning (numera upphävda 15 a § kommittéförordningen).¹ Konsekvensutredningen ska innehålla en analys av de förslag som lämnas. Analysen ska bl.a. bestå av en beskrivning och beräkning av förslagets kostnader och eventuella intäkter för staten, kommuner, regioner, företag och andra enskilda och om möjligt en beräkning av andra relevanta konsekvenser. Till den del som förslagen har offentligfinansiella konsekvenser ska kommittén föreslå en finansiering.

Ett problem med konsekvensbeskrivning i denna utredning är bristen på underlag. Det medför svårigheter att beräkna offentligfinansiella effekter av förslagen. Det handlar om svårigheter att uppskatta underlaget för att beräkna skattereduktionen, till följd av att det saknas uppgifter om juridiska personers gåvor till ideell verksamhet, både vad gäller antal berörda juridiska personer som ger gåvor och gåvobeloppens storlek. Det handlar också om svårigheter att bedöma hur stor del av gåvans värde som ska undantas från utdelningsbeskattning och i vilken utsträckning olika inkomstslag kommer att påverkas med ett sådant undantag. Vidare är det svårt att bedöma långtgående effekter i form av exempelvis beteendeförändringar. Det beror till stor del på att det är svårt att förutse vilken effekt ett skatteincitament för gåvor har på juridiska personer.

Mot bakgrund av detta vill utredningen betona att de beräkningar som redovisas här baseras på de antaganden som beskrivs i detta kapitel. Om dessa antaganden ändras påverkas också utfallet av

¹ Den 6 maj 2024 trädde vissa ändringar i kommittéförordningen i kraft och förordningen om konsekvensutredning vid regelgivning har upphävts och ersatts med förordningen (2024:183) om konsekvensutredningar. Enligt övergångsbestämmelser till förordningarna ska emellertid äldre bestämmelser tillämpas för utredningar som tillsattes före ikraftträdandet.

beräkningen. Konsekvensberäkningarna ska därför mer ses som en indikation av storleksordningen på de ekonomiska konsekvenserna, givet de antaganden som beräkningen baseras på, än som en säker prognos över det faktiska utfallet. De administrativa effekterna för Skatteverket och andra myndigheter har stämts av med berörda myndigheter.

8.1 Beskrivning av data och metod

Beräkningarna av offentligfinansiella effekter följer Finansdepartementets beräkningskonventioner.² Det innebär att beräkningarna görs i ikraftträdandeårets priser och volymer, dvs. i den ekonomiska miljö som råder under året då regelförändringarna träder i kraft. Det innebär också att den offentligfinansiella effektberäkningen görs separat för varje enskilt förslag. Både förslaget om skattereduktion för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet och förslaget om undantag från utdelningsbeskattning antas införas den 1 januari 2026. Beräkningen av de offentligfinansiella effekterna är statiska.³ Juridiska personer antas inte ändra sitt beteende till följd av att skattereduktion för gåvor och undantag från utdelningsbeskattning införs. Däremot antas juridiska personer anpassa sitt givande på så sätt att gåvans storlek minus skattereduktionen är lika stor som gåvan var innan förslagen infördes. I den bemärkelsen antas en viss beteendeförändring. Alternativt skulle vara att anta att gåvans storlek är helt oförändrad, vilket i praktiken skulle innebära minskade gåvobelopp.

Beräkningarna utgår från flera förenklade antaganden. Till exempel antas att juridiska personer betalar tillräckligt med statlig inkomstskatt (dvs. bolagsskatt) som skattereduktionen kan avräknas mot. Juridiska personer som avses i beräkningarna är aktiebolag och ekonomiska föreningar. I den utsträckning begreppet företag används avses vanligen aktiebolag och ekonomiska föreningar, men kan i vissa fall avse fler företagsformer beroende på sammanhanget

² Beräkningskonventioner 2024, Finansdepartementet.

³ Enligt beräkningskonventionerna utgår de offentligfinansiella effekterna vanligtvis från att beteendet hos individer och företag inte ändras till följd av förändringar i skattereglerna. I vissa fall ska beteendeffekter beaktas om regeländringen har för avsikt att påverka beteenden. Det gäller t.ex. vid förändringar av trängselskatten eller skatten på alkohol och tobak. Syftet med ett skatteincitament för gåvor är att påverka juridiska personers vilja att lämna gåvor, vilket är ett argument för att beteendeförändringar bör beaktas i beräkningen av den offentligfinansiella effekten. I avsnitt 8.2.2 redovisas beräkningsexempel där beteendeförändringar beaktas ytterligare.

i texten. Direkt eller indirekt ägare i aktieföretag och medlemmar i ekonomiska föreningar benämns fortsättningsvis som andelsägare. Ideella organisationer (dvs. en stiftelse, ideell förening eller ett registrerat trossamfund) som lämnar gåvor till godkänd gåvomottagare kan få skattereduktion under förutsättning att den ideella organisationen är fullt ut skattskyldig. Eftersom det är oklart hur många ideella organisationer det handlar om har de exkluderats från beräkningarna.

Eftersom det saknas underlag om specifikt juridiska personers gåvor har utredningen utgått från uppgifter från Skatteverket, Svensk Insamlingskontroll samt från tre godkända gåvomottagare (Svenska Röda Korset, Cancerfonden och Stockholms Stadsmission). Skatteverket har en förteckning över ideella organisationer som är godkända som gåvomottagare. Denna förteckning uppdateras löpande på Skatteverkets hemsida. Svensk Insamlingskontroll har lämnat uppgifter om totala gåvointäkter till godkända gåvomottagare som har 90-konto. Svenska Röda Korset, Cancerfonden och Stockholms Stadsmission har för utredningens räkning tagit fram uppgifter på antal företag som lämnade gåvor under 2023 och genomsnittliga gåvobelopp. Deras uppgifter antas i beräkningarna utgöra ett representativt urval för samtliga godkända gåvomottagare. Utredningen har försökt få uppgifter från fler enskilda gåvomottagare, men de har antingen inte svarat eller lämnat uppgifter som inte har gått att använda. Samma underlag som används för att beräkna den offentligfinansiella effekten av förslaget om skattereduktion för juridiska personer används för att beräkna förslaget om undantag från beskattning av andelsägare.

8.1.1 Antal godkända gåvomottagare

Det finns runt 190 ideella organisationer som är godkända som gåvomottagare av Skatteverket.⁴ Fysiska personer som lämnar gåvor till dessa organisationer kan få skattereduktion. Om skattereduktion införs för juridiska personers gåvor kan även juridiska personer få skattereduktion för gåvor som lämnas till dessa organisationer.

⁴ Lista på godkända gåvomottagare finns på www.skatteverket.se, augusti 2024. Listan med godkända gåvomottagare uppdateras löpande av Skatteverket.

Antal godkända gåvomottagare som har 90-konto är 147 (se tabell 8.1). Det motsvarar närmare 80 procent av alla godkända gåvomottagare. Av dessa fick 93 organisationer gåvointäkter från företag (oavsett företagsform) till ett värde motsvarande cirka 955 miljoner kronor 2023.⁵

Tabell 8.1 Antal godkända gåvomottagare med eller utan 90-konto

	Antal
Godkända gåvomottagare med 90-konto	147
<i>varav fick gåvor/bidrag från företag</i>	<i>93</i>
<i>varav fick ej gåvor/bidrag från företag</i>	<i>54</i>
Godkända gåvomottagare utan 90-konto	41
Totalt godkända gåvomottagare	188

Anm.: Uppgifterna avser antal godkända gåvomottagare i augusti 2024. Listan uppdateras löpande. Företag inkluderar även andra företagsformer än aktieföretag och ekonomiska föreningar, som t.ex. enskilda näringsidkare, men exkluderar ideella organisationer.

Källa: Skatteverket, Svensk Insamlingskontroll och egna beräkningar.

Det var totalt 54 godkända gåvomottagare med 90-konto som inte fick gåvor från företag. Som en jämförelse kan nämnas att cirka åtta procent av privatpersonernas totala gåvobelopp gick till dessa 54 gåvomottagare. Det finns 41 godkända gåvomottagare som saknar 90-konto, och de bedöms i huvudsak verka inom social hjälpverksamhet men inte tillhöra gruppen av de större och mer välkända hjälporganisationerna. Det saknas uppgifter om dessa organisationer får gåvointäkter från företag.

Det finns också ett stort antal organisationer som har 90-konto men som inte är godkända gåvomottagare. Det kan bero på att organisationerna inte har ansökt om att bli godkända som gåvomottagare eller att de inte uppfyller kraven för att bli godkända gåvomottagare, t.ex. för att de stöttar eller verkar inom andra allmännyttiga ändamål än social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning.

I tabell 4.2 i kapitel 4 framgår att det finns omkring 6 100 resp. 7 400 ideella organisationer som stöttar eller verkar inom ändamålen social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning. Det är oklart i vilken omfattning dessa organisationer tar emot gåvor.

⁵ 255 organisationer med 90-konto fick gåvor från företag till ett belopp på totalt 1,6 miljarder kronor. Av dessa organisationer var 93 godkända som gåvomottagare och de fick företagsgåvor för motsvarande 955 miljoner kronor, vilket motsvarar runt 60 procent av totalt insamlade företagsgåvor till organisationer med 90-konto.

8.1.2 Antal företag och gåvobeloppens storlek

För utredningens räkning har uppgifter om företagsgåvor samlats in från tre godkända gåvomottagare (Cancerfonden, Svenska Röda Korset och Stockholms Stadsmission). Utredningen har även uppgifter från Svensk Insamlingskontroll om totala intäkter från företagsgåvor till alla godkända gåvomottagare som har 90-konto. Under 2023 mottog godkända gåvomottagare med 90-konto gåvointäkter från företag (oavsett företagsform) för motsvarande 955 miljoner kronor.

En utgångspunkt i beräkningarna är att företagsgåvor till godkända gåvomottagare antas ha samma mönster som ett beräknat genomsnitt för Cancerfonden, Svenska Röda Korset och Stockholms stadsmission. Beräkningarna baseras på följande antaganden. De flesta företag som lämnar gåvor (cirka 87 procent) ger mellan 2 000 och 100 000 kronor, av dessa ger flertalet under 50 000 kronor. Omkring tio procent av företagen ger under 2 000 kronor. Endast cirka tre procent ger över 100 000 kronor, men deras samlade gåvor uppskattas utgöra nästan hälften av totala gåvointäkterna från företag. Det kan variera från år till år och bl.a. bero på händelser i omvärlden, men mönstret är liknande även 2021 och 2022. Företag omfattar fler företagsformer än aktiebolag och ekonomiska föreningar, t.ex. enskilda näringsidkare som i juridisk mening är fysiska personer. Det är oklart om gåvobeloppen skiljer sig åt mellan olika företagsformer.

Om samma gåvomönster tillämpas på alla 93 godkända gåvomottagare med 90-konto som får intäkter från företagsgåvor kan antalet gåvogivare beräknas till totalt cirka 43 000 företag, varav knappt hälften, eller cirka 21 000, antas vara aktiebolag eller ekonomiska föreningar, dvs. juridiska personer som berörs av utredningens förslag⁶. I tabell 8.2 redovisas antal aktiebolag och ekonomiska föreningar samt genomsnittligt gåvobelopp i olika gåvointervall. Tabellen ska tolkas enligt följande. Omkring 2 100 företag beräknas ge gåvor under 2 000 kronor, med i genomsnitt 800 kronor per år. De flesta företag (17 500) ger gåvor mellan 2 000 och 50 000 kronor, med i

⁶ Enligt Företagsregistret (SCB) utgör aktiebolag och ekonomiska föreningar 49 procent av samtliga företag i Sverige (exklusive stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund). Cirka 40 procent bedrivs som enskild näringsverksamhet. Övriga kan t.ex. vara handelsbolag. Ideella föreningar, registrerade trossamfund och stiftelser kan få skattereduktion om de inte är undantagna skattskyldighet enligt 7 kap. IL, dock saknas uppgifter om hur många dessa är och de är därför exkluderade från beräkningarna. I brist på underlag har även i utlandet delägarebeskattade juridiska personer exkluderats från beräkningarna.

genomsnitt 10 900 kronor per år. Omkring 900 företag ger mellan 50 000 och 100 000 kronor, med i genomsnitt 57 500 kronor. Endast ett mindre antal företag bedöms ge gåvor som uppgår till 100 000 kronor per år eller mer. Av totalt 955 miljoner kronor som företag skänkte till godkända gåvomottagare med 90-konto uppskattas närmare hälften, 440 miljoner kronor, utgöras av gåvor från aktiebolag och ekonomiska föreningar.

Tabell 8.2 Antagande om genomsnittlig storlek på gåvor från aktiebolag och ekonomiska föreningar till godkända gåvomottagare med 90-konto, 2023

Gåvobelopp, kronor	Gåva i genomsnitt, kronor	Antal företag	Gåvointäkter till ideell verksamhet, miljarder kronor
1–1 999	800	2 100	0,00
2 000–49 999	10 900	17 500	0,19
50 000–99 999	57 500	900	0,05
100 000–199 999	115 900	200	0,02
200 000–499 999	227 400	200	0,05
500 000–	1 236 600	100	0,12
Totalt		21 000	0,44

Anm.: Genomsnittligt gåvobelopp per företag baseras på uppgifter från Cancerfonden, Svenska Röda Korset och Stockholms stadsmission. Med företag avses här aktiebolag och ekonomiska föreningar. Antal företag har beräknats genom en uppräknings av antalet gåvogivare till Cancerfonden, Svenska Röda Korset och Stockholms stadsmission. Godkända gåvomottagare med 90-konto fick gåvointäkter från företag (inkl. enskilda näringsidkare m.fl.) för cirka 955 miljoner kronor 2023. Av detta beräknas cirka 440 miljoner komma från aktiebolag och ekonomiska föreningar.

