SKATTENYTT

OFFICIELLT ORGAN FÖR TAXERINGSNÄMNDSORDFÖRANDENAS RIKSFÖRBUND

NR 10 1977

Beskattning av ideella föreningar

Av kammarrättsassessorn Stig v. Bahr

1 Inledning

I våras lade regeringen fram en proposition om nya beskattningsregler för ideella föreningar. Propositionen antogs — bortsett från några marginella justeringar — i oförändrat skick av riksdagen (prop. 1976/77:135, SkU 45, SFS 1977:572—574). Det nya regelsystemet, som skall tillämpas fr o m 1979 års taxering, bygger till betydande del på ett av föreningsskatteutredningen avlämnat betänkande (Ds Fi 1975:15).

Som bekant saknas f n central civilrättslig lagstiftning om ideella föreningar. Alla förslag i den vägen har hittills stoppats. En bidragande orsak till denna avvisande inställning från statsmakternas sida torde vara att föreningarna — en inte oväsentlig maktfaktor i samhället — ansett att föreningsväsendet fungerat väl och att föreningarna inte skall belastas med formella bestämmelser om t ex medlemsantagning, redovisning och tillsyn.

Det finns alltså ingen lag om ideella föreningar motsvarande t ex aktiebolagslagen eller lagen om ekonomiska föreningar. Vad som krävs för att en sammanslutning skall anses utgöra en ideell förening har därför kommit att avgöras i rättstillämpningen. Praxis inställning torde vara att en sammanslutning får rättskapacitet som ideell förening (blir en juridisk person) under förutsättning dels att den antagit stadgar och valt styrelse, dels att det av firma och stadgar framgår vilket ändamål föreningen skall ha och vilken verksamhet den skall bedriva.

En ideell förenings ändamål är vanligen ideellt men inget hindrar att det huvudsakliga syftet är att främja medlemmarnas ekonomiska intressen. Likaså är ideella föreningars verksamhet oftast av ideell natur (icke-kom-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:17

mersiell) men inget hindrar att de driver näringsverksamhet av olika slag. Fyra kombinationer är alltså teoretiskt möjliga. Kombinationen främja medlemmarnas ekonomiska intresse — bedriva ekonomisk verksamhet är dock inte tillåten. En sammanslutning med sådant ändamål och sådan verksamhet kan vinna rättskapacitet endast om den bedrivs i form av aktiebolag, handelsbolag eller ekonomisk förening.

Arbetsgivarföreningar, fackföreningar och branschföreningar är exempel på ideella föreningar som har till främsta syfte att tillvarata medlemmarnas ekonomiska intressen (genom annat än ekonomisk verksamhet). Den motsatta kombinationen, dvs ideellt syfte — ekonomisk verksamhet kan exemplifieras av ett trossamfund som finansierar sin verksamhet genom hotell- eller förlagsrörelse. Flertalet föreningar — idrottsföreningar, politiska föreningar, nykterhetsföreningar, handikappföreningar, försvarsföreningar, ungdomsföreningar m fl — har ideellt syfte och bedriver ingen ekonomisk verksamhet.

Det finns inte några säkra uppgifter om antalet ideella föreningar i Sverige. Av en undersökning, som föreningsskatteutredningen genomförde, framgår att omkring 15 000 ideella föreningar fanns upptagna i taxeringslängden vid 1972 års taxering. Utredningen konstaterade dock att detta bara var en mindre del av det totala beståndet. Av de 15 000 registrerade föreningarna tillhörde omkring 2 600 gruppen fackföreningar, arbetsgivarföreningar, branschföreningar och liknande intresseorganisationer. Övriga registrerade föreningar, omkring 12 400, påfördes vid 1972 års taxering sammanlagt omkring 7,8 milj kr i kommunalskatt och 2,6 milj kr i statlig inkomst- och förmögenhetsskatt. Den genomsnittliga skatten för föreningar tillhörande denna grupp, dvs de ”rent” ideella föreningarna, understeg alltså 1 000 kr.

