

# Lagrådsremiss

## Skattereduktion för gåvor till ideell verksamhet

---

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 12 maj 2011

*Anders Borg*

*Peter Ljungqvist*  
(Finansdepartementet)

## Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås införandet av en skattereduktion för fysiska personer för penninggåvor till ideell verksamhet. En förutsättning för skattereduktion är att gåvorna lämnas till på förhand godkända gåvomottagare. Ytterligare förutsättningar är att gåvorna uppgår till minst 200 kronor per gåva och sammanlagt minst 2 000 kronor per beskattningsår. Maximal skattereduktion är 1 500 kronor per person och år.

Skatteverket prövar frågan om godkännande som gåvomottagare efter ansökan. Som gåvomottagare ska godkännas svenska stiftelser, svenska ideella föreningar eller svenska registrerade trossamfund som vid beslutet om slutlig skatt året före ansökningsåret är inskränkt skattskyldiga enligt 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen (1999:1229) och kan förväntas bli inskränkt skattskyldiga enligt något av dessa lagrum även vid de två följande besluten om slutlig skatt, och som har som ändamål att bedriva hjälpverksamhet eller främja vetenskaplig forskning eller annars helt eller delvis bedriver sådan verksamhet. Som gåvomottagare ska också godkännas utländska motsvarigheter inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller i en stat med vilken Sverige har ett skatteavtal med bestämmelser om informationsutbyte eller ett avtal om informationsutbyte i skatteärenden.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2012.

Om dessa förslag kommer att presenteras i budgetpropositionen som förslag inför budgetåret 2012 blir beroende av de bedömningar av det ekonomiska läget, av reformutrymmet och finansieringsbehoven samt de prioriteringar som regeringen kommer att göra i det slutliga arbetet med budgetpropositionen efter sommaren 2011.

# Innehållsförteckning

1	Beslut.....	4
2	Lagtext.....	5
2.1	Förslag till lag om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva.....	5
2.2	Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).....	9
2.3	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	10
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (2011:000) om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	13
2.5	Förslag till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.....	14
2.6	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:000).....	16
3	Ärendet och dess beredning.....	18
4	Gällande rätt.....	18
4.1	Om avdrag för gåvor m.m.....	18
4.2	Om avdrag för inkomsternas förvärvande och bibehållande.....	19
4.3	Beskattning av stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund.....	19
4.3.1	Allmänt om 7 kap. inkomstskattelagen.....	19
4.3.2	Stiftelser.....	19
4.3.3	Ideella föreningar och registrerade trossamfund.....	20
4.3.4	Vissa andra juridiska personer.....	20
4.4	EU-rätt.....	21
5	Skattereduktion för gåvor till ideell verksamhet.....	23
5.1	Skattereduktion för gåvor bör införas.....	23
5.2	Särskilt om det nya skatteförfarandet.....	28
5.3	Godkännande av gåvomottagare.....	29
5.4	Förutsättningar för godkännande som gåvomottagare för gåvor till ideell verksamhet.....	31
5.5	Utländska mottagare.....	42
5.6	Godkännande av gåvomottagare och tillsyn över godkända gåvomottagare.....	45
5.6.1	Ansökan om godkännande.....	45
5.6.2	Giltighetstid och förlängning.....	46
5.6.3	Ansöknings- och årsavgifter.....	47
5.6.4	Förelägganden och personligt sammanträffande.....	48
5.6.5	Återkallelse av godkännande.....	50
5.6.6	Kontrollavgift.....	52
5.7	Sekretess och tillhandahållande av information om godkända gåvomottagare.....	56
5.8	Kontrolluppgifter.....	57

5.9	Vilka som kan få skattereduktion .....	60
5.10	Gåvans beskaffenhet.....	61
5.11	Underlag för skattereduktion och skattereduktionens storlek.....	65
5.12	Omrövning och överklagande, m.m. ....	69
5.13	Författningsteknisk lösning och ikraftträdande .....	71
6	Konsekvensanalys.....	72
6.1	Offentligfinansiella effekter .....	72
6.2	Effekter för mottagare .....	72
6.3	Fördelnings- och jämställdhetseffekter .....	73
6.4	Effekter för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna .....	73
7	Författningskommentar.....	74
7.1	Förslaget till lag om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva.....	74
7.2	Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).....	80
7.3	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	80
7.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (2011:000) om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	82
7.5	Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.....	83
7.6	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:000).....	83
Bilaga 1	Gåvoincitamentsutredningens sammanfattning av betänkandet Skatteincitament för gåvor till forskning och ideell verksamhet (SOU 2009:59).....	85
Bilaga 2	Utredningens lagförslag .....	88
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna.....	106

# 1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva,
2. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483),
3. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
4. lag om ändring i lagen (2011:000) om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
5. lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter,
6. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:000).