Källa: Egna beräkningar.

Enligt information från Giva Sverige är det vanligare att stora organisationer samlar in mindre gåvobelopp, vilket indikerar att andelen företag (oavsett företagsform) som skänker mindre belopp kan vara något överskattat eftersom utredningens antaganden baseras på större organisationer (Cancerfonden, Svenska Röda Korset och Stockholms Stadsmission). Giva Sverige uppskattar att drygt 80 procent av företagsgåvorna ligger under 50 000 kronor mot utredningens antaganden om att drygt 90 procent av företagen ger under 50 000 kronor, varav cirka 80 procent antas ge mellan 2 000 och 50 000 kronor. Mindre organisationer som arbetar aktivt mot företag har i större utsträckning få men mer omfattande samarbeten. Det ska dock tilläggas att i Givas undersökning inkluderas också gåvor till andra ändamål än social hjälpverksamhet och vetenskaplig forskning.

8.2 Skattereduktion för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet

Utredningens förslag innebär att juridiska personer som lämnar gåvor till godkända gåvomottagare kan få skattereduktion med 25 procent av underlaget som uppgår till minst 2 000 kronor upp till 200 000 kronor, dvs. som mest 50 000 kronor. För underlag därutöver upp till 400 000 kronor ges skattereduktion med 5 procent. Skattereduktionen uppgår därför som högst till 60 000 kronor under ett kalenderår. Skattereduktionen räknas av mot den juridiska personens statliga inkomstskatt (dvs. bolagsskatten) och för att få hela skattereduktionen måste den juridiska personen betala tillräckligt med skatt som reduktionen kan räknas av mot.

En gåva som understiger 2 000 kronor alternativt den del av gåvobeloppet som överstiger 400 000 kronor per år ligger inte till grund för skattereduktion. Det är möjligt att företag som i dag ger under 2 000 respektive 200 000 kronor kommer öka sitt givande som en följd av skatteincitamentet. Syftet är att fler juridiska personer ska uppmuntras att skänka en gåva till ideell verksamhet och att fler ska ge en större gåva än tidigare.

8.2.1 Offentligfinansiella effekter

I tabell 8.3 redovisas genomsnittlig gåva inklusive och exklusive skattereduktion i olika gåvointervall baserat på ovanstående antaganden. Det är vanligast att företag (oavsett företagsform) lämnar gåvor under 200 000 kronor, vilket innebär att de flesta juridiska personer får skattereduktion med 25 procent av gåvobeloppet, dvs. max 50 000 kronor. Bara ett mindre antal juridiska personer antas få en skattereduktion på 60 000 kronor. Ingen skattereduktion ges för gåvor under 2 000 kronor. Alla juridiska personer antas betala tillräckligt med statlig inkomstskatt för att kunna nyttja hela skattereduktionen.

Tabell 8.3 Genomsnittliga gåvor inklusive och exklusive skattereduktion, uttryckt i 2026 års priser och volymer

Gåvobelopp, kronor	Ny gåva, genomsnitt, kronor	varav skatte-reduktion	varav gåva exkl. skatte-reduktion	Gåvointäkter till ideell verksamhet, miljarder kronor	Skatte-bortfall, miljarder kronor
1–1 999	800	0	800	0,00	-0,00
2 000–49 999	14 000	3 500	10 500	0,25	-0,06
50 000–99 999	73 700	18 400	55 300	0,07	-0,02
100 000–199 999	148 700	37 200	111 500	0,03	-0,01
200 000–499 999	272 400	53 600	218 800	0,05	-0,01
500 000–	1 249 900	60 000	1 189 900	0,12	-0,01
Totalt				0,52	-0,10

Anm.: Genomsnittliga gåvobelopp har skrivits fram med KPI till 2026 års priser.

Källa: Egna beräkningar.

Den offentligfinansiella kostnaden beräknas uppgå till cirka 100 miljoner kronor (se tabell 8.4), uttryckt i 2026 års priser och volymer (ikraftträdandeåret). Den offentligfinansiella bruttoeffekten utgörs av den direkta effekten på intäkterna från skatten i fråga. I beräkningen av den offentligfinansiella brutto- och nettoeffekten bedöms inga indirekta effekter uppstå, som exempelvis övervärtring på vinster eller löner. Den varaktiga nettoeffekten bedöms bli lika stor som den årliga nettobudgeteffekten utifrån antagande om att en ny långsiktig jämvikt nås på denna nivå. Skattereduktionen påverkar endast statens budget. Kommuner och regioner påverkas inte av förslaget.

Tabell 8.4 Offentligfinansiell effekt, miljarder kronor

	2026	2027	2028	Varaktigt
Budgeteffekt	-0,10	-0,10	-0,10	-0,10

Källa: Egna beräkningar.

8.2.2 Känslighetsanalys

Beräkning av den offentligfinansiella effekten är behäftad med stor osäkerhet till följd av bristfälligt underlag och svårigheter att förutse beteendeförändringar bland de juridiska personer som ger gåvor.

Genom att införa en skattereduktion för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet är förhoppningen att givandet ska öka. I kapitel 4 i avsnitt 4.5.3 redovisades resultatet av två undersökningar om företags inställning till ett skatteincitament för gåvor. Båda undersökningarna visade att 30 procent av de svarande företagen skulle skänka mer pengar till ideell verksamhet om ett skatteincitament införs, dock framgår inte av undersökningarna hur stort avdraget bör vara för att framstå som intressant för företagen. Under antagandet att t.ex. 30 procent av de juridiska personer som i dag uppskattas ge gåvor mellan 2 000 och 50 000 kronor dubblar sitt givande kan den offentligfinansiella kostnaden beräknas till 120 miljoner kronor. Om juridiska personer som tidigare inte lämnat gåvor ger minst 2 000 kronor ökar den offentligfinansiella kostnaden med som minst 500 kronor och som mest med 60 000 kronor per nytillkommen gåvogivare. Tusen nya gåvogivare bland juridiska personer skulle öka den offentligfinansiella kostnaden med mellan 500 000 och 60 miljoner kronor.

En indikation kan fås genom att titta på hur skattereduktionen för fysiska personers gåvor har utvecklats sedan 2012 då skattereduktionen infördes första gången. Statens utgifter för skattereduktion för fysiska personers gåvor har ökat med i genomsnitt 20 procent per år mellan 2009 och 2022, med undantag för åren 2016–2019 då den tillfälligt togs bort (se figur 4.7 i kapitel 4). En ökning av skattereduktionen med 20 procent, allt annat lika, innebär ett skattebortfall på cirka 120 miljoner kronor ($100 \cdot 1,2$). Det är osäkert att dra parallella jämförelser mellan fysiska och juridiska personers givande. Det är också oklart vilken stimulanseffekt ett skatteincitament har. Som framgår i kartläggningen tyder en del på att skattebetalare generellt kan vara relativt okänsliga för skatteincitament för gåvor. Juridiska personers givande är sannolikt inte jämförbart med fysiska personers givande, i synnerhet de som inte bedriver näringsverksamhet, och baseras på andra förutsättningar och intressen. Exempelvis innebär de associationsrättsliga reglerna i princip ett gåvoförbud för aktiebolag och ekonomiska föreningar och gåvor till allmännyttiga ändamål är bara tillåtna under vissa förutsättningar.

8.2.3 Alternativa skatteincitament

Utredningen har övervägt olika alternativ av skatteincitament för gåvor. Valet har främst stått mellan att utforma ett skatteincitament som en skattereduktion eller som ett avdrag. Vid en genomgång av tillämpningen av gåvoincitament i andra länder har framkommit att avdrag är den vanligaste formen av incitament för fysiska och juridiska personers gåvor inom Europeiska unionen, EU, och Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, EES. Det som utredningen menar främst talar mot ett avdrag är att avdragsförbud för gåvor är tungt förankrat i svensk rätt och att avdrag ska avse kostnader för att förvärva och bibehålla inkomster. Ett avdrag skulle även innebära att gåvor behandlas olika i ett aktiebolag jämfört med t.ex. enskilda näringsidkare. Det bedöms därför inte vara förenligt med principen som gäller om neutralitet i beskattningen och som ska eftersträvas mellan olika företagsformer. Genom att utforma skatteincitamentet som en skattereduktion blir reglerna samma som gäller för fysiska personer. Vidare bedöms risk för fel och fusk bli mindre. Eftersom kostnaden uppkommer ett specifikt år bedöms effekterna av en skattereduktion bli enklare att hantera och vara mer förutsebara utifrån ett budgetperspektiv. För utförligare beskrivning av utredningens val av utformning av skatteincitamentet hänvisas till kapitel 7.

I utformningen av skattereduktion har valet stått mellan att utgå från samma beloppsgränser som gäller för fysiska personer eller att välja högre beloppsgränser. Det är en fördel utifrån neutralitetssynpunkt att reglerna för enskilda näringsidkare och juridiska personer beloppsmässigt inte skiljer sig åt. Med en relativt låg skattereduktion bedömer utredningen att incitamenteffekten kan utebli. Utredningen landar därför i att beloppsgränsen för skattereduktion bör vara högre för juridiska personer än för fysiska personer. Utredningens bedömning är att ett skatteincitament som relateras till den juridiska personens ekonomiska kapacitet, t.ex. omsättning eller vinst, har vissa fördelar, men att större gåvobelopp kan stimuleras genom att skattereduktionen utformas med två fasta beloppsgränser och där skattereduktion med fem procent kan ges för gåvor i ett högre gåvointervall, dvs. för gåvor mellan 200 000 och 400 000 kronor.

Med utredningens förslag följer att skattereduktionen för gåva med 25 procent på gåvounderlaget blir större än inkomstskatten på 20,6 procent som belöper på gåvan. Ett annat alternativ hade varit

att utgå från samma procentsats som gäller för inkomstskatten, dvs. 20,6 procent. Med ett sådant förslag hade skatteeffekten av skattereduktionen blivit likvärdig som för ett avdrag. Utredningen har trots detta kommit till slutsatsen att skattereduktion för juridiska personer bör vara densamma som skattereduktionen för fysiska personer. Eftersom bolagsskattesatsen kan förändras över tid kommer även skattereduktionen för gåva behöva justeras, vilket kan medföra otydlighet och osäkerhet vid förändringar av regelverket.

Vid utformningen av skatteincitament har även reglerna om statligt stöd beaktats. Utredningen har övervägt att inkludera handelsbolag och andra delägarbeskattade juridiska personer i förslaget om skattereduktion för juridiska personers gåvor men kommit till slutsatsen att förslaget innebär att det bara är statlig inkomstskatt som ska reduceras.

8.3 Undantag från beskattning av andelsägare eller medlem

Under utredningen har det framkommit att beskattningskonsekvenser för andelsägare kan utgöra ett hinder för juridiska personer som vill lämna en gåva till ideell verksamhet. Det beror på att en gåva från ett aktiebolag eller en ekonomisk förening i vissa fall kan medföra beskattning av andelsägare. Enligt utredningen kan ett förslag som även får effekter på beskattningen av andelsägaren vara ett verkningsfullt skatteincitament för att främja gåvor till ideell verksamhet. Utredningen föreslår därför att gåvor som ger juridisk person rätt till skattereduktion inte ska medföra beskattning av andelsägare. Gåvan ska uppgå till minst 2 000 kronor och gåvobeloppet som ska undantas från beskattning kan uppgå till högst 400 000 kronor.

Den del av gåvobeloppet som undantas från beskattning av andelsägaren ska inte heller ingå i andelsägarens underlag för skattereduktion i egenskap av fysisk person.

8.3.1 Beräkningsförutsättningar

I enlighet med gällande rätt blir beskattning av en andelsägare för gåvans värde aktuellt under förutsättning att andelsägare har haft möjlighet att förfoga över bolagets medel. I praktiken handlar det främst om att andelsägare i fåmansföretag kan bli föremål för beskattning. Förslaget om undantag från beskattning omfattar även medlem i en ideell förening. Som framgår ovan är det osäkert hur många ideella föreningar som kommer beröras av förslaget. Av denna anledning är det även osäkert hur många medlemmar som omfattas av undantaget från beskattning. På grund av dessa osäkerheter har medlemmar i ideella föreningar exkluderats från beräkningarna.

Omkring 18 900 aktiebolag och ekonomiska föreningar uppskattas lämna gåvor som uppfyller kraven för skattereduktion enligt utredningens förslag (se tabell 8.2). Av dessa antas 11 200 vara fåmansföretag, 7 400 övriga onoterade aktiebolag och 300 ekonomiska föreningar (se tabell 8.5).⁷ Marknadsnoterade företag uppskattas uppgå till under hundra.⁸ Utgångspunkten i beräkningen av den offentligfinansiella effekten är att en gåva som lämnas av ett fåmansföretag, ett övrigt onoterat aktiebolag eller en ekonomisk förening och som ger rätt till skattereduktion undantas från beskattning hos andelsägarna. Det är i dagsläget osäkert om andelsägare i marknadsnoterade bolag blir beskattade för utdelning med anledning av att bolaget har lämnat en gåva för allmännyttiga ändamål. Det förklaras av att andelsägare i marknadsnoterade bolag inte bör ha förfogat över det överförda värdet på ett sådant sätt att överföringen ska behandlas som utdelning.