2 Det nya regelsystemet

2. 1 Allmänna principer

En ideell förening är, om inte annat är föreskrivet, enligt nuvarande regler oinskränkt skattskyldig för inkomst och förmögenhet. Från denna huvudregel finns dock åtskilliga undantag. Ideella föreningar med s k kvalificerat allmännyttigt ändamål är enligt 53 § 1 mom e) KL skyldiga att erlägga kommunalskatt endast för inkomst av fastighet och av rörelse. Skattefrihet föreligger dock för byggnad — med tillhörande tomtområde — som är avsedd för föreningens ideella verksamhet. Vid taxeringen till statlig inkomstskatt är de kvalificerat allmännyttiga föreningarna inte skyldiga att erlägga skatt för annat än rörelseinkomster. Förmögenhetsskatt tas ut endast för tillgångar som är nedlagda i rörelse.

Idrotts- och gymnastikföreningar är i enlighet med huvudprincipen oin-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:17

skränkt skattskyldiga för inkomst och förmögenhet. För dessa föreningar gäller dock särskilda bestämmelser vid beräkningen av inkomst av sådan rörelse som består i anordnande av idrottstävlingar, försäljning av idrottsmärken eller liknande verksamhet. Bestämmelserna innebär att idrotts- och gymnastikföreningar vid inkomstberäkningen får avdrag inte bara för direkta omkostnader utan även för kostnader som haft indirekt eller partiell anknytning till den inkomstgrundande verksamheten.

Nykterhetsföreningar är oinskränkt skattskyldiga. Byggnader (inkl tillhörande tomtområde) som ägs av sådana föreningar är emellertid undantagna från skatteplikt om byggnaderna är avsedda för föreningens ideella verksamhet.

I propositionens allmänna motivering (s 71 ff) behandlar departementschefen (statsrådet Mundebo) först frågan om det över huvud taget finns skäl att medge särskilda skattelättnader för ideella föreningar. Departementschefen synes inte vilja bestrida att det finns skäl som talar för att samtliga ideella föreningar bör vara oinskränkt skattskyldiga. Med tanke bl a på arten av föreningarnas verksamhet och omfattningen av de frivilliga arbetsinsatser som utförs av deras medlemmar bör emellertid — anför departementschefen — det allmänna i stor utsträckning kunna avstå från kravet på att föreningarna skall bidra till finansieringen av den offentliga sektorns utgifter. Departementschefen betonar dock att skattereglerna inte får utformas så att enskilda föreningsmedlemmar kan dra nytta av skattebefrielsen. Såvitt gäller föreningar som vid sidan av den ideella verksamheten bedriver näringsverksamhet måste enligt departementschefen hänsyn också tas till att olika näringsidkare bör kunna konkurrera på samma villkor.

Mot denna bakgrund har följande principlösning valts. De ideella föreningarna delas in i två grupper, en förmånsbehandlad och en oinskränkt skattskyldig. För förmånsbehandling krävs för det första att föreningen har ett allmännyttigt ändamål, för det andra att den av föreningen faktiskt bedrivna verksamheten är allmännyttig, för det tredje att föreningen är öppen och för det fjärde att föreningens inkomster används i det ideella arbetet. Förmånsbehandling förutsätter alltså att samtliga fyra villkor är uppfyllda. Brister föreningen på någon punkt förlorar den all rätt till förmånsbehandling, dvs den blir oinskränkt skattskyldig för all inkomst och förmögenhet av skattepliktig natur.

Förmånsbehandlingen kan i den nya lagstiftningen sägas vara uppdelad i två steg. Generellt gäller (steg I) att en förmånsbehandlad förening befrias från skatt för inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet (realisationsvinster) och inkomst av kapital. Vidare är fastighetsinkomster skattepliktiga endast vid taxeringen till kommunal inkomstskatt. Förmögenhetsskatt kan komma i fråga endast för tillgångar som är nedlagda i rörelse. I vissa fall (steg II) omfattar skattebefrielse emellertid även rörelseinkoms-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:17

ter och fastighetsinkomster (kommunalt), dvs föreningen blir helt befriad från inkomst- och förmögenhetsskatt. Fastighets- och rörelseinkomster blir skattefria om de antingen har naturlig anknytning till föreningens allmännyttiga ändamål (t ex entréavgifter) eller hänför sig till verksamhet som av hävd brukar utnyttjas som finansieringskälla för ideellt arbete (t ex bingo och basarer). Inget hindrar att en förmånsbehandlad förening, som bedriver t ex fler rörelser (olika förvärvskällor), beskattas för inkomsten av den ena och frikallas från skattskyldighet för den andra rörelsen.