## 2 Lagtext

### 2.1 Förslag till lag om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva

Härigenom föreskrivs följande.

#### **Lagens tillämpningsområde**

**1 §** I denna lag finns bestämmelser om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva enligt 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229).

#### **Hänvisningar**

**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 §),
- underlag för skattereduktion (25 §), och
- skattereduktionens storlek (26 §).

#### **Definitioner**

**3 §** Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229), om inget annat anges.

#### **Beslutande myndighet**

**4 §** Beslut enligt denna lag fattas av Skatteverket.

#### **Belopp**

**5 §** Uppgifter om belopp ska anges i hela krontal så att öretal faller bort.

#### **Godkänd gåvomottagare**

**6 §** En svensk stiftelse, en svensk ideell förening eller ett svenskt registrerat trossamfund ska efter ansökan godkännas som gåvomottagare under förutsättning att

1. den sökande vid beslutet om slutlig skatt året före det år då ansökan görs är inskränkt skattskyldig enligt bestämmelserna i 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen (1999:1229),

2. den sökande har som ändamål att bedriva hjälpverksamhet bland behövande eller att främja vetenskaplig forskning eller helt eller delvis bedriver sådan verksamhet,

3. det är sannolikt att den sökande

a) även vid de två beslut om slutlig skatt som fattas efter det beslut som avses i 1 kommer att bli inskränkt skattskyldig enligt de bestämmelser som anges i samma punkt, och

b) kommer att använda gåvorna på det sätt givarna avsett,

4. det av den sökandes bokföring eller räkenskaper är möjligt att av-göra vilka gåvor som har tagits emot och hur de har använts, och

5. den sökande har minst en auktoriserad eller godkänd revisor.

**7 §** För en sökande vars skattskyldighet prövas enligt någon annan bestämmelse i 7 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) än de som anges i 6 § 1, ska prövningen enligt 6 § 1 och 3 a gälla frågan om förhållandena är sådana att den sökande skulle ha blivit och skulle komma att bli in-skränkt skattskyldig vid tillämpning av någon av de bestämmelser som anges i 6 § 1.

**8 §** Även utländska sökande ska efter ansökan godkännas som gåvo-mottagare om förutsättningarna i 6 § är uppfyllda och den sökande hör hemma i en stat

1. inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, eller

2. med vilken Sverige har ingått ett skatteavtal som innehåller en arti-kel om informationsutbyte eller ett avtal om informationsutbyte i skatte-ärenden.

Prövningen enligt 6 § 1 och 3 a ska då gälla frågan om förhållandena är sådana att den sökande skulle ha blivit och skulle komma att bli in-skränkt skattskyldig enligt någon av de bestämmelser som anges i 6 § 1 om denne skulle beskattas i Sverige.

För att den sökande ska kunna godkännas som gåvomottagare gäller dessutom att ett skriftligt åtagande enligt 23 kap. 7 § och 38 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:000) ska ha kommit in till Skatteverket.

## **Godkännande som gåvomottagare**

### *Ansökan*

**9 §** Den som vill bli godkänd som sådan gåvomottagare som avses i 6–8 §§ ska ansöka om detta hos Skatteverket.

En ansökan ska lämnas enligt fastställt formulär och innehålla nödvän-diga identifikationsuppgifter.

De handlingar som den sökande önskar åberopa ska lämnas tillsam-mans med ansökan.

### *Giltighetstid och förlängning*

**10 §** Ett godkännande som gåvomottagare gäller till utgången av det tredje året efter det år som beslutet fattades.

Om en ansökan om förlängning kommer in innan godkännandet har upphört att gälla, får godkännandet förlängas till utgången av det tredje året efter det år då godkännandet annars skulle ha upphört att gälla.

Om en ansökan om förlängning har kommit in, är godkännandet giltigt även efter den tid som anges i första eller andra stycket till dess att frågan om förlängning har prövats av Skatteverket.