⁷ I SOU 2024:36, *Förenkla och förbättra*, sid 148 framgår att direktägda fåmansföretag utgör drygt 60 procent av samtliga privatägda aktiebolag som lämnade inkomstdeklaration mellan 2011 och 2021. Enligt Företagsregistret (SCB) utgör ekonomiska föreningar cirka en procent av samtliga företag 2023.

⁸ I Företagsregistret (SCB) framgår att publika marknadsnoterade aktiebolag utgör cirka 0,1 procent av samtliga aktiebolag 2023. Enligt företagsregistret finns det cirka 26 000 utländska juridiska personer. Det framgår dock inte hur många utländska juridiska personer som har hemvist i Sverige, vilket är en förutsättning för undantag från beskattning enligt utredningens förslag.

Tabell 8.5 Antagande om antal företag vars delägare som undantas från utdelningsbeskattning

	Antal företag
Aktiebolag	18 700
varav fåmansbolag	11 200
varav övr. onoterade aktiebolag	7 400
varav marknadsnoterade aktiebolag	100
Ekonomiska föreningar	300
Summa	18 900

Anm.: Antal företag som antas beröras av förslaget har beräknats utifrån uppgifter som redovisas i kapitel 4, dvs. att mer än 99 procent av aktiebolagen var onoterade aktiebolag 2023. Endast ett litet antal är marknadsnoterade aktiebolag. Runt 60 procent av de onoterade aktiebolagen uppskattas vara fåmansbolag. Företag som berörs av förslaget om undantag från beskattning antas vara samma företag som får skattereduktion för gåva (se tabell 8.2). Siffrorna är avrundade och summerar inte till helheten.

Källa: Egna beräkningar.

I beräkningen av den offentligfinansiella effekten görs ett förenklat antagande om att samtliga andelar i berörda fåmansföretag och ekonomiska föreningar är kvalificerade. För andelsägare i fåmansföretag och ekonomiska föreningar innebär förslaget därmed att gåva undantas från beskattning av andelsägare med 20 procent på den del av gåvan som ger rätt till skattereduktion och som ligger inom ett beräknat gränsbelopp.⁹ Över detta gränsbelopp beskattas utdelning som tjänst upp till ett takbelopp och över taket med 30 procent. I beräkningen av den offentligfinansiella effekten har antagits en genomsnittlig skattesats på 23 procent som baseras på en beräkning i betänkandet Förenkla och förbättra (SOU 2024:36) och där även framgår att 80 procent av utdelningarna ligger inom gränsbeloppet. Den del som undantas beskattning i inkomstslaget tjänst bedöms vara mycket liten och antas här utgöra under tio procent. För övriga onoterade aktiebolag innebär förslaget att gåva undantas från beskattning av andelsägare med 25 procent på den del av gåvan som medger skattereduktion.

Beräkning av den offentligfinansiella effekten bygger i övrigt på samma genomsnittliga gåvobelopp som i beräkningen av skattereduktionen för gåvor (jfr. tabell 8.2 och tabell 8.6). Av förenklingsskäl

⁹ Gränsbeloppet enligt förenklingsregeln uppgick till 195 250 kronor 2023 (2,75 inkomstbasbelopp 2022). I betänkandet Förenkla och Förbättra! (SOU 2024:36) föreslås ändringar i reglerna som avser beskattning av fåmansföretag. Dessa förslag har inte beaktats i beräkningen. Utdelning på okvalificerade andelar beskattas med 25 procent. Det innebär att beskattningen i praktiken kan bli olika för varje delägare i såväl olika bolag som i ett och samma bolag.

antas att gåvan med gällande regler skulle ha beskattats enligt reglerna för fysiska personer, dvs. i inkomstslaget kapital och tjänst och inte enligt reglerna för juridiska personer, dvs. i inkomstslaget näringsverksamhet.¹⁰ I tabell 8.6 framgår att utredningens förslag om undantag från utdelningsbeskattning beräknas minska statens skatteintäkter med cirka 100 miljoner kronor. I gåvospannet 2 000–49 999 kronor blir effekten störst. Gåvor som lämnas av företag inom detta spann undantas utdelningsbeskattning hos andelsägare till ett sammanlagt värde av cirka 250 miljoner kronor ($14\ 000 \cdot [10\ 700 + 6\ 800]$). Det medför i sin tur minskade skatteintäkter med cirka 60 miljoner kronor ($0,23 \cdot [14\ 000 \cdot 10\ 700] + 0,25 \cdot [14\ 000 \cdot 6\ 800]$).

Tabell 8.6 Genomsnittliga gåvor och antal företag som berörs av förslaget om undantag från utdelningsbeskattning, uttryckt i 2026 års priser

Gåvobelopp, kronor	Genomsnittlig gåva, kronor	Antal fåmansföretag och ekonomiska föreningar	Antal övriga onoterade aktiebolag	Gåvobelopp som undantas beskattning, miljarder kronor	Skattebortfall, miljarder kronor
2 000–49 999	14 000	10 700	6 800	0,25	-0,06
50 000–99 999	73 700	500	400	0,07	-0,02
100 000–199 999	148 700	100	100	0,03	-0,01
200 000–499 999	272 421	100	100	0,05	-0,01
500 000–	1 249 900	100	0	0,04	-0,01
Totalt		11 500	7 400	0,43	-0,10

Anm.: Genomsnittliga gåvobelopp är samma som har använts i beräkningen av förslaget om skatte-reduktion för juridiska personers gåvor. Skattebasen är gåvor från fåmansföretag, övriga onoterade aktiebolag och ekonomiska föreningar givet att gåvan ger rätt till skattereduktion. Skattebortfall har beräknats med en genomsnittlig skattesats på 23 procent för fåmansföretag och ekonomiska föreningar och 25 procent för övriga onoterade företag.

Källa: Egna beräkningar.

Om ett svenskt aktiebolag lämnar utdelning till en andelsägare som bor utomlands eller är hemmahörande i utlandet (begränsat skattskyldig) ska i stället kupongskatt betalas på utdelningen. Med stöd av EU-rätten föreslås att samma förfarande ska gälla i dessa fall, dvs. att utdelningen undantas beskattning från kupongskatt för det fall att kupongskatt annars skulle ha tagits ut. Kupongskatten är en definitiv källskatt som tas ut med 30 procent, men har i praktiken

¹⁰ Främsta skälet till detta är att utdelning på näringsbetingade andelar i regel är skattefri.

ofta en lägre skattesats till följd av skatteavtal mellan Sverige och andra länder. Enligt Euroclear Sweden AB uppgick 2021 det genomsnittliga utländska ägandet av svenska noterade aktier till 40 procent. Utredningen har inte beaktat eventuella effekter på kupongskatten. De som vanligen betalar kupongskatt är andelsägare i marknadsnoterade företag, vilka sannolikt inte kommer beröras av undantaget.

Skattereduktion för fysiska personers gåvor påverkas

En gåva som enligt förslaget undantas från utdelningsbeskattning ska inte ligga till grund för skattereduktion hos andelsägare i egenkap som fysiska personer. Statens utgifter för skattereduktion för fysiska personers gåvor kommer därmed att minska, som mest med 3 000 kronor per år och andelsägare.¹¹

Budgeteffekten är svår att beräkna eftersom det saknas uppgifter om antal andelsägare som kommer att omfattas av förslaget. Då uppgifter saknas görs ett förenklat antagande som utgår från att flertalet aktiebolag och ekonomiska föreningar endast har ett fåtal andelsägare. I SOU 2024:36 framgår att runt 75 procent av fåmansföretagen har en ägare, 20 procent har två andelsägare med kvalificerade andelar och tre procent har tre andelsägare med kvalificerade andelar.¹² Hur det ser ut bland övriga onoterade aktiebolag är oklart. Mycket förenklat antas därför att onoterade aktiebolag har ett fåtal andelsägare, enligt samma mönster som fåmansföretag. Andelsägare som berörs av utredningens förslag kan därmed uppskattas till 24 600, i totalt 18 900 aktiebolag och ekonomiska föreningar som lämnar gåvor.

För majoriteten andelsägare (60 procent) beräknas skattereduktionen minska med 3 000 kronor. Det beror dels på att de flesta aktiebolag som lämnar en gåva antas ha endast en ägare, dels på att företagens gåvobelopp i genomsnitt överstiger 12 000 kronor. Baserat på dessa antaganden beräknas statens utgifter för skattereduktion för gåvor från fysiska personer minska med cirka 60 miljoner kronor.¹³

¹¹ Skattereduktionen för fysiska personer gåvor uppgår till 25 procent av gåvobeloppet och får högst uppgå till 3 000 kronor per år, vilket motsvarar ett underlag på 12 000 kronor per år. Underlaget ska uppgå till 2 000 kronor och varje enskild gåva måste uppgå till minst 200 kronor.

¹² Antagande baseras delvis på uppgifter från SOU 2024:36, *Förenkla och förbättra*, s. 156.

¹³ Skattereduktionen beräknas minska med 3 000 kronor för 15 000 andelsägare, med 1 750 kronor för 7 000 andelsägare och med 1 200 kronor för 2 600 andelsägare.

Beräkningen bör tolkas med försiktighet på grund av osäkerheten avseende antal berörda andelsägare. Exempelvis har övriga onoterade aktiebolag sannolikt fler andelsägare än vad som antagits här. Å andra sidan är det osäkert om andelsägare i övriga onoterade aktiebolag överhuvudtaget berörs av förslaget om undantag för utdelningsbeskattning eftersom förslaget främst förväntas påverka fåmansföretag. Det är vidare ovisst hur stor del av gåvans värde som tillfaller respektive andelsägare och om det uppfyller kraven på gåvans minsta värde för att räknas in i underlaget för skattereduktion. I aktiebolag med många andelsägare är gåvans värde som tillfaller respektive andelsägare sannolikt så pass lågt att skattereduktion inte varit aktuellt i alla fall.

8.3.2 Offentligfinansiella effekter

Den offentligfinansiella kostnaden till följd av förslaget beräknas uppgå till cirka 40 miljoner kronor, uttryckt i 2026 års priser och volymer (se tabell 8.7), dvs. det är den sammantagna effekten av att skatteintäkter från beskattning av utdelning minskar med 100 miljoner kronor och att statens utgifter för skattereduktion för fysiska personer minskar med 60 miljoner kronor. I beräkningen bedöms inga indirekta effekter uppstå, dvs. brutto- och nettoeffekten blir lika stora. Den varaktiga nettoeffekten bedöms bli lika stor som den årliga nettobudgeteffekten. Det föreligger viss svårighet att bedöma hur den offentligfinansiella effekten fördelas mellan staten resp. kommunsektorn. Utgångspunkten är att kostnaden i huvudsak tillfaller staten, vilket framgår ovan (se avsnitt 8.3.1). Förslaget beräknas leda till att kommunernas intäkter minskar marginellt, med cirka tre miljoner kronor, till följd av att viss del av undantaget gäller inkomstslaget tjänst. Effekten beror på att kommunernas skattebas minskar. Enligt finansieringsprincipen ska kommunerna kompenseras för minskade skatteintäkter genom en justering av de generella statsbidragen från staten till kommunerna.

Tabell 8.7 Offentligfinansiella effekter, miljarder kronor

	2026	2027	2028	Varaktigt
Budgeteffekt	-0,04	-0,04	-0,04	-0,04

Källa: Egna beräkningar.

8.4 Effekter för Skatteverket och andra myndigheter

Förslaget om skattereduktion för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet ger upphov till engångskostnader för Skatteverket, främst för anpassning av formulär och it-system. Dessa beräknas uppgå till cirka 650 000 kronor. Skattereduktionen kan även ge upphov till marginellt ökade kostnader för Skatteverkets löpande hantering av skattereduktionen. Förslaget kan leda till att fler gåvomottagare kommer ansöka om godkännande. Skatteverkets merkostnader är dock svåra att beräkna eftersom en eventuell ökning är osäker.

Förslaget om undantag från utdelningsbeskattning bedöms inte leda till några ekonomiska konsekvenser för Skatteverket, åtminstone inte av det slag som går att beräkna. Skattereduktion för gåvor kan förväntas ge upphov till en viss ökning av arbetsbelastningen hos de allmänna förvaltningsdomstolarna.

8.5 Effekter för företag och gåvomottagare

8.5.1 Effekter för företag

Det finns närmare 770 000 aktiebolag och ekonomiska föreningar i Sverige. Hur många av dessa som kommer beröras av förslaget är oklart. I beräkningen har utredningen uppskattat antalet aktiebolag och ekonomiska föreningar som lämnar gåvor till 21 000, varav 18 900 som ger 2 000 kronor eller mer (se tabell 8.2).

Det kan finnas flera anledningar till att företag väljer att skänka pengar till ideell verksamhet. Som framgår av kartläggningen kan givandet påverkas av exempelvis skattesystemets utformning, kris-situationer i omvärlden, stora kapitaltillgångar och internationella influenser.