De nya beskattningsreglerna innebär allmänt sett en påtaglig skattelindring för ideella föreningar. I enstaka undantagsfall kan dock det nya systemet medföra skatteskärpning. En ideell förening kan exempelvis finansiera underskottet på en fastighet, som används i det ideella arbetet, med överskottet av en rörelse som helt saknar anknytning till den ideella verksamheten. Om en sådan förening är oinskränkt skattskyldig kan den med verkan i skattehänseende kvitta överskottet mot underskottet. Enligt den nya lagstiftningen kan emellertid fastighetsinnehavet — men inte rörelsen — komma att omfattas av skattebefrielse. Underskott i skattefri verksamhet kan inte kvittas mot skattepliktiga intäkter, varför föreningen blir beskattad för det ''isolerade'' rörelseöverskottet.

Departementschefen var medveten om att den föreslagna principlösningen någon gång kunde få denna effekt. För att ge kompensation för eventuell förlorad möjlighet att utnyttja underskott har förmånsbehandlade föreningar rätt till ett särskilt grundavdrag på 2 000 kr. Grundavdraget får betydelse endast om föreningen har skattepliktiga fastighets- eller rörelseinkomster.

Omläggningen av ideella föreningars beskattning innebär att den hittillsvarande likabehandlingen av ideella föreningar och stiftelser upphör. Den ibland svårbedömda frågan om visst kapital skall anses tillhöra en förening eller om kapitalet skall anses bilda ett särskilt skattesubjekt (stiftelse) kan därför få avsevärd betydelse i framtiden. Önskemålet om en samordning mellan stiftelse- och föreningsbeskattningen togs upp såväl i propositionen som i skatteutskottets betänkande. Samordningen avvisades under hänvisning bl a till den osäkerhet som f n råder om innebörden av grundläggande begrepp inom stiftelserätten.

2. 2 Förutsättningar för förmånsbehandling m m

2.2.1 *Föreningens ändamål*

För att en ideell förening skall behandlas som inskränkt skattskyldig fordras enligt nuvarande regler bl a att föreningen skall verka för något av de kvalificerat allmännyttiga ändamål som anges i 53 § 1 mom e) KL (stärka rikets försvar, främja vård och uppfostran av barn, lämna understöd för be-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:17

redande av undervisning eller utbildning, utöva hjälpverksamhet bland behövande eller främja vetenskaplig forskning). Det allmännyttighetsbegrepp som finns i den nya lagstiftningen är betydligt mer vidsträckt. Förmånsbehandling kan nämligen komma i fråga redan om ändamålet uppfyller det krav på allmännytta som finns i 38 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt.

En förening anses sålunda allmännyttig enligt den nya lagstiftningen om den har till huvudsakligt syfte att främja *antingen* något av de kvalificerat allmännyttiga ändamål som anges i 53 § 1 mom. e) KL *eller* andra allmännyttiga ändamål såsom religiösa, välgörande, sociala, politiska, konstnärliga, idrottsliga eller därmed jämförliga kulturella ändamål. En förutsättning för förmånsbehandlingen är dock att föreningen inte skall främja medlemmarnas eller andra bestämda personers ekonomiska intressen (exempelvis genom att stadgarna föreskriver att den ”välgörande” verksamheten skall begränsas till medlemmarnas familjer).

I propositionen (s 77 ff) och i skatteutskottets betänkande (s 26 ff) diskuteras ganska ingående hur begreppet allmännytta bör tolkas. I anslutning till diskussionen behandlas konsekvenserna av att en förening bereder sina medlemmar förmåner av ekonomisk natur. Av utrymmesskäl hänvisas i dessa delar till förarbetena. En principfråga synes dock vara värd att ta upp här, nämligen om kravet på allmännytta är uppfyllt redan om föreningens ändamål är religiöst, välgörande, socialt, politiskt, konstnärligt eller idrottsligt eller om det därutöver fordras att ändamålet är enligt allmänt vedertagna normer allmännyttigt. Problemet kan — för att ta ett tillspetsat exempel — bli aktuellt vid bedömningen av om en politisk förening (parti), vars främsta målsättning är att motarbeta utlänningars trivsel i Sverige, kan befrias från skattskyldighet.