**11 §** Vid ansökan om förlängning enligt 10 § andra stycket tillämpas 9 §.

#### *Avgifter*

**12 §** Den som ansöker om godkännande enligt 9 § ska betala en ansökningsavgift. Skatteverket får inte pröva en ansökan om avgiften inte har betalats.

En godkänd gåvomottagare ska betala en årsavgift för varje kalenderår efter det år då ett godkännande meddelats. Avgiften ska betalas före det år avgiften avser.

Regeringen får meddela föreskrifter om avgifternas storlek.

#### *Underrättelse till Skatteverket*

**13 §** Om en godkänd gåvomottagare inte längre uppfyller ett eller flera av de krav som avses i 6–8 §§, ska gåvomottagaren omedelbart underrätta Skatteverket om detta.

#### *Förelägganden*

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

#### *Återkallelse*

**15 §** Skatteverket ska återkalla ett godkännande som gåvomottagare om

1. innehavaren begär det,
2. förutsättningarna för godkännande inte längre är uppfyllda,
3. innehavaren vid ett beslut om slutlig skatt som fattats under den tid som avses i 10 § inte är inskränkt skattskyldig enligt bestämmelserna i 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen (1999:1229) eller, när det gäller en svensk mottagare som är inskränkt skattskyldig enligt någon annan bestämmelse i 7 kap. inkomstskattelagen än 3, 7 eller 14 § eller en utländsk mottagare, inte skulle ha blivit inskränkt skattskyldig vid tillämpning av 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen,
4. innehavaren inte betalar en sådan avgift som avses i 12 § andra stycket,
5. innehavaren inte följer ett föreläggande enligt 14 §, eller
6. innehavaren inte lämnar kontrolluppgifter enligt 22 kap. 16 § skatteförfarandelagen (2011:000).

Om det finns synnerliga skäl, får Skatteverket avstå från återkallelse enligt första stycket 2, 3 eller 6.

**16 §** Ett beslut att återkalla ett godkännande gäller omedelbart.

#### *Kontrollavgift*

**17 §** Skatteverket får ta ut en kontrollavgift av den som inte kommit in med en sådan underrättelse som avses i 13 §.

Kontrollavgiften uppgår till ett belopp motsvarande 10 procent av värdet på de gåvor som tagits emot efter den tidpunkt då en underrättelse borde ha kommit in och till dess återkallelse skett och som är av det slaget att de ingår i givarens underlag för skattereduktion enligt 67 kap. 25 § inkomstskattelagen (1999:1299), dock lägst 5 000 kronor.

Om värdet på de gåvor som avses i andra stycket inte kan beräknas tillförlitligt, får Skatteverket uppskatta värdet till ett skäligt belopp.

Kontrollavgiften tillfaller staten.

**18 §** Om överträdelsen är ringa eller ursäktlig eller om det finns andra särskilda skäl, får Skatteverket helt eller delvis befria gåvomottagaren från en kontrollavgift.

Första stycket ska beaktas även om något yrkande om befrielse inte har framställts.

**19 §** Om Skatteverket beslutar om kontrollavgift, gäller bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:000) om

1. debitering och betalning av kontrollavgift i 61–65 kap.,
2. verkställighet i 68 kap. 1 §, och
3. indrivning i 70 kap.

## **Omprövning och överklagande**

**20 §** I fråga om beslut om godkännande enligt 6 §, om förlängning av godkännande enligt 10 § och om återkallelse av godkännande enligt 15 § tillämpas bestämmelserna i 66 och 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:000) om omprövning och överklagande av beslut avseende på vilket sätt preliminär skatt ska betalas.

I fråga om beslut om kontrollavgift enligt 17 § tillämpas bestämmelserna i 66 och 67 kap. skatteförfarandelagen. Tidsfristen i 66 kap. 24 § skatteförfarandelagen ska dock räknas från den dag beslutet om kontrollavgift meddelades.