Det är rimligt att anta att en del företag kommer ändra sitt gåvomönster till följd av skattereduktionen och det är också rimligt att anta att vissa företag som inte tidigare lämnat en gåva till godkända gåvomottagare kommer ge en gåva om skattereduktionen införs. Som förslaget är utformat finns ett incitament att ge 2 000 kronor eller mer, men även ett något ytterligare incitament för företag som vill lämna en gåva mellan 200 000 och 400 000 kronor.

Juridiska personer kommer med utredningens förslag få skattereduktion för gåvor som överstiger 12 000 kronor vilket enskilda

näringsidkare inte får enligt skattereglerna som gäller för fysiska personer. Som mest kan en enskild näringsidkare med gällande regler få 3 000 kronor i skattereduktion, vilket kan jämföras med en juridisk person som med utredningens förslag kan få 60 000 kronor i skattereduktion. Eftersom skattereduktionen för juridiska personers gåvor är större än för fysiska personer, plus att exempelvis en andelsägare i ett fåmansföretag kan undantas från utdelningsbeskattning, kommer det bli mer skattemässigt förmånligt att lämna en gåva genom företaget än som privatperson. Det är därför rimligt att anta att en viss omfördelning kommer att följa med förslaget, dvs. att andelsägare till ett aktiebolag kommer välja att ge en gåva genom företaget framför att ge gåvan som privatperson, i den utsträckning det finns utrymme för sådan värdeöverföring i företaget.

Skattereduktionen är utformad som en andel av gåvobeloppet, vilket innebär att skattereduktionen blir lika stor för alla juridiska personer, givet samma gåvobelopp och förutsatt att det finns tillräckligt med statlig inkomstskatt som skattereduktionen kan avräknas mot. Procentuellt sett gynnas mindre företag i högre grad än större företag, eftersom skattereduktionens storlek som andel av skatteunderlaget blir större för ett mindre företag än för ett större företag.

I övrigt bedömer utredningen att förslaget inte kommer ha någon direkt påverkan på konkurrensförhållandena mellan företag. En gåva är ett frivilligt åtagande som inte påverkar företagets förutsättningar i konkurrensen med andra företag, annat än möjligen genom goodwill. Det är svårt att uppskatta eventuella administrativa kostnader som kan uppkomma för företagen till följd av förslagen. Den administrativa kostnaden som kan tänkas uppstå bör vara kopplad till utformningen av skattereduktionen, dvs. till graden av komplexitet och tidsåtgång vid redovisning och begäran av skattereduktionen. Utredningen bedömer eventuella kostnader av detta slag som relativt begränsade.

8.5.2 Effekter för gåvomottagare

Ett ökat givande kommer godkända gåvomottagare till godo. I utredningens beräkning har antalet godkända gåvomottagare som får gåvoinkänter från företag uppskattats till 93. Inga dynamiska effekter har antagits, annat än att företagen antas anpassa gåvans storlek till

reduktionen, så att nettoeffekten för företagen blir noll. Ett sådant antagande beräknas öka godkända gåvomottagares gåvointäkter med cirka 100 miljoner kronor.

Ett ökat givande kan gynna redan godkända och etablerade gåvomottagare på bekostnad av gåvomottagare som antingen saknar resurser att hantera den administration som krävs för att bli godkänd som gåvomottagare eller som verkar inom andra ändamålsområden än social hjälpverksamhet och vetenskaplig forskning. Godkända gåvomottagare ska lämna kontrolluppgift för gåvor som lämnas av juridiska personer. Framför allt kan det bli en kostsam uppgift för mindre gåvomottagare. För att begränsa denna effekt innebär förslaget att en gåva måste uppgå till ett visst belopp för att skattereduktion ska göras. Kontrolluppgifter behöver inte lämnas för gåvor under 2 000 kronor per gåvotillfälle.

Det finns betydande risk för att snedvridande effekter uppstår till förmån för ändamålen social hjälpverksamhet och vetenskaplig forskning framför andra ändamålsområden. Ideella organisationer som exempelvis verkar inom idrott och kultur och som vanligen stötts av lokalt förankrade företag kan komma att missgynnas om företag i stället väljer att skänka gåvor till godkända gåvomottagare som inte har samma lokala förankring. En regional förskjutning av gåvomedel kan uppstå genom att hjälporganisationer i storstadsregioner och större orter gynnas på bekostnad av lokalt förankrade föreningar inom icke godkända ändamål. Denna konsekvens kan ytterligare förstärkas av att ett undantag från utdelningsbeskattning införs. Det blir då extra skattemässigt gynnsamt att lämna gåvor till godkända ändamål och godkända gåvomottagare.

Kartläggningen visar att antalet godkända gåvomottagare har ökat kraftigt sedan skattereduktionen för gåvor från fysiska personer infördes 2012. Många mindre organisationer arbetar aktivt med företag och får relativt stora intäkter från företagsgåvor. Det är därför möjligt att skattereduktion som riktas till juridiska personers gåvor kommer motivera fler ideella organisationer att ansöka om att bli godkända gåvomottagare. Det är även möjligt att lärosätesanknutna insamlingsstiftelser bildas liksom att lärosäten sätter upp ideella föreningar som uppfyller kraven för att bli godkända gåvomottagare. Det kan medföra viss ökad administrativ kostnad för ideella organisationer som ska hantera mottagna gåvor och lämna kontrolluppgifter.

8.6 Övriga effekter

Hushållens inkomster påverkas positivt bland de individer som är andelsägare i juridisk person och som undantas från utdelningsbeskattning för den del av gåvan som ger företaget rätt till skatte-reduktion. Det är troligt att en större del av andelsägarna, vars företag har möjlighet att lämna gåvor till ideell verksamhet, är individer som tillhör grupper i den övre inkomstfördelningen. Exempelvis framgår i utredningen om förenklad beskattning av ägare till fåmansföretag (SOU 2024:36) att andelsägare i fåmansföretag är över-representerade bland personer med högre inkomster. De är ofta äldre än andra grupper på arbetsmarknaden och är överrepresenterade bland personer med högre utbildning och bland personer som är verksamma inom chefsyrken.

Eftersom män är överrepresenterade som företagare och verksamma inom den privata sektorn kan förslaget komma att beröra män i viss högre utsträckning än kvinnor. Mer resurser till samhällsnyttig verksamhet i Sverige till följd av ökade företagsgåvor kan medföra viss ökad efterfrågan på arbetskraft och positiva, om än uppskattningsvis begränsade, sysselsättningseffekter. Ökade gåvo-intäkter kan tilldelas organisationer som verkar inom social hjälpverksamhet i andra länder än Sverige och bidra till ökad produktion av samhällsnyttig verksamhet i dessa länder. Förslaget bedöms inte få några effekter för miljön.

8.7 Konsekvenser för brottslighet och brottsförebyggande arbete

Utredningens förslag att införa skattereduktion till juridiska personers gåvor till ideell verksamhet kan medföra ökad risk för fusk och annan brottslighet. Exempelvis kan värdeöverföringar göras av en juridisk person till organisationer som påstås bedriva ideell verksamhet och som utåt sett är skild från den juridiska personen, men som i realiteten används i syfte för gåvogivaren att tillskansa sig en otillbörlig skattelättnad. I kapitel 7 analyseras risk för fusk och fel i samband med värdeöverföringar till ideella organisationer. Här hänvisas bl.a. till internationella rapporter som beskriver uppkomna situationer i ett flertal länder, där filantropiska organisationer varit

involverade i olika upplägg som syftar till att undandra skatt. Vidare framgår att det har identifierats ett antal fall där organisationer har kopplats till terrorism. I kapitel 7 framgår också att det förekommer att stiftelser i Sverige används för att få bidrag på felaktiga grunder, dölja svartarbete eller bedriva insamlingsverksamhet för att finansiera terrororganisationer.

För att motverka fusk och missbruk till följd av utredningens förslag, har skattereduktionen utformats med fasta beloppsgränser och ett tak på 60 000 kronor per år. Härigenom bedöms intresset för att manipulera systemet begränsas. Dessutom ställs det krav på gåvomottagarna. Skattereduktion är endast möjligt för gåvor till godkända gåvomottagare, vilket t.ex. innebär att det ska vara möjligt att följa hur dessa organisationer har tagit emot och använt gåvorna. Godkända gåvomottagare ska dessutom lämna kontrolluppgift på gåvor som mottagits från juridiska personer och som uppgår till minst 2 000 kronor. Både på nationell nivå och på EU-nivå pågår arbete med att ta fram regler och införa åtgärder i syfte att förhindra oseriösa aktörer. Sammantaget bedömer utredningen att förslaget till skattereduktion för gåvor medför viss ökad risk för fusk och missbruk, men att risken kan motverkas genom beloppsgränser, kontrollfunktioner och en ökad medvetenhet på såväl nationell som internationell nivå. Det brottsförebyggande arbetet, till följd av att fler aktörer kan tänkas vilja utnyttja systemet, kan påverka belastningen på de myndigheter som ska kontrollera att reglerna följs.

8.8 Förslagets förenlighet med EU-rätten

Enligt nuvarande regler kan utländska motsvarigheter godkännas som gåvomottagare om övriga förutsättningar är uppfyllda (se kapitel 7). Detta kommer inte att förändras genom utredningens förslag.

Förslaget kommer att omfatta både svenska och utländska juridiska personer som är skattskyldiga i Sverige. Förslaget är därför en generell åtgärd. Förslaget bedöms mot denna bakgrund inte strida mot bestämmelserna om etableringsfrihet i artikel 49 i EUF-fördraget. Även i övrigt är förslaget förenligt med EU-rätten.

8.9 Finansiering

I enlighet med 15 § kommittéförordning (1998:1474) ska utredningen föreslå en finansiering om förslagen medför kostnadsökningar eller intäktsminskningar för staten, kommuner eller regioner. I första hand ska finansieringen ha anknytning till utredningens område. Det som ligger närmast till hands är att föreslå minskat statsbidrag till gåvomottagare (utgiftsområde 7 Internationellt bistånd). Med ett sådant finansieringsalternativ uppstår en substitutionseffekt som innebär att minskat statsbidrag ersätts med ökade gåvointäkter från juridiska personer. En sådan lösning kan vara motiverad om syftet inte främst är att öka de totala gåvointäkterna till ideella organisationer utan snarare har andra motiv som att bredda gåvomottagarnas finansieringskällor, öka gåvomottagarnas oberoende till staten eller stimulera ett ökat samhällsengagemang. Här finns risk att gåvomottagarna på sikt kommer få minskade intäkter om skattereduktionen inte får önskad stimulanseffekt. Om utredningens förslag inte finansieras genom sänkta statsbidrag återstår finansiering genom skattehöjning eller genom utgiftsminskningar på andra områden, vilket får till följd att bördan faller på andra grupper. Ett alternativt finansieringsförslag är att riskskatten för kreditinstitut höjs. Hur stor höjning av riskskatten för kreditinstitut som är lämplig bör dock avgöras i den fortsatta beredningen, och beakta även andra skäl än behovet av finansiering.

9 Författningskommentar

9.1 Förslaget till lag om ändring om ändring i kupongskattelagen (1970:624)

1 §

Kupongskatt ska betalas enligt denna lag till staten för utdelning av annat slag än som avses i 42 kap. 12 a och 16 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) på aktie i svenskt aktiebolag.

Vad som i denna lag sägs om aktie i svenskt aktiebolag gäller även aktie i europabolag med säte i Sverige samt andel i svensk värdepappersfond och svensk specialfond.

I ärenden och mål om kupongskatt gäller bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244) om

1. ersättning för kostnader för ombud, biträde eller utredning i 43 kap., 68 kap. 2 § och 71 kap. 4 §,
2. bevissäkring och betalningssäkring i 45 kap., 46 kap., 68 kap. 1 och 3 §§, 69 kap. och 71 kap. 1 §, samt
3. uppgifter och handlingar som ska undantas från kontroll i 47 kap. och 68 kap. 1 och 3 §§.

I paragrafen anges lagens innehåll samt att kupongskatt ska betalas i vissa fall.

Ändringen i *första stycket* är en följd av att ett undantag från beskattning av utdelning införs. Ändringen innebär ett undantag från när kupongskatt ska betalas och gäller i de fall när en juridisk person har rätt till skattereduktion enligt 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), IL, jfr. kommentaren till 42 kap. 12 a § IL.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2 och 7.6.

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

11 kap.

Gåva till godkänd gåvomottagare

49 §

Gåva som ger juridisk person rätt till skattereduktion enligt 67 kap. ska inte tas upp som intäkt av någon som direkt eller indirekt äger en andel i den juridiska personen, eller i fråga om ideella föreningar någon som är medlem i föreningen.

Paragrafen, som är ny, innehåller ett undantag från beskattning i inkomstslaget tjänst.