Av propositionen kan enligt min uppfattning inte utläsas annat än att taxeringsmyndigheterna skall, om de finner att föreningens huvudsakliga ändamål är politiskt, göra halt vid denna bedömning. Någon prövning av det politiska innehållet skall således inte förekomma. Skatteutskottet anför emellertid följande (s 27 och 28):

> Som utskottet redan berört har begreppet ”allmännyttigt ändamål” en svävande innebörd som får tolkas med ledning av gällande praxis på arvs- och gåvobeskattningens område. Detta torde innebära att verksamhet som från allmän synpunkt är värd att stödja kan omfattas av befrielsen. Ett allmännyttigt ändamål skall således normalt kunna anses föreligga när ändamålet ligger inom ramen för den nyss återgivna exemplifieringen (dvs de sex uttryckligen angivna ändamålen; anmärkt här) men givetvis kan också andra fall förekomma där syftet är allmännyttigt i den angivna bemärkelsen och där föreningen även i övrigt uppfyller de fastställda kraven. Har ändamålet däremot en alltför säregen karaktär, torde en förmånsbehandling i allmänhet inte kunna komma i fråga, och detsamma gäller givetvis ändamål som direkt strider mot vad som är acceptabelt från allmän synpunkt. Det bör också framhållas att frågan, om ändamålet kan anses som allmännyttigt eller ej, inte kan bedömas enbart med

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:17

hänsyn till stadgarnas innehåll. En mer generell bedömning erfordras givetvis mot bakgrund av föreningens allmänna karaktär och inriktning.

Skatteutskottet synes således inte vara främmande för att en förenings ändamål i undantagsfall kan omöjliggöra skattebefrielse trots att ändamålet i och för sig kan inordnas under något av de i lagtexten uppräknade exemplen på förmånsbehandlade ändamål. Om skattedomstolarna delar utskottets inställning på denna punkt kan mycket känsliga avvägningar behöva göras vid tillämpning av lagrummet.

2.2.2 *Den faktiskt bedrivna verksamheten*

Det andra villkoret för förmånsbehandling gäller den faktiskt bedrivna verksamheten. För skattebefrielse krävs sålunda inte bara att föreningen har ett allmännyttigt ändamål utan också att föreningen i sin verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande tillgodoser ett sådant ändamål.

Det nu nämnda villkoret torde vara av betydelse främst i de fall då en förening lämnar ekonomiska förmåner till sina medlemmar. Som påpekas i propositionen (s 77) är det sannolikt ganska sällsynt att det i stadgarna direkt uttalas att föreningen har till uppgift att ge medlemmarna sådana förmåner. Ett mer praktiskt fall torde vara att stadgarna tiger på denna punkt men att föreningen i en eller annan form faktiskt tillgodoser medlemmarnas ekonomiska intressen. Situationer av detta slag bör enligt propositionen behandlas efter samma principer som de fall då stadgarna tillåter ekonomiska fördelar åt medlemmarna. Skattefriheten bör inte komma i fara om utgivandet av förmånerna utgör ett direkt fullföljande av det ändamål som motiverar skattefrihet. I andra fall bör föreningen bli oinskränkt skattskyldig såvida inte förmånerna till medlemmarna utgör endast ett obetydligt inslag i föreningens verksamhet.

2.2.3 *Kravet på öppenhet*

Endast öppna föreningar kan bli föremål för skattemässig förmånsbehandling. I lagtexten uttrycks detta på det sättet att föreningen inte får vägra ”någon inträde som medlem, såvida ej med hänsyn till arten eller omfattningen av föreningens verksamhet eller föreningens syfte eller annan orsak särskilda skäl äro därtill”.

Kravet på öppenhet riktas mot intagnings- och uteslutningsbestämmelser av godtycklig eller diskriminerande natur och mot bestämmelser som i praktiken gör föreningen till ett slutet sällskap. En ideell förening är — utan att skattefriheten äventyras — oförhindrad att begränsa medlemsskapet till sådana personer som delar föreningens målsättning och är beredda att följa föreningens stadgar. Som exempel på tillåtna inträdesregler nämns i propositionen (s 78) fysiskt handikapp i en handikappförening, musikalitet i

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:17

en musikförening eller allmän omdömesgillhet — t ex viss minimiålder — i en skytteförening.