Andra beslut enligt denna lag får inte överklagas.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2012.
  2. I fråga om 2012 och 2013 års taxeringar ska vad som i 6 § 1 och 3 sägs om inskränkt skattskyldighet vid beslut om slutlig skatt i stället avse inskränkt skattskyldighet vid taxering.
  3. Vid 2012 och 2013 års taxeringar ska vad som i 15 § första stycket 3 sägs om fattat beslut om slutlig skatt i stället avse beslutad taxering.
  4. I fråga om åtaganden som lämnas under 2012 ska vad som i 8 § tredje stycket sägs om åtagande enligt 23 kap. 7 § och 38 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:000) i stället avse åtagande enligt 13 kap. 2 a och 3 §§ lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.
  5. I fråga om kontrolluppgifter som avser 2012 ska vad som i 15 § första stycket 6 sägs om kontrolluppgifter enligt 22 kap. 16 § skatteförfarandelagen (2011:000) i stället avse kontrolluppgifter enligt 11 kap. 8 b § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.



## 2.2 Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

Härigenom föreskrivs att 11 kap. 9 § skattebetalningslagen (1997:483) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **11 kap.**

#### **9 §<sup>1</sup>**

Skatteverket fattar varje år beslut om skattens storlek enligt den årliga taxeringen (*grundläggande beslut om slutlig skatt*). Slutlig skatt kan bestämmas också genom omprövningsbeslut och till följd av beslut av domstol.

Med slutlig skatt avses summan av skatter och avgifter enligt 10 § minskad med skattereduktion enligt följande ordning.

1. lagen (2008:826) om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift,
2. lagen (2003:1204) om skattereduktion för vissa miljöförbättrande installationer i småhus,
3. 67 kap. 2–19 §§ inkomst- 3. 67 kap. 1–26 §§ inkomst- skattelagen (1999:1229), och skattelagen (1999:1229), och
4. lagen (2005:1137) om skattereduktion för virke från stormfälld skog vid 2006–2008 års taxeringar.

---

Denna lag träder i kraft den 31 december 2011 och tillämpas första gången i fråga om slutlig skatt enligt 2013 års taxering.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2009:196.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)<sup>1</sup> dels att 1 kap. 11 § och 67 kap. 2 § ska ha följande lydelse, dels att det i lagen ska införas sju nya paragrafer, 67 kap. 20–26 §§, samt närmast före 67 kap. 20 och 23–26 §§ nya rubriker av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **1 kap.**

#### 11 §<sup>2</sup>

Bestämmelser om hur skatten ska beräknas finns i 65 kap.

Bestämmelser om beräkningen av skatt på ackumulerad inkomst finns i 66 kap.

Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), allmän pensionsavgift, sjöinkomst och hushållsarbete finns i 67 kap.

Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), allmän pensionsavgift, sjöinkomst, hushållsarbete och gåva finns i 67 kap.

### **67 kap.**

#### 2 §<sup>3</sup>

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), underskott av kapital och hushållsarbete i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), underskott av kapital, hushållsarbete och gåva 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 §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomstskatt.

## ***Gåva***

### *Grundläggande bestämmelser*

#### 20 §

*Skattskyldiga har i den omfattning som anges i detta kapitel rätt till skattereduktion för gåva till en*

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2008:803.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2009:197.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2009:197.

godkänd gåvomottagare enligt lagen (2011:000) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva.

#### 21 §

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

#### 22 §

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

#### Begäran om skattereduktion

#### 23 §

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

#### Vilka som kan få skattereduktion

#### 24 §

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 hjälpverksamhet bland behövande eller främjande av vetenskaplig forskning till en godkänd gåvomottagare eller ska ta upp 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.

#### Underlag för skattereduktion

##### 25 §

Underlag för skattereduktion 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.

#### Skattereduktionens storlek

##### 26 §

Skattereduktionen uppgår till 25 procent av underlaget. Skattereduktionen får dock uppgå till högst 1 500 kronor för ett beskattningsår.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2012 och tillämpas på gåva som har lämnats efter ikraftträdandet.

2. Vid 2013 års taxering ska vad som i 67 kap. 23 § sägs om inkomstdeklarationen i stället avse självdeklarationen.

## 2.4 Förslag till lag om ändring i lagen (2011:000) om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)<sup>1</sup> dels att 1 kap. 16 § i stället för dess lydelse enligt lagen (2011:000) om ändring i nämnda lag ska ha följande lydelse, dels att punkt 1 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen (2011:000) om ändring i nämnda lag ska ha följande lydelse.

*Lydelse enligt lagrådsremiss<sup>2</sup>*

*Föreslagen lydelse*

### **1 kap.** 16 §

Bestämmelser om

– förfarandet vid uttag av skatten finns i skatteförfarandelagen (0000:000), *och*  
– förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete finns i lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete.