Av paragrafen framgår att gåva som ger juridisk person rätt till skattereduktion enligt 67 kap. IL inte ska tas upp som intäkt av någon som direkt eller indirekt äger en andel i den juridiska personen, eller i fråga om ideella föreningar någon som är medlem i föreningen. Under vissa förutsättningar kan en förmögenhetsöverföring från en juridisk person leda till beskattning i inkomstslaget tjänst för en andelsägare eller en medlem. Andelsägaren eller medlemmen anses i dessa fall ha förfogat över det överförda värdet. Bestämmelsen syftar till att förmögenhetsöverföringar som ger juridiska personer rätt till skattereduktion enligt 67 kap. inte ska medföra beskattning i tjänst för någon som direkt eller indirekt äger en andel eller är en medlem. Om det sammanlagda gåvobeloppet ett kalenderår överstiger den högsta gränsen för underlag för skattereduktion är bestämmelsen inte tillämplig på gåvor över beloppet 400 000 kronor. Detta eftersom gåvor som överstiger detta belopp inte ger den juridiska personen rätt till skattereduktion. Detsamma gäller gåvor som understiger 2 000 kronor.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2 och 7.6.

24 kap.

5 §

I inkomstslaget näringsverksamhet tillämpas bestämmelserna i inkomstslaget kapital om

- gåva till godkänd gåvomottagare i 42 kap. 12 a §,
- utnyttjande av företrädesrätt till teckning av vinstandelslån eller

- kapitalandelslån i 42 kap. 15 §,
- utdelning av andelar i dotterbolag i 42 kap. 16 §,
- utbetalningar vid minskning av aktiekapital, bunden överkursfond eller reservfond och liknande förfaranden i 42 kap. 17 §,
- utskiftning från ideella föreningar i 42 kap. 18 §,
- utskiftning och utbetalning från ekonomiska föreningar i 42 kap. 19–21 §§,
- emission i ekonomiska föreningar i 42 kap. 21 a §,
- utdelning från i utlandet delägarbeskattade juridiska personer och från utländska juridiska personer med lågbeskattade inkomster i 42 kap. 22 §,
- utdelning och utskiftning från dödsbon efter personer som var begränsat skattskyldiga vid dödsfallet i 42 kap. 23 §,
- skattetillgodohavanden i 42 kap. 24 §,
- spel i 42 kap. 25 §, och
- schablonintäkt i 42 kap. 43 §.

I paragrafen anges vilka bestämmelser i inkomstslaget kapital som ska tillämpas i inkomstslaget näringsverksamhet.

Ändringen innebär att en ny paragraf 42 kap. 12 a § om undantag från beskattning av utdelning läggs till i uppräkningsbestämelsen. Undantaget gäller gåvor som ger juridiska personer rätt till skattereduktion enligt 67 kap. (jfr. kommentaren till 42 kap. 12 a §).

Övervägandena finns i avsnitt 7.2 och 7.6.

42 kap.

12 a §

Gåva som ger juridisk person rätt till skattereduktion enligt 67 kap. ska inte tas upp som utdelning av någon som direkt eller indirekt äger en andel i den juridiska personen, eller i fråga om ideella föreningar någon som är medlem i föreningen.

Paragrafen, som är ny, innehåller undantag från beskattning av utdelning.

Av paragrafen framgår att gåva som ger juridisk person rätt till skattereduktion enligt 67 kap. inte ska tas upp som utdelning av någon som direkt eller indirekt äger en andel i den juridiska personen, eller i fråga om ideella föreningar någon som är medlem i föreningen. Under vissa förutsättningar kan en förmögenhetsöverföring från en juridisk person medföra beskattning i inkomstslaget kapital för en andelsägare eller medlem. Andelsägaren eller med-

lemmen anses i dessa fall ha förfogat över det överförda värdet. Bestämmelsen syftar till att förmögenhetsöverföringar som ger juridiska personer rätt till skattereduktion enligt 67 kap. inte ska tas upp som utdelning för någon som direkt eller indirekt äger en andel eller är en medlem. Om det sammanlagda gåvobeloppet ett kalenderår överstiger den högsta gränsen för underlag för skattereduktion är bestämmelsen inte tillämplig på gåvor över beloppet 400 000 kronor. Detta eftersom gåvor som överstiger detta belopp inte ger den juridiska personen rätt till skattereduktion. Detsamma gäller gåvor som understiger 2 000 kronor.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2 och 7.6.

67 kap.

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om skattereduktion för fysiska personer i 2–52 §§ och för juridiska personer i 2, 20, 21, 23, 24 a, 25 a, 26 a och 27–33 §§.

Skattereduktion ska anges i hela krontal så att öretal faller bort.

I paragrafen anges kapitlets innehåll.

Ändringen i *första stycket* är en följd av att nya bestämmelser om skattereduktion för juridiska personers gåvor införs i kapitlet.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

2 §

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), underskott av kapital, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva, mikroproduktion av förnybar el och avgift till arbetslöshetskassa i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion enligt 5–9 d, 34, 35 och 46–48 §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomstskatt. *Skattereduktion för en juridisk person enligt 20, 21, 23, 24 a, 25 a och 26 a §§ ska räknas av endast mot statlig inkomstskatt.*

Paragrafen innehåller en uppräknning av i vilken ordning skattereduktioner ska räknas av, och mot vilka skatter avräkning ska göras.

Ändringen i paragrafens *andra stycke* innebär att skattereduktionen för en juridisk persons gåva ska räknas av endast mot den juridiska personens statliga inkomstskatt.

Övervägandena finns i avsnitt 7.3.2.

21 §

Med gåva avses vid tillämpningen av detta kapitel en gåva i pengar från en fysisk person som vid ett och samma gåvotillfälle uppgår till minst 200 kronor. Detsamma gäller för ett dödsbo där gåvan har lämnats före dödsfallet.

För en juridisk person avses en gåva i pengar som vid ett och samma gåvotillfälle uppgår till minst 2 000 kronor.

Paragrafen innehåller bestämmelser om hur stor en gåva som lämnas vid ett och samma gåvotillfälle måste vara för att ge rätt till skattereduktion.

Ändringen i paragrafens *första stycke* följer av att rätten till skattereduktion för gåva även ska omfatta juridiska personer och innebär ett förtydligande att de villkor som framgår i paragrafen gäller för fysiska personer och dödsbon där gåva har lämnats före dödsfallet.

I *andra stycket*, som är nytt, anges att skattereduktion för juridiska personer bara kan komma i fråga för penninggåvor samt att en gåva måste uppgå till minst 2 000 kronor vid varje gåvotillfälle för att ingå i den juridiska personens underlag för skattereduktion. Det innebär t.ex. att om två gåvor om 1 500 kronor vardera lämnas under ett kalenderår räknas ingen av gåvorna in i underlaget. Vilka juridiska personer som har rätt till skattereduktionen framgår av 24 a §.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.

22 §

Om det sammanlagda underlaget för skattereduktionen *för en fysisk person eller ett dödsbo där gåvan har lämnats före dödsfallet* understiger 2 000 kronor, görs ingen skattereduktion.

I paragrafen anges att det sammanlagda underlaget för skattereduktion minst måste uppgå till 2 000 kronor för att rätt till skattereduktion ska finnas.

Ändringen följer av att rätten till skattereduktion för gåva även ska omfatta juridiska personer och innebär ett förtydligande att de villkor som framgår i paragrafen gäller för fysiska personer och dödsbon där gåva har lämnats före dödsfallet.

Övervägandena finns i avsnitt 7.5.

23 §

En begäran om skattereduktion för gåva *för en fysisk person eller ett dödsbo där gåvan har lämnats före dödsfallet* ska göras i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då gåvan har lämnats.

En begäran om skattereduktion för gåva för en juridisk person ska göras i inkomstdeklarationen som ska lämnas efter utgången av det kalenderår då gåvan har lämnats.

Paragrafen innehåller bestämmelser om när en begäran om skattereduktion för gåva ska göras.

Ändringen i paragrafens *första stycke* följer av att rätten till skattereduktion för gåva även ska omfatta juridiska personer och innebär ett förtydligande att de villkor som framgår i paragrafen gäller för fysiska personer och dödsbon där gåva har lämnats före dödsfallet.

Av paragrafens *andra stycke*, som är nytt, framgår när en juridisk person ska begära skattereduktion för gåva. En sådan begäran ska göras i inkomstdeklarationen som ska lämnas efter utgången av det kalenderår då gåvan har lämnats. Det nya stycket beror på att juridiska personer kan ha annat beskattningsår än kalenderår. Skattereduktion begärs dock alltid för ett kalenderår, även om den juridiska personen har brutet räkenskapsår. Det kan också förekomma förlängda och förkortade räkenskapsår. Följande exempel illustrerar detta. Ett aktiebolag kan ha räkenskapsår som slutar 30 april år 1. Deklaration för detta räkenskapsår ska lämnas i november eller december år 1 beroende på om deklARATIONEN lämnas elektroniskt.

Om en gåva har lämnats till godkända gåvomottagare i mars år 1 och i november år 1, kommer kontrolluppgift för båda gåvorna lämnas i januari år 2. Gåvan i mars år 1 har lämnats under räkenskapsåret som slutar 30 april år 1. Gåvan i november år 1 har däremot lämnats under räkenskapsåret som slutar 30 april år 2. Eftersom båda gåvorna har lämnats under kalenderåret år 1 ska dessa redovisas i deklarationen som ska lämnas efter utgången av kalenderåret. Det innebär att skattereduktionen ska begäras i deklarationen som ska lämnas senast i november eller december år 2.

Till skillnad från vad som gäller för underlaget för skattereduktion för fysiska personers gåvor förtrycks inte underlaget för skattereduktion i juridiska personers inkomstdeklaration. Det innebär att den juridiska personen måste begära skattereduktion i inkomstdeklarationen.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.2.

24 §

Rätt till skattereduktion enligt 25 och 26 §§ har efter begäran *fysiska personer* som

1. vid beskattningsårets utgång har fyllt 18 år,
2. är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret, och
3. har haft utgifter för gåva avseende främjande av social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning till en godkänd gåvomottagare eller ska ta upp värdet av sådan gåva som inkomst.

Sådan rätt till skattereduktion har efter begäran också de som är begränsat skattskyldiga enligt 3 kap. 18 § första stycket 1, 2 eller 3, om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige.

Även dödsbon har efter begäran rätt till skattereduktion för gåva som har lämnats före dödsfallet.

I paragrafen anges vilka fysiska personer som kan få skattereduktion.

Ändringen i paragrafens *första stycke* följer av att rätten till skattereduktion för gåva även ska omfatta juridiska personer. Ändringen innebär ett förtydligande att de villkor som framgår i paragrafen gäller för fysiska personer och dödsbon där gåva har lämnats före dödsfallet.

Övervägandena finns i avsnitt 7.3.1.

24 a §

Rätt till skattereduktion enligt 25 a och 26 a §§ har efter begäran juridiska personer som har haft utgifter för gåva avseende främjande av social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning till en godkänd gåvomottagare om inte annat följer av andra eller tredje stycket.

Om ett kommissionärsföretag i kommissionärsverksamhet har haft sådana utgifter har i stället kommittentföretaget rätt till skattereduktion.

Den som omfattas av bestämmelserna om undantag från skattskyldighet i 7 kap. har inte rätt till skattereduktion för gåva.

Paragrafen, som är ny, anger vilka juridiska personer som har rätt till skattereduktion.

I första stycket anges att juridiska personer som haft utgifter för gåva avseende främjande av social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning till en godkänd gåvomottagare efter begäran har rätt till skattereduktion enligt 25 a och 26 a §§, om inte sådan rätt uttryckligen undantas i bestämmelsen. Av 2 kap. 3 § IL framgår att bestämmelser om juridiska personer i inkomstskattelagen inte ska tillämpas för vissa juridiska personer, bl.a. svenska handelsbolag och dödsbon. Det innebär att de i den bestämmelsen uppräknade personerna inte har rätt till den nya skattereduktionen.

Enligt 9 kap. 2 § IL får en utgift för gåva inte dras av. Med uttrycket utgift för gåva som ger en juridisk person rätt till skattereduktion avses exempelvis gåva enligt 17 kap. 5 § aktiebolagslagen (2005:551) som lämnats till godkänd gåvomottagare. En sådan förmögenhetsöverföring som inte är affärsmässigt motiverad kan även medföra beskattning av andelsägare eller, i fråga om ideella föreningar, medlemmar. Undantag från beskattning av andelsägare eller medlem till följd av en förmögenhetsöverföring som ger den juridiska personen rätt till skattereduktion regleras i sådana fall i 11 kap. 49 och 42 kap. 12 a §§.

I andra stycket anges att det när det är fråga om kommissionärsverksamhet i stället är kommittentföretaget som har rätt till skattereduktion. Rätten till skattereduktion ska därför bedömas hos kommittentföretaget som om förmögenhetsöverföringen hade gjorts direkt från kommittentföretaget, jfr. 36 kap. 1 §.

Enligt tredje stycket har de juridiska personer som är undantagna från skattskyldighet enligt bestämmelserna i 7 kap. inte rätt till skattereduktion. Undantaget omfattar alla juridiska personer som

är undantagna från skattskyldighet enligt någon av bestämmelserna i 7 kap.

Övervägandena finns i avsnitt 7.3.1 och 7.3.3.

25 §

Underlag för skattereduktion för fysiska personer eller dödsbon där gåvan har lämnats före dödsfallet består av

1. utgifter för gåva som har betalats under beskattningsåret, och
2. värdet av gåva som ska tas upp som inkomst av den skattskyldige.

I underlaget räknas inte in omkostnader i samband med gåvan.

Paragrafen anger hur underlaget för skattereduktion ska beräknas.