En förutsättning för att en förening skall anses som öppen torde — även om inget sägs om detta i förarbetena — vara att samtliga medlemmar har samma rättigheter och skyldigheter. Föreningens stadgar får t ex inte innehålla föreskrifter om att endast vissa medlemmar har rösträtt eller att endast vissa medlemmar kan utses till styrelseledamöter. En annan fråga som inte tas upp i förarbetena är om en förening kan med bibehållen skattefrihet begränsa medlemsantagningen till antingen män eller kvinnor. Enligt min mening är sådana villkor tillåtna endast om könsuppdelningen framstår som en naturlig konsekvens av föreningens målsättning och verksamhet. Den omständigheten att en politisk kvinnoförening måhända begränsar medlemsskapet till kvinnor torde inte omöjliggöra skattefrihet. Även i andra fall torde villkor, som normalt är diskriminerande, kunna tillåtas. En förening, som skall verka för bättre sociala villkor för invandrare, synes exempelvis kunna begränsa medlemsskapet till andra än svenska medborgare.

2.2.4 *Användningen av inkomsterna*

En förutsättning för skattebefrielse är att föreningen bedriver en verksamhet som skäligen svarar mot avkastningen av föreningens tillgångar. Detta krav, det s k fullföljdsrekvisitet, har en direkt motsvarighet i nuvarande regler och innebär i princip att skattefriheten går förlorad om föreningen använder sina inkomster för främmande ändamål eller lägger inkomsterna på hög.

Fullföljdsrekvisitet har i praxis vållat åtskilligt huvudbry. Problemet har bl a varit att avgöra vilken tidsperiod som skall ligga till grund för jämförelsen mellan inkomster och inkomstanvändning, vilka inkomster som skall beaktas samt hur stor del av inkomsterna som måste användas i det ideella arbetet.

Vid tillämpning av fullföljdsrekvisitet bör enligt propositionen (s 80 ff) som avkastning i första hand räknas sådana fastighets-, rörelse- och kapitalinkomster som kan bli skattefria på grund av föreningens ideella ändamål m m. Rörelseinkomster som inte omfattas av skattebefrielsen bör däremot inte medräknas. I propositionen uttalas vidare att hänsyn inte skall tas till realisationsvinster och detta även om vinsten skulle — om föreningen varit oinskränkt skattskyldig — ha träffats av beskattning. En förening skall således kunna lägga en realisationsvinst till kapitalet utan att komma i konflikt med fullföljdsrekvisitet.

Medlemsavgifter, allmänna bidrag från stat och kommun samt gåvor utgör inte skattepliktig inkomst enligt KL. Likväl är det — uttalas det i propositionen — vid tillämpning av fullföljdsrekvisitet nödvändigt att beakta

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:17

vissa av dessa inkomster, närmare bestämt de inkomster som är direkt avsedda för föreningens löpande utgifter. En förening skall nämligen inte kunna hävda att kostnaderna för den ideella verksamheten finansieras uteslutande med avkastningen av föreningens tillgångar och att föreningen därför har rätt att lägga medlemsavgifter och offentliga bidrag till kapitalet.

Exakt hur stor del av avkastningen som normalt måste användas för det ideella ändamålet för att fullföljdsrekvisitet skall anses uppfyllt får enligt propositionen avgöras av skattedomstolarna. En lämplig utgångspunkt för bedömningen anges vara att i genomsnitt minst 80 % av avkastningen räknat över en period av inemot fem år används för det ideella ändamålet.

Skatteutskottet ansluter sig på det hela taget till uttalandena i propositionen om innebörden av fullföljdsrekvisitet. Utskottet synes dock rekommendera en något större flexibilitet i bedömningen än vad som sägs i propositionen (s 29 och 30).

Fullföljdsrekvisitet kan medföra problem för föreningar som önskar avsätta medel för en framtida investering i byggnader eller anläggningar. Den nya lagstiftningen innehåller därför en möjlighet för en förening att erhålla dispens från fullföljdsrekvisitet. Beslut om dispens meddelas av skattechefen eller den tjänsteman skattechefen förordnar och får avse en tid av högst fem beskattningsår.