– förfarandet vid uttag av skatten finns i skatteförfarandelagen (0000:000),

– förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete finns i lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete, *och*

– *godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva finns i lagen (2011:000) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva.*

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2012 och tillämpas på beskattningsår som börjar efter den 31 januari 2012.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2012 och tillämpas på beskattningsår som börjar efter den 31 januari 2012. *Bestämmelsen i 1 kap. 16 § tredje strecksatsen tillämpas dock från och med ikraftträdandet.*

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2008:803.

<sup>2</sup> Lagrådsremiss den 13 januari 2011, Skatteförfarandet.

## 2.5 Förslag till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

*dels* att 3 kap. 26 § och 13 kap. 3 § samt rubriken närmast före 3 kap. 26 § ska ha följande lydelse,

*dels* att det i lagen ska införas två nya paragrafer, 11 kap. 8 b § och 13 kap. 2 a §, samt närmast före 11 kap. 8 b § en ny rubrik av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 3 kap.

**Skattereduktion för hushållsarbete**

**Skattereduktion för hushållsarbete och gåva**

#### 26 §<sup>1</sup>

Den som begär skattereduktion för hushållsarbete enligt 67 kap. 11–19 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.

Den som begär skattereduktion för hushållsarbete *eller gåva* enligt 67 kap. 11–26 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.

I fråga om förmån av sådant arbete som räknas som hushållsarbete enligt 67 kap. 13 a och 13 b §§ inkomstskattelagen ska även sådana uppgifter som avses i 9 a § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete lämnas.

### 11 kap.

#### **Gåva**

#### 8 b §

*Kontrolluppgift ska lämnas om sådan gåva som avses i 67 kap. 20 och 21 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), om den som lämnat gåvan är känd.*

*Kontrolluppgift ska lämnas för den som gett gåvan av den som tagit emot gåvan.*

*I kontrolluppgiften ska uppgift lämnas om det gåvobelopp som tagits emot under året.*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2009:543.

### 13 kap.

#### 2 a §

*En utländsk gåvomottagare som gör en sådan ansökan som avses i 9 § lagen (2011:000) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva, ska samtidigt ge in ett skriftligt åtagande att lämna kontrolluppgifter enligt 11 kap. 8 b §.*

#### 3 §<sup>2</sup>

Åtagande enligt 2 § ska lämnas enligt fastställt formulär.

Åtagande enligt 2 och 2 a §§ ska lämnas enligt fastställt formulär.

Ett åtagande får lämnas på medium för automatiserad behandling.

---

Denna lag träder i kraft den 31 december 2011 och tillämpas första gången vid 2013 års taxering.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2008:139.

## 2.6 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:000)

Häri genom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:000) dels att 22 kap. 1 §, 31 kap. 33 § och 38 kap. 1 § samt rubriken närmast före 31 kap. 33 § ska ha följande lydelse, dels att det i lagen ska införas två nya paragrafer, 22 kap. 16 § och 23 kap. 7 §, samt närmast före 22 kap. 16 § en ny rubrik av följande lydelse.

*Lydelse enligt lagrådsremiss<sup>1</sup>*                      *Föreslagen lydelse*

### **22 kap.**

#### 1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om skyldighet att lämna kontrolluppgift om

- överlåtelse av privatbostadsrätt och av andelar i vissa bostadsföretag (2 och 3 §§),
- upplåtelse av privatbostad eller bostad som innehas med hyresrätt (4 §),
- samfällighet (5 och 6 §§),
- räntebidrag (7 §),
- pensionsförsäkringar och pensionssparkonton (8 och 9 §§),
- avskattning av pensionsförsäkring (10 §),
- tjänstepensionsavtal (11 §),
- underlag för avkastningsskatt på livförsäkringar (12 §),
- skattereduktion för förmån av hushållsarbete (13 §),
- elcertifikat (14 §), *och*                      – elcertifikat (14 §),
- utsläppsrätter, utsläppsminskningensenheter och certifierade utsläppsminskningar (15 §), *och*                      – utsläppsrätter, utsläppsminskningensenheter och certifierade utsläppsminskningar (15 §), *och*  
– gåva (16 §).