Av första stycket framgår att underlaget för skattereduktionen för fysiska personer och dödsbon består av utgifter för gåva som har betalats under ett beskattningsår, och värdet av gåva som ska tas upp som inkomst av den skattskyldige. Ändringen i bestämmelsen är en följd av att rätten till skattereduktion för gåva även ska omfatta juridiska personer och innebär ett förtydligande att de villkor som framgår i paragrafen gäller för fysiska personer och dödsbon där gåva har lämnats före dödsfallet.

Skattereduktionen för fysiska personers gåvor omfattar i dag även den situationen att ett företag ger en penninggåva till en godkänd gåvomottagare. Om en andelsägare beskattas för gåvans värde i inkomstslaget kapital eller i inkomstslaget tjänst får gåvans värde enligt nuvarande regler ingå i andelsägarens underlag för skattereduktion. En följd av att en gåva som kan ge en juridisk person rätt till skattereduktion nu undantas från beskattning hos andelsägaren är att en sådan gåvas värde inte kan ingå i andelsägarens underlag för skattereduktion.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.3.

25 a §

Underlag för skattereduktion för juridiska personer består av utgifter för gåva som har betalats under kalenderåret.

I underlaget räknas inte in omkostnader i samband med gåvan.

Paragrafen, som är ny, anger hur underlaget för skattereduktion ska beräknas för juridiska personer.

Av första stycket framgår att underlaget består av utgifter för gåva som har betalats under ett kalenderår.

I andra stycket anges att det i underlaget inte räknas in omkostnader i samband med gåvan.

Enligt 25 § kan värdet av en gåva ingå i underlag för skattereduktion för en fysisk person eller ett dödsbo där gåva har lämnats före dödsfallet. Så kan exempelvis vara fallet om en arbetsgivare som en skattepliktig löneförmån för en arbetstagare lämnar en gåva till en godkänd gåvomottagare. Förmånen ska tas upp av arbetstagaren i inkomstslaget tjänst. Värdet av gåvan får då ingå i arbetstagarens underlag för skattereduktion. Av detta följer att en sådan gåva inte ska ingå i underlaget för en juridisk person.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.3.

26 §

Skattereduktionen för fysiska personer eller dödsbon där gåvan har lämnats före dödsfallet uppgår till 25 procent av underlaget. Skattereduktionen får dock uppgå till högst 3 000 kronor för ett beskattningsår.

Paragrafen reglerar skattereduktionens storlek.

Ändringen är en följd av att rätten till skattereduktion även ska omfatta juridiska personer. Av ändringen framgår att bestämmelsen avser skattereduktionens storlek för fysiska personer och dödsbon där gåva har lämnats före dödsfallet.

Övervägandena finns i avsnitt 7.5.

26 a §

Skattereduktionen för juridiska personer uppgår till 25 procent av underlaget. För underlag som överstiger 200 000 kronor upp till 400 000 kronor uppgår skattereduktionen till 5 procent av underlaget. Skattereduktionen får uppgå till högst 60 000 kronor för ett kalenderår.

Paragrafen, som är ny, behandlar skattereduktionens storlek för juridiska personer.

Av paragrafen framgår att juridiska personers skattereduktion uppgår till 25 procent av underlaget. Det innebär att den lägsta skattereduktionen som kan komma i fråga för juridiska personer uppgår till 500 kronor (25 procent av 2 000 kronor). För underlag som överstiger 200 000 kronor upp till 400 000 kronor uppgår skattereduktionen i stället till 5 procent av underlaget. En juridisk persons skattereduktion kan uppgå till högst 60 000 kronor för ett kalenderår. Underlaget för skattereduktionen avser kalenderår. Skattereduktionen för den juridiska personen begärs i inkomstdeklarationen som ska lämnas efter utgången av det kalenderår då gåvan har lämnats (jfr. 23 §). För juridiska personer med brutet räkenskapsår blir skattereduktionen däremot i vissa fall förskjutet om en gåva har lämnats under ett kalenderår som avslutas efter utgången av beskattningsåret. Det kan också förkomma förlängda och förkortade räkenskapsår. En juridisk person kan ge upp till 400 000 kronor i gåva under ett kalenderår med bibehållen rätt till skattereduktion, om övriga förutsättningar är uppfyllda.

Övervägandena finns i avsnitt 7.5.

9.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (2019:453) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva

2 §

I 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) finns bestämmelser om

- vissa definitioner och villkor för skattereduktion (20–22 §§),
- begäran om skattereduktion (23 §),
- vilka som kan få skattereduktion (24 och 24 a §§),
- underlag för skattereduktion (25 och 25 a §§), och
- skattereduktionens storlek (26 och 26 a §§).

Paragrafen är en innehållsförteckning avseende de frågor om skattereduktion för gåva som behandlas i 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229). Ändringarna i paragrafen föranleds av de nya bestämmelser som inordnas i inkomstskattelagen avseende juridiska personers rätt till skattereduktion för gåva.

Förslaget behandlas i avsnitt 7.3.1, 7.3.3, 7.4.3 och 7.5.

Särskilt yttrande

Särskilt yttrande av experterna Charlotte Rydh och Lena Hörnblad

Generalsekreterare Charlotte Rydh, Giva Sverige, och kanslichef Lena Hörnblad, Svensk Insamlingskontroll, förordnade experter i utredningen om skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet (Fi 2023:07), lämnar härmed ett särskilt yttrande om utredningen.

I utredningens direktiv framgår att utredaren ska ta fram förslag på hur ett skatteincitament för gåvor från juridiska personer bör utformas och att det i den utsträckning det är lämpligt ska bygga på det befintliga systemet med godkända gåvomottagare som gäller för fysiska personer. Det befintliga systemet innebär att endast gåvor till godkända gåvomottagare som verkar inom eller stöttar de allmännyttiga ändamålen social hjälpverksamhet och vetenskaplig forskning kan bli föremål för skatteincitament.

Även om utredningen haft förståelse för att avgränsningen till endast två ändamål är negativt ur flera aspekter och även lyfter detta, har man valt att inte ta tillfället i akt och närmare utreda vad konsekvenserna och kostnaderna av inkludering av ett eller flera ändamål skulle innebära. Vi menar att det i direktivet ges utrymme för ett bredare anslag då formuleringen är att juridiska personers skatteincitament för gåvor ska bygga på det befintliga systemet ”i den utsträckning det är lämpligt”.

Näringslivets betydelse och intresse för en hållbar samhällsutveckling har ökat genom bland annat Agenda 2030 och EU:s nya hållbarhetsdirektiv. Många företag är dessutom redan i dag engagerade för att bidra till en positiv samhällsutveckling lokalt, nationellt och internationellt. Gåvor ges normalt sett emellertid inte av företag samtidigt som regelverken för moms och skatt för ideella

organisationer, särskilt stiftelser, kan innebära utmaningar när företag vill bidra men inte kan ge gåvor. Införandet av skattereduktion för företags gåvor till ideella organisationer är därför ett mycket viktigt steg för att skapa en infrastruktur som är anpassad för både företag och ideella organisationer och som kan bidra till en diversifierad finansiering för civilsamhället.

Möjligheten till skattereduktion är alltså ett steg i rätt riktning, men genom att utgå från det befintliga systemet och begränsa även företags gåvor till endast två allmännyttiga ändamål skapas en obalans i finansieringen av civilsamhället. Det innebär också att vissa givares gåvor premieras skattemässigt. För just företags gåvor är det särskilt olyckligt att utredningen fokuserar på det befintliga systemet eftersom det innebär att företags möjligheter att stödja andra ideella verksamheter som kan ha stor betydelse i samhället, som t.ex. verksamhet för barn och unga, inom idrott, kultur eller utbildning, begränsas.

Dessutom är gränsdragningen särskilt mellan social hjälpverksamhet och andra ändamål som barn och unga eller utbildning inom en organisations verksamhet komplicerad och administrativt betungande.

Giva Sverige och Svensk Insamlingskontroll vill understryka att utredningen har på ett föredömligt sätt sökt kunskap om företags nuvarande finansiering av ideella organisationer men det hade varit ett ypperligt tillfälle att också infoga en välgrundad bedömning av konsekvenserna av att inkludera ytterligare ett eller flera ändamål i ett skatteincitament för juridiska personer.

Referenser

- Direktiv 2008:102, Skatteincitament för gåvor till forskning och ideell verksamhet. Beslut vid regeringssammanträde den 11 september 2008.
- Direktiv 2024:15, Enklare mervärdesskatteregler för gåvor och begagnade varor. Beslut vid regeringssammanträde den 15 februari 2024.
- Entreprenörskapsforum (2021), P Braunerhjelm, *Donationer till statliga lärosäten*.
- Entreprenörskapsforum (2021), Malin Lundberg, *Social innovation i civilsamhällets organisationer*.
- Ersta Sköndal Bräcke högskola och Statistiska centralbyrån (2021), *Det frivilliga arbetet i Sverige som del av BNP*.
- European Fundraising Association (2018), *Tax Incentives for Charitable Giving in Europe*.
- Europeiska kommissionen (2023-06-13), *Commission Staff working Document Non-discriminatory taxation of charitable organisations and their donors: principles drawn from EU case-law, SWD(2023) 212 final*.
- Europeiska unionens officiella tidning (2016-07-19), *Kommisionens tillkännagivande om begreppet statligt stöd som avses i artikel 107.1 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, 2016/C 262/01*.
- Finansdepartementet, *Beräkningskonventioner 2024*.
- Forum Idéburna organisationer med social inriktning, *Idépolitisk plattform*.
- Forum Idéburna organisationer med social inriktning, <https://www.socialforum.se/article/civilsamhallet-sociala-innovationer-sant>.

- Giva Sverige, *Givandet i siffror 2023*.
- Giva Sverige i samarbete med PWC (2023), *Staten, kapitalet eller medborgaren – vem finansierar civilsamhället?*
- Högskoleverket (2011), *Privata sektorn – viktiga finansiärer av forskning och utbildning på forskarnivå vid svenska lärosäten*.
- Lars Trädgårdh, Omvärlden (2019-01-15), *Egotrippade världsförbättrare – så kan vi förstå dagens filantroper*.
- Lunds universitets årsredovisning (2022).
- OECD (2009), *Report on abuse of charities for money laundering and tax evasion*.
- OECD (2020), *Taxation and philanthropy*.
- Polismyndigheten (2021), *Nationell riskbedömning av penningtvätt och finansiering av terrorism i Sverige 2020/2021*. Dnr A052.211/2021.
- Polismyndigheten (2023), *Myndighetsgemensam lägesbild organiserad brottslighet 2023*. Dnr A215.519/2023.
- Pontus Braunerhjelm och Johanna Palmberg, nr 5 2020 årgång 48 (2020), *Filantropi – kärlek till människan och samhälleligt riskkapital*.
- Prop. 1983/84:107, *om forskning*.
- Prop. 1989/90:110, *om reformerad inkomst- och företagsbeskattning*.
- Prop. 1999/2000:2, *Inkomstskattelagen*.
- Prop. 2011/12:1, *Budgetproposition för 2012, Förslag till statens budget för 2012, finansplan och skattefrågor*.
- Prop. 2012/13:30 *Forskning och innovation*.
- Prop. 2013/14:1 *Budgetproposition för 2014, Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor*.
- Prop. 2015/16:1, *Budgetpropositionen för 2016, Förslag till statens budget för 2016, finansplan och skattefrågor*.
- Prop. 2018/19:92, *Återinförd skattereduktion för gåvor till ideell verksamhet*.
- Prop. 2024/25:8, *Bolag och brott*.
- Regeringskansliet, <https://www.regeringen.se/regeringens-politik/civila-samhallet-och-idrott/>.
- Riksarkivet, <https://www.riksarkivet.se/kvinnans-rostratt>.

- Riksdagens utredningstjänst (2019-03-05), *Rapport från utredningstjänsten Skatteavdrag för gåvor*. Dnr. 2019:248.
- Riksrevisionen, *Tillit och kontroll – statlig bidragsgivning till civilsamhället*. RiR 2023:7.
- Skatteetaten, <https://www.skatteetaten.no>.
- Skatteforvaltningen (Danmark), <https://www.skat.dk>.
- Skatteforvaltningen (Finland), <https://www.vero.fi>.
- Skatteverket, <https://www.skatteverket.se>.
- Skatteverket (2005-06-27), Ställningstagande *Riktlinjer, avdragsrätt för sponsring*. Dnr 130 702489-04/113.
- Skatteverket (2009-05-20), Ställningstagande *Kultursponsring*. Dnr 131 476491-09/111.
- SOU 2009:59, *Skatteincitament för gåvor till forskning och ideell verksamhet*.
- SOU 2013:46, *Beskattning av mikroproducerad el m.m.*
- SOU 2023:34, *Bolag och brott – några åtgärder mot oseriösa företag*.
- SOU 2024:36, *Förenkla och förbättra*.
- SOU 2024:58, *Ett nytt regelverk mot penningtvätt och finansiering av terrorism*.
- Statistiska centralbyrån, FRIDA-databas (2021).
- Statistiska centralbyrån, FASIT-modell (2021).
- Statistiska centralbyrån, Företagsregistret (2023).
- Statistiska centralbyrån, Inkomst- och taxeringsregistret (2021 och 2022).
- Statistiska centralbyrån, Registerbaserad arbetsmarknadsstatistik (RAMS), (2021).
- Statistiska centralbyrån, Räkenskapssammandrag för kommuner och regioner (2023).
- Stiftelsen GoodCause, <https://www.goodcause.se/om-stiftelsen-goodcause/>.
- Stockholms Stadsmission, *Årsredovisning 2022*.
- Svensk Insamlingskontroll, <https://www.insamlingskontroll.se/statistik>.