2.3.5 *Fastighets- och rörelseinkomster*

Den generella förmånsbehandlingen (steg I) omfattar, som framgår av det föregående, inte inkomst av rörelse och inte heller, såvitt gäller taxeringen till kommunal inkomstskatt, inkomst av jordbruksfastighet och inkomst av annan fastighet. En förmånsbehandlad ideell förening är således i princip skattskyldig för fastighets- och rörelseinkomster. Den nya lagstiftningen innehåller — till skillnad mot vad som f n gäller — emellertid regler som medger att även inkomster av sistnämnda slag kan bli skattebefriade (steg II). En förutsättning för denna utvidgade skattefrihet är att rörelse- eller fastighetsinkomsten har naturlig anknytning till föreningens allmännyttiga ändamål eller hänför sig till verksamhet som av hävd utgör en finansieringskälla för ideellt arbete.

Det är givet att uttryck som ”naturlig anknytning” och ”av hävd” kan vålla gränsdragningsproblem. Lagstiftaren har sökt gardera sig mot detta genom att redovisa en rad olika exempel i lagtexten (punkt 4 av anvisningarna till 54 § KL). Vägledning kan också hämtas från uttalanden i propositionen (s 83) och skatteutskottets betänkande (s 30 ff). På initiativ av utskottet utökades f ö den i lagtexten gjorda exemplifieringen av verksamhet som av hävd skall anses utnyttjad som finansieringskälla för ideellt arbete. Utökningen avser biografrörelse som bedrivs av nykterhetsförening eller förening med huvudsakligt ändamål att tillhandahålla allmänna samlings-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:17

lokaler. Utskottet anförde bl a att det annars kunde inträffa att en nykterhetsförening inte — som f n är fallet — skulle kunna kvitta överskottet av (skattepliktig) biografrörelse mot underskott som uppkommer i en (skattebefriad) samlingslokal.

Vid bedömningen av om en förening är skattskyldig för viss fastighets- eller rörelseinkomst behandlas varje förvärvskälla för sig (i förvärvskällan ingår här samtliga intäkter och kostnader som är skattepliktiga resp. avdragsgilla enligt KL:s allmänna regler). Nettointäkten av en viss förvärvskälla (rörelse eller fastighet) blir alltså antingen i sin helhet skattepliktig eller i sin helhet skattefri. Avgörande för den skattemässiga bedömningen är förvärvskällans huvudsakliga inriktning (prop s 85). Den omständigheten att viss förvärvskälla anses skattepliktig påverkar inte föreningens skattskyldighet för annan inkomst.

3 Övriga frågor

3. 1 Äldre ekonomiska föreningar

Ett särskilt problem i samband med den nya lagstiftningen var hur äldre ekonomiska föreningar, dvs föreningar som registrerats enligt 1911 års föreningslag, skulle behandlas. Åtskilliga av dessa äldre föreningar har ett rent ideellt ändamål, ofta att äga eller förvalta en allmän samlingslokal eller en allmän samlingsplats. Även andra ändamål förekommer emellertid. Sålunda är exempelvis De blindas förening registrerad som ekonomisk förening enligt äldre lagstiftning.

I propositionen (s 81) uttalas att det framstår som obilligt att endast av formella skäl utesluta de allmännyttiga äldre ekonomiska föreningarna från möjligheten till skattebefrielse. I punkt 9 sista stycket av anvisningarna till 53 § KL har därför införts en regel om att äldre allmännyttiga ekonomiska föreningar skattemässigt får behandlas på samma sätt som ideella föreningar.

3.2 Beskattning av garantibelopp

Garantibeskattningen var en annan fråga som måste lösas vid omläggningen av föreningsbeskattningen. I nuvarande skattesystem är eventuell skattebefrielse för garantibelopp kopplad till fastighetstaxeringen. En fastighet som ägs av en kvalificerat allmännyttig ideell förening (eller stiftelse) är, om fastigheten är avsedd för den ideella verksamheten, undantagen från skatteplikt. Eftersom garantibelopp skall bestämmas endast för skattepliktig fastighet medför detta f n att föreningen inte blir beskattad för garantibelopp på grund av fastighetsinnehavet.

Denna koppling mellan fastighetstaxering och beskattning av garantibelopp har av flera skäl ansetts olämplig. I det nya systemet uppnås den å-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:17

syftade effekten — möjligheten till befrielse från beskattning av garantibelopp — i stället genom en ny regel i 47 § KL. Där föreskrivs att garantibelopp inte skall beräknas för fastighet som ingår i förvärvskälla för vars inkomst föreningen är frikallad från skattskyldighet. Fastighetstaxeringsreglerna har därigenom kunnat lämnas oförändrade.