Sveriges kommuner och regioner (SKR) i samarbete med Research Institutes of Sweden (RISE), 2021, *En unik social investering – slutrapport om det sociala utfallskontraktet i Norrköping*.

Tillväxtverket, *Varför är det så få idéburna organisationer i välfärden?* (2012).

Tommy Lundström och Filip Wijkström (2002), *Den ideella sektorn – organisationerna i det civila samhället*.

Kommittédirektiv 2023:87

Skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet

Beslut vid regeringssammanträde den 15 juni 2023

Sammanfattning

En särskild utredare ska lämna ett förslag på skatteincitament för gåvor från juridiska personer till ideell verksamhet. Ett sådant skatteincitament kan bidra till att öka donationerna till ideella organisationer och därigenom främja olika samhällsnyttiga verksamheter.

Utredaren ska bl.a.

- ta fram förslag på hur ett skatteincitament för gåvor från juridiska personer bör utformas, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Ett skatteincitament för gåvor från juridiska personer ska i den utsträckning det är lämpligt bygga på det befintliga systemet med godkända gåvomottagare, som gäller för fysiska personer. Uppdraget omfattar inte att lämna förslag om utvidgning av nuvarande regler avseende vilka organisationer som kan godkännas som gåvomottagare eller om ändringar på mervärdesskatteområdet.

Uppdraget ska redovisas senast den 16 december 2024.

Uppdraget att lämna förslag på skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet

Skattelättnad för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet

I 9 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) finns regler om utgifter som inte är avdragsgilla vid inkomstberäkningen. Till sådana utgifter hänförs enligt 9 kap. 2 § första stycket den skattskyldiges levnadskostnader. Av paragrafens andra stycke framgår att utgifter för gåvor räknas som levnadskostnader. Förbudet mot att göra avdrag för gåvor, som gäller både för fysiska och juridiska personer, bidrar till att upprätthålla skattesystemets grundläggande funktion att utgöra en säker bas för finansieringen av den gemensamma sektorn.

En skattereduktion för fysiska personers gåvor till ideell verksamhet infördes 2012 och slopades 2016. Under 2019 återinfördes möjligheten för fysiska personer att få skattereduktion för gåvor som lämnas till gåvomottagare som godkänts av Skatteverket utifrån fastställda kriterier. Följande kan godkännas som gåvomottagare: inskränkt skattskyldiga svenska stiftelser, ideella föreningar eller registrerade trossamfund. Även utländska motsvarigheter inom EES eller i en stat med vilken Sverige har ett skatteavtal med bestämmelser om informationsutbyte kan godkännas. Organisationerna ska ha som ändamål att främja social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning eller annars helt eller delvis bedriva sådan verksamhet.

Någon skattereduktion motsvarande den för fysiska personer finns inte för gåvor som lämnas av juridiska personer.

Regeringen har i budgetpropositionen för 2023 förklarat att en skattelättnad för gåvor som lämnas av juridiska personer ska utredas i syfte att införas, för att skapa incitament för företag att bidra mer till internationell hjälpverksamhet (prop. 2022/23:1 Förslag till statens budget, finansplan m.m. avsnitt 1).

Den ideella sektorns betydelse för samhället

En stark och livaktig ideell sektor har stor betydelse för samhällslivet. Fler aktörer och bättre villkor för ideella organisationer att driva verksamhet innebär fler valmöjligheter för människor. Den ideella sektorn bedriver betydelsefull verksamhet inom t.ex. kulturlivet, idrotten, det sociala området, miljövården och genom trossamfunden. Att den

ideella sektorn anses som värdefull ur samhällelig synvinkel kommer till uttryck bl.a. genom olika former av offentligfinansierade stöd och bidrag men även genom de särskilda skatteregler som finns för beskattningen av vissa typer av ideell verksamhet.

Ett skatteincitament bör utredas närmare

Genom att öka incitamenten för att donera till ideella organisationer kan samhällsnyttan ökas på olika sätt, t.ex. genom att stärka sociala nätverk, främja utbildning och kultur, eller hjälpa utsatta människor. I dag finns ett etablerat skatteincitament för fysiska personer att skänka gåvor till vissa på förhand godkända ideella mottagare. Gåvor som lämnas av juridiska personer (t.ex. aktiebolag eller ekonomiska föreningar) berättigar dock inte till skattereduktion. Om ett skatteincitament för juridiska personers donationer till ideella organisationer införs kan fler företag och organisationer uppmuntras att ge gåvor till ideella ändamål. Detta kan bidra till att öka donationerna till ideella organisationer och därigenom främja olika samhällsnyttiga verksamheter. Regeringen anser att ett skatteincitament som uppmuntrar juridiska personer att bidra med gåvor till ideell verksamhet bör utredas närmare, i syfte att införas.

Utredaren ska därför

- kartlägga hur juridiska personer i dag skänker gåvor till ideell verksamhet och den samhällsnytta det medför,
- analysera hur ett skatteincitament för gåvor från juridiska personer skulle kunna påverka nuvarande förhållanden,
- med utgångspunkt i den genomförda kartläggningen och analysen, ta fram förslag på hur ett skatteincitament för gåvor från juridiska personer bör utformas,
- vid utformningen av förslagen överväga på vilket sätt skatteincitamentet bör ges, t.ex. som en skattereduktion eller som ett avdrag, storleken på en beloppsgräns och andra ändamålsenliga begränsningar av ett skatteincitament samt hur risken för fel och fusk med ett skatteincitament bör motverkas, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Ett skatteincitament för gåvor från juridiska personer ska i den utsträckning det är lämpligt bygga på det befintliga systemet med godkända gåvomottagare, som gäller för fysiska personer. Uppdraget omfattar inte att lämna förslag om utvidgning av nuvarande regler avseende vilka organisationer som kan godkännas som gåvomottagare eller om ändringar på mervärdesskatteområdet.

Det är vidare angeläget att den lösning som väljs innebär att samma regler kan gälla för såväl familjekontrollerade företag som andra företag, utan krav på särregleringar.

Konsekvensbeskrivningar

Utredaren ska redovisa förslagets konsekvenser och andra konsekvensbeskrivningar i enlighet med kommittéförordningen (1998:1474).

Redovisning av uppdraget

Uppdraget ska redovisas senast den 16 december 2024.

(Finansdepartementet)

Kommittédirektiv 2024:103

Tilläggsdirektiv till Utredningen om skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet (Fi 2023:07)

Beslut vid regeringssammanträde den 4 november 2024

Ändring i uppdraget

Regeringen beslutade den 15 juni 2023 kommittédirektiv om skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet (dir. 2023:87).

Utredaren får nu även i uppdrag att bl.a.

- analysera om det finns behov av särskilda bestämmelser om avdrag eller annan skattelättnad för utgifter för sponsring i inkomstskattelagen (1999:1229), och
- lämna nödvändiga författningsförslag för avdrag eller annan skattelättnad för utgifter för sponsring, oavsett ställningstagande.

Utredaren ska i sin analys göra en bedömning bl.a. av om det finns behov av lagändringar för att göra sponsring mer jämställd.

Utredningstiden förlängs. Uppdraget ska redovisas senast den 19 januari 2026. Ett delbetänkande som avser delarna i det ursprungliga direktivet ska dock lämnas senast den 16 december 2024.

Uppdraget att analysera om det finns behov av särskilda bestämmelser för sponsring

Allmänt om sponsring

Utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster i näringsverksamhet ska dras av som kostnad (16 kap. 1 § inkomstskattelagen [1999:1229], förkortad IL). Utgifter för gåvor får inte dras av (9 kap. 2 § IL).

Med sponsring brukar förstås att företag bidrar ekonomiskt till verksamhet som ofta är av idrottslig, kulturell eller annan allmännyttig natur. Sponsring som begrepp återfinns inte i inkomstskattelagen och rätten till avdrag har utvecklats genom praxis. Inte heller definieras vad som är verksamhet av allmännyttig natur, men 7 kap. 4 § IL kan ge viss vägledning.

För att sponsring ska få dras av förutsätts att kostnaderna har uppkommit för att förvärva och bibehålla inkomster. Om värdet av de direkta motprestationer som en sponsor får understiger kostnaden för sponsringen medges avdrag endast för värdet av motprestationerna. Överskjutande del av kostnaden ses som en gåva och är därför inte avdragsgill. Även om någon direkt motprestation inte lämnats kan avdrag i vissa fall medges, om det finns ett samband mellan sponsorn och den sponsrades verksamheter och sponsorbidraget ses som indirekta omkostnader i sponsorns verksamhet.

Behovet av särskilda bestämmelser bör utredas närmare

Ett företags arbete för att stärka sitt varumärke är i många fall av avgörande betydelse för att företaget ska kunna attrahera kunder, kapital och arbetskraft. Att förutsättningarna för företags långsiktiga renomméskapande arbete är goda är viktigt för Sverige och för att skapa tillväxt i en globaliserad ekonomi. Det är därför angeläget att tillämpliga skatteregler inte på ett onödigt sätt riskerar att begränsa sådant arbete och därmed hämma företagets konkurrenskraft.

Det är också viktigt att skattereglerna för sponsring är förutsebara och neutrala, exempelvis ur ett jämställdhetsperspektiv. Riksdagen har i ett tillkännagivande till regeringen ställt sig bakom att en översyn ska göras av regelverket för sponsring för att säkerställa en jäm-

ställd sponsring och för att skapa ett hållbart regelverk (bet. 2021/22:SkU14, rskr. 2021/22:268).

Sponsring är även en viktig finansieringskälla för stora delar av det civila samhället, däribland idrottsrörelsen, och är därmed viktig för den samhällsnytta som föreningslivet bidrar med. Sponsring är dock en liten och minskande del av finansieringen för kulturlivet, vilket kan bero på att skattereglerna uppfattas som otydliga.

Regeringen anser att behovet av särskilda bestämmelser om avdrag eller annan skattelättnad för sponsring i inkomstskattelagen bör utredas närmare.

Utredaren ska därför

- analysera om det finns behov av särskilda bestämmelser om avdrag eller annan skattelättnad för utgifter för sponsring i inkomstskattelagen,
- analysera om det finns behov av ändamålsenliga begränsningar av sådana eventuella särskilda bestämmelser, exempelvis en beloppsgräns eller om någon typ av verksamhet av allmännyttig natur borde vara undantagen från de särskilda bestämmelserna, samt om det finns behov av regler för att motverka risken för fel och fusk, och
- lämna nödvändiga författningsförslag för avdrag eller annan skattelättnad för utgifter för sponsring, oavsett ställningstagande.

Utredaren ska i sin analys göra en bedömning bl.a. av om det finns behov av lagändringar för att göra sponsring mer jämställd.

Det är angeläget att samma regler kan gälla för såväl familjekontrollerade företag som andra företag, utan krav på särregleringar.

Redovisning av uppdraget

Utredningstiden förlängs. Uppdraget ska redovisas senast den 19 januari 2026. Ett delbetänkande som avser delarna i det ursprungliga direktivet ska dock lämnas senast den 16 december 2024.

(Finansdepartementet)

Statens offentliga utredningar 2024

Kronologisk förteckning

1. Ett starkare skydd för offentliganställda mot våld, hot och trakasserier. Ju.
2. Ett samordnat vaccinationsarbete – för effektivare hantering av kommande vacciner. Del 1 och 2. S.
3. Ett starkt juridiskt liv för framtida generationer. Nationell strategi för att stärka juridiskt liv i Sverige 2025–2034. Ku.
4. Inskränkningarna i upphovsrätten. Ju.
5. Förbättrad ordning och säkerhet vid förvar. Ju.
6. Steg mot stärkt kapacitet. Fi.
7. Ett säkrare och mer tillgängligt fastighetsregister. Ju.
8. Livsmedelsberedskap för en ny tid. LI.
9. Utvecklat samarbete för verksamhetsförlagd utbildning – långsiktiga åtgärder för sjuksköterskeprogrammen. U.
10. Preskription av avlägsnandebeslut och vissa frågor om återreseförbud. Ju.
11. Rätt frågor på regeringens bord – en ändamålsenlig regeringsprövning på miljöområdet. KN.
12. Mål och mening med integration. A.
13. En effektivare kontaktförbudslagstiftning – ett utökat skydd för utsatta personer. Ju.
14. Arbetslivskriminalitet – myndighets-samverkan, en gemensam tipsfunktion, lärdomar från Belgien och gränsöverskridande arbete. A.
15. Nya regler för arbetskraftsinvandring m.m. Ju.
16. Växla yrke som vuxen – en reformerad vuxenutbildning och en ny yrkesskola för vuxna. U.
17. Skolor mot brott. U.
18. Nya regler om cybersäkerhet. Fö.
19. En ny beredskapssektor – för ökad försörjningsberedskap. KN.
20. Maskinellt värde för vissa industribyggnader – ett undantag från fastighets-skatt. Fi.
21. Ett inkluderande jämställdhetspolitiskt delmål mot våld. A.
22. En ny organisation för förvaltning av EU-medel. Fi.
23. En trygg uppväxt utan nikotin, alkohol och lustgas. S.
24. Ett effektivt straffrättsligt skydd för statliga stöd till företag. Fi.
25. En mer effektiv tillsyn över socialtjänsten. S.
26. En utvärdering av förändringar i sjukförsäkringens regelverk under 2021 och 2022. S.
27. Kamerabevakning i offentlig verksamhet – lättnader och utökade möjligheter. Ju.
28. Offentlighetsprincipen eller insyns-lag. Allmänhetens insyn i enskilda aktörer inom skolväsendet. U.
29. Goda möjligheter till ökat välbefinnande. Fi.
30. En statlig ordning med brottsförebyggande åtgärder för barn och unga. S.
31. En ändamålsenlig vapenlagstiftning. Del 1 och 2. Ju.
32. Åtgärder mot mervärdesskattebedrägerier. Fi.
33. Delad hälsodata – dubbel nytta. Regler för ökad interoperabilitet i hälso- och sjukvården. S.
34. Ansvar och oberoende – public service i oroliga tider. Ku.
35. En framtid för alm och ask – förädling, forskning och finansiering. LI.