3.3 Utskiftning och periodiskt understöd från ideell förening

Den nya lagstiftningen innehåller vissa föreskrifter om beskattning av periodiskt understöd från ideell förening och för belopp som utskiftas från ideell förening i samband med föreningens upplösning e d. Reglerna om periodiskt understöd innebär inte någon större ändring jämfört med vad som nu gäller. Bestämmelserna om beskattning av utskiftade belopp har tillkommit för att förebygga skatteflykt och torde få ytterst liten praktisk betydelse.

3.4 Processuella frågor m m

De nya reglerna för beskattning av ideella föreningar innebär att dessa kan delas upp i tre olika grupper. Den första gruppen består av oinskränkt skattskyldiga föreningar, t ex arbetsgivarföreningar, fackföreningar och branschföreningar. Till den andra gruppen hör föreningar som är frikallade från skattskyldighet för kapitalinkomster och realisationsvinster men som har fastighets- eller rörelseinkomster som skall träffas av beskattning. Föreningar som ingår i den tredje gruppen skall inte beskattas för kapitalinkomster och realisationsvinster och har inte heller några skattepliktiga fastighets- eller rörelseinkomster.

Föreningar som tillhör den första gruppen, dvs oinskränkt skattskyldiga föreningar, vållar inte några särskilda problem i taxeringshänseende. En sådan förening skall avge självdeklaration om de skattepliktiga intäkterna överstiger 100 kr eller om föreningen är skattskyldig för garantibelopp för fastighet. Deklarationsplikt föreligger också om föreningens skattepliktiga tillgångar vid beskattningsårets utgång överstiger 15 000 kr.

Den andra gruppen består av föreningar som är skattskyldiga för viss inkomst (förmögenhet) men frikallade från skattskyldighet för annan inkomst (förmögenhet). Enligt nuvarande taxeringsbestämmelser skall föreningar med såväl skattepliktiga som skattefria inkomster avge dels en självdeklaration, dels en uppgift enligt 33 § TL. Deklarationen granskas f n av taxeringsnämnd medan uppgiften enligt 33 § TL granskas av länsstyrelsen. Denna ordning har inte ansetts lämplig. I det nya systemet skall såväl deklarationer som uppgifter (vilka närmast får karaktären av en bilaga till deklarationen) granskas av en och samma taxeringsnämnd.

Föreningar som tillhör den tredje gruppen, dvs föreningar som är frikallade från skattskyldighet för all inkomst och all förmögenhet, skall inte be-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:17

höva avge någon självdeklaration. Informationsskyldigheten gentemot taxeringsmyndigheterna skall i det nya systemet normalt kunna fullgöras genom att föreningen fyller i en uppgiftsblankett och till denna fogar årsredovisning och revisionsberättelse. Handlingarna skall granskas av taxeringsnämnd och inte — som nu är fallet — av länsstyrelsen.

Föreningsskatteutredningen föreslog att deklarationer och uppgifter, som avlämnas av ideell förening, skulle prövas av s k fögderinämnder. Flertalet remissinstanser ansåg emellertid att den särskilda sakkunskap och erfarenhet, som utbildas i de s k länsnämnderna, var värdefullare för taxeringsarbetet än lokala nämnders eventuella kännedom om förhållandena på orten. Remissinstansernas uppfattning följdes på denna punkt. Taxering av ideella föreningar skall således även i fortsättningen ombesörjas av länsnämnder.

Vad gäller det formella förfarandet kan slutligen nämnas att skattechefens rätt att medge befrielse från deklarationsskyldigheten behålls. Till skillnad mot vad som nu gäller skall sådan befrielse inte gälla tills vidare utan avse bestämd tid (i propositionen uttalas att det i flertalet fall kan vara lämpligt att bestämma dispenstiden till fem år).

3.5 **Ikraftträdande**

Det nya beskattningssystemet skall tillämpas fr o m 1979 års taxering. För ideella föreningar, vars räkenskapsår sammanfaller med kalenderår, kommer alltså systemet att tillämpas på inkomster som hänför sig till år 1978 och senare år. I övrigt har inga särskilda övergångsbestämmelser ansetts nödvändiga.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:17