36. Förenkla och förbättra! Fi.
37. Förbättrade ränteavdragsregler för företag. Fi.
38. Digitala fastighetsköp & Förköpsrätt vid fastighetstransaktioner. LI.
39. Skärpta regler om ungdomsövervakning och straffreduktion för unga. Ju.
40. Genomförande av lönetransparensdirektivet. A.
41. Styrkraft för lyckad integration. A.
42. Bildning, utbildning och delaktighet – folkbildningspolitik i en ny tid. U.
43. Staten och kommunsektorn – samverkan, självstyrelse, styrning. Fi.
44. Stärkt kontroll av fusk i livsmedelskedjan. LI.
45. Kompletterande bestämmelser till EU:s reviderade förordning om elektronisk identifiering. Fi.
46. Ny lag om internationella sanktioner. Genomförande av EU:s sanktionsdirektiv. UD.
47. Digital myndighetspost. Fi.
48. Ett ändamålsenligt samhällsskydd. Vissa reformer av straff- och straffverkställighetslagstiftningen. Volym 1 och 2. Ju.
49. Arbetslöshetsförsäkringen vid störning, kris eller krig. A.
50. Nätt och jämnt. Likvärdighet och effektivitet i kommunsektorn. Del 1 och 2. Fi.
51. En mer rättsäker och effektiv domstolsprocess. Ju.
52. Allmänna sammankomster och Sveriges säkerhet. Ju.
53. Stöd till invandrades utvandring. Ju.
54. Vagar till ett tryggare samhälle. Åtgärder för att motverka återfall i brott. Ju.
55. En översyn av 23 kap. brottsbalken. Ju.
56. Animalieproduktion med hög konkurrenskraft och gott djurskydd. LI.
57. Ett nytt regelverk för hälsodataregister. S.
58. Ett nytt regelverk mot penningtvätt och finansiering av terrorism. Volym 1 och 2. Fi.
59. Signalspaning i försvarsunderrättelseverksamhet – en modern och ändamålsenlig lagstiftning. Fö.
60. Stärkt stöd till anhöriga. Ett mer ändamålsenligt stöd till barn och vuxna som är anhöriga. S.
61. Effektivare kontrollmöjligheter i systemen för rot, rut, grön teknik och personalliggare. Fi.
62. En förbättrad modell för presumtionshyra. Ju.
63. Ökat informationsutbyte mellan myndigheter. Behov och föreslagna förändringar. Ju.
64. Motståndskraft i samhällsviktiga tjänster. Fö.
65. Kommuner och regioners grundläggande beredskap inför kris och krig. Fö.
66. Livsviktigt lärande – fler vägar till kunskap för att förebygga suicid. S.
67. Om ekonomiska styrmedel för en mer cirkulär ekonomi. Fi.
68. Mottagandelagen. En ny lag för ordnat asylmottagande och effektivt återvändande. Ju.
69. Ett nytt konsumentkreditdirektiv. Ju.
70. Tiotandvård – ett förstärkt högkostnadsskydd för tandvård. S.
71. Reglering av hushållens skulder. Fi.
72. Stärkt medicinsk kompetens i kommunal hälso- och sjukvård. S.
73. Juridiska personers förvärv av lantbruksegendom genom testamente. LI.
74. Fler vägar till arbetslivet. U.
75. Personuppgifter och mediegrundlagarna. Ju.
76. Från överskottsmål till balansmål. Fi.
77. Ett modernt och anpassat regelverk för krigsmateriel. UD.
78. Ett språkrav för språkutveckling. S.
79. Handlingsoffentlighet och handlingar som inhämtas genom straffprocessuella tvångsmedel. Ju.
80. Vissa åtgärder för stärkt återvändandeverksamhet och utlänningskontroll. Ju.
81. Ämneskunskaper och lärarskicklighet – en reformerad lärarutbildning. U.

82. Ökad va-beredskap. KN.
83. Fler vägar till att äga sitt boende.
Del I. En utvidgning av systemet
med ägarlägenheter.
Del II. En lagreglerad modell
för hyrköp av bostäder. Ju.
84. Skärpt kontroll av utländska
fastighetsförvärv. Fö.
85. Effektivare gränsöverskridande inhämt-
ning av elektroniska bevis. Ju.
86. Utformning av och
alternativ för en ny kollektivavtalad
arbetslöshetsförsäkring. A.
87. Ökat uppgiftsutbyte i det brotts-
förebyggande arbetet – skolans och
socialtjänstens behov. U.
88. Säkerhetsprövningar – nya regler. Ju.
89. Vindkraft i havet. En övergång till ett
auktionssystem. KN.
90. Skatteincitament för juridiska perso-
ners gåvor till ideell verksamhet. Fi.

Statens offentliga utredningar 2024

Systematisk förteckning

Arbetsmarknadsdepartementet

- Mål och mening med integration. [12]
- Arbetslivskriminalitet – myndighets-samverkan, en gemensam tipsfunktion, lärdomar från Belgien och gränsöver-skridande arbete. [14]
- Ett inkluderande jämställdhetspolitiskt delmål mot våld. [21]
- Genomförande av lönetransparensdirektivet. [40]
- Styrkraft för lyckad integration. [41]
- Arbetslöshetsförsäkringen vid störning, kris eller krig. [49]
- Utformning av och alternativ för en ny kollektivavtalad arbetslöshetsförsäkring. [86]

Finansdepartementet

- Steg mot stärkt kapacitet. [6]
- Maskinellt värde för vissa industribyggnader – ett undantag från fastighetsskatt. [20]
- En ny organisation för förvaltning av EU-medel. [22]
- Ett effektivt straffrättsligt skydd för statliga stöd till företag. [24]
- Goda möjligheter till ökat välstånd. [29]
- Åtgärder mot mervärdesskattebedrägerier. [32]
- Förenkla och förbättra! [36]
- Förbättrade ränteavdragsregler för företag. [37]
- Staten och kommunsektorn – samverkan, självstyrelse, styrning. [43]
- Kompletterande bestämmelser till EU:s reviderade förordning om elektronisk identifiering. [45]
- Digital myndighetspost. [47]

- Nätt och jämnt. Likvärdighet och effektivitet i kommunsektorn. Del 1 och 2. [50]
- Ett nytt regelverk mot penningtvätt och finansiering av terrorism. Volym 1 och 2. [58]
- Effektivare kontrollmöjligheter i systemen för rot, rut, grön teknik och personalliggare. [61]
- Om ekonomiska styrmedel för en mer cirkulär ekonomi. [67]
- Reglering av hushållens skulder. [71]
- Från överskottsmål till balansmål. [76]
- Skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet. [90]

Försvarsdepartementet

- Nya regler om cybersäkerhet. [18]
- Signalspaning i försvarsunderrättelseverksamhet – en modern och ändamålsenlig lagstiftning. [59]
- Motståndskraft i samhällsviktiga tjänster. [64]
- Kommuners och regioners grundläggande beredskap inför kris och krig. [65]
- Skärpt kontroll av utländska fastighetsförvärv. [84]

Justitiedepartementet

- Ett starkare skydd för offentliganställda mot våld, hot och trakasserier. [1]
- Inskränkningarna i upphovsrätten. [4]
- Förbättrad ordning och säkerhet vid förvar. [5]
- Ett säkrare och mer tillgängligt fastighetsregister. [7]
- Preskription av avlägsnandebeslut och vissa frågor om återreseförbud. [10]

En effektivare kontaktförbudslagstiftning – ett utökad skydd för utsatta personer. [13]

Nya regler för arbetskraftsinvandring m.m. [15]

Kamerabevakning i offentlig verksamhet – lättnader och utökade möjligheter. [27]

En ändamålsenlig vapenlagstiftning. Del 1 och 2. [31]

Skärpta regler om ungdomsövervakning och straffreduktion för unga. [39]

Ett ändamålsenligt samhällsskydd. Vissa reformer av straff- och straffverkställighetslagstiftningen. Volym 1 och 2. [48]

En mer rättssäker och effektiv domstolsprocess. [51]

Allmänna sammankomster och Sveriges säkerhet. [52]

Stöd till invandrades utvandring. [53]

Vägar till ett tryggare samhälle. Åtgärder för att motverka återfall i brott. [54]

En översyn av 23 kap. brottsbalken. [55]

En förbättrad modell för presumtionshyra. [62]

Ökat informationsutbyte mellan myndigheter. Behov och föreslagna förändringar. [63]

Mottagandelagen. En ny lag för ordnat asylmottagande och effektivt återvändande. [68]

Ett nytt konsumentkreditdirektiv. [69]

Personuppgifter och mediegrundlagarna. [75]

Handlingsoffentlighet och handlingar som inhämtas genom straffprocessuella tvångsmedel. [79]

Vissa åtgärder för stärkt återvändande- verksamhet och utlänningskontroll. [80]

Fler vägar till att äga sitt boende. Del I. En utvidgning av systemet med ägarlägenheter. Del II. En lagreglerad modell för hyrköp av bostäder. [83]

Effektivare gränsöverskridande inhämtning av elektroniska bevis. [85]

Säkerhetsprövningar – nya regler. [88]

Klimat- och näringslivsdepartementet

Rätt frågor på regeringens bord – en ändamålsenlig regeringsprövning på miljöområdet. [11]

En ny beredskapssektor – för ökad försörjningsberedskap. [19]

Ökad va-beredskap. [82]

Vindkraft i havet. En övergång till ett auktionssystem. [89]

Kulturdepartementet

Ett starkt judiskt liv för framtida generationer. Nationell strategi för att stärka judiskt liv i Sverige 2025–2034. [3]

Ansvar och oberoende – public service i oroliga tider. [34]

Landsbygds- och infrastrukturdepartementet

Livsmedelsberedskap för en ny tid. [8]

En framtid för alm och ask – förädling, forskning och finansiering. [35]

Digitala fastighetsköp & Förköpsrätt vid fastighetstransaktioner. [38]

Stärkt kontroll av fusk i livsmedelskedjan. [44].

Animalieproduktion med hög konkurrenskraft och gott djurskydd. [56].

Juridiska personers förvärv av lantbruks-egendom genom testamente. [73]

Socialdepartementet

Ett samordnat vaccinationsarbete – för effektivare hantering av kommande vacciner. Del 1 och 2. [2]

En trygg uppväxt utan nikotin, alkohol och lustgas. [23]

En mer effektiv tillsyn över socialtjänsten. [25]

En utvärdering av förändringar i sjukförsäkringens regelverk under 2021 och 2022. [26]

En statlig ordning med brottsförebyggande åtgärder för barn och unga. [30]

- Delad hälsodata – dubbel nytta.
Regler för ökad interoperabilitet
i hälso- och sjukvården. [33]
- Ett nytt regelverk för hälsodataregister.
[57]
- Stärkt stöd till anhöriga. Ett mer ändamålsenligt stöd till barn och vuxna som är anhöriga. [60]
- Livsviktigt lärande – fler vägar till kunskap för att förebygga suicid. [66]
- Tiotandvård – ett förstärkt högkostnads- skydd för tandvård. [70]
- Stärkt medicinsk kompetens i kommunal hälso- och sjukvård. [72]
- Ett språkrav för språkutveckling. [78]

Utbildningsdepartementet

- Utvecklat samarbete för verksamhets- förlagd utbildning – långsiktiga åtgärder för sjuksköterskeprogrammen. [9]
- Växla yrke som vuxen – en reformerad vuxenutbildning och en ny yrkesskola för vuxna. [16]
- Skolor mot brott. [17]
- Offentlighetsprincipen eller insynslag.
Allmänhetens insyn i enskilda aktörer inom skolväsendet. [28]
- Bildning, utbildning och delaktighet – folkbildningspolitik i en ny tid. [42]
- Fler vägar till arbetslivet. [74]
- Ämneskunskaper och lärarskicklighet – en reformerad lärarutbildning. [81]
- Ökat uppgiftsutbyte i det brotts- förebyggande arbetet – skolans och socialtjänstens behov. [87]

Utrikesdepartementet

- Ny lag om internationella sanktioner.
Genomförande av EU:s sanktions- direktiv. [46]
- Ett modernt och anpassat regelverk för krigsmateriel. [77]