### **Gåva**

#### 16 §

*Kontrolluppgift ska lämnas om sådan gåva som avses i 67 kap. 20 och 21 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), om den som lämnat gåvan är känd.*

*Kontrolluppgift ska lämnas för den som gett gåvan av den som tagit emot gåvan.*

*I kontrolluppgiften ska uppgift lämnas om det gåvobelopp som*

<sup>1</sup> Lagrådsremiss den 13 januari 2011, Skatteförfarandet.



*tagits emot under året.*

### **23 kap.**

#### *7 §*

*En utländsk gåvomottagare som gör en sådan ansökan som avses i 9 § lagen (2011:000) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva, ska samtidigt ge in ett åtagande att lämna kontrolluppgifter enligt 22 kap. 16 §.*

### **31 kap.**

#### **Skattereduktion för hushållsarbete**

#### **Skattereduktion för hushållsarbete och gåva**

#### *33 §*

Den som begär skattereduktion för hushållsarbete enligt 67 kap. 11–19 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.

Den som begär skattereduktion för hushållsarbete *eller gåva* enligt 67 kap. 11–26 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.

I fråga om förmån av sådant arbete som räknas som hushållsarbete enligt 67 kap. 13 a och 13 b §§ inkomstskattelagen ska även sådana uppgifter som avses i 9 a § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete lämnas.

### **38 kap.**

#### *1 §*

Fastställda formulär ska användas för att lämna

1. kontrolluppgifter,
2. åtagande att lämna kontrolluppgifter om pensionsförsäkringar *och* sådana avtal om tjänstepension som är jämförbara med en pensionsförsäkring,
3. deklARATIONER,
4. särskilda uppgifter, *och*
5. periodiska sammanställningar.

2. åtagande att lämna kontrolluppgifter om pensionsförsäkringar *och* sådana avtal om tjänstepension som är jämförbara med en pensionsförsäkring *och gåvor*,

### 3 Ärendet och dess beredning

Den 28 juni 2007 beslutade regeringen att tillkalla en särskild utredare för att analysera för- och nackdelar med skatteincitament för gåvor till forskning och ideell verksamhet som ett komplement till andra stödformer. Utredaren skulle bedöma om fördelarna med en ordning med skatteincitament överväger nackdelarna. Även om utredaren bedömde att nackdelarna överväger fördelarna skulle ett förslag med författningstext om sådana incitament utarbetas. Utredningen, som antog namnet Gåvoincitamentsutredningen, lämnade den 17 juni 2009 sitt betänkande SOU 2009:59 Skatteincitament för gåvor till forskning och ideell verksamhet. En sammanfattning av betänkandet finns i *bilaga 1*. Betänkandets lagförslag finns i *bilaga 2*.

Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (dnr Fi2009/4738).

Regeringen har i budgetpropositionen för 2011 som en reformambition som ska förverkligas under mandatperioden redovisat att den för fysiska personer vill införa en skattereduktion för gåvor till ideell verksamhet (prop. 2010/11:1, Förslag till statsbudget för 2011, finansplan och skattefrågor m.m., avsnitt 1.7.4).

I lagrådsremissen behandlas Gåvoincitamentsutredningens förslag i betänkandet utom såvitt gäller skattereduktion för direkta gåvor till forskning. Förslaget om gåvor till forskning kräver ytterligare överväganden och behandlas därför inte i lagrådsremissen. Frågan om skattereduktion för fysiska personer för gåvor till forskning kommer att beredas i samband med kommande forskningsproposition.

Om förslagen i lagrådsremissen kommer att presenteras i budgetpropositionen som förslag inför budgetåret 2012 blir beroende av de bedömningar av det ekonomiska läget, av reformutrymmet och finansieringsbehoven samt de prioriteringar som regeringen kommer att göra i det slutliga arbetet med budgetpropositionen efter sommaren 2011.

### 4 Gällande rätt

#### 4.1 Om avdrag för gåvor m.m.

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 inkomstskattelagen den skattskyldiges levnadskostnader. Av paragrafens andra stycke framgår att utgifter för gåvor räknas som levnadskostnader. Det skatterättsliga gåvobegreppet torde i allt väsentligt överensstämma med det civilrättsliga. En gåva kännetecknas av att givaren frivilligt och utan tanke på motprestation överför pengar eller andra tillgångar till någon annan och att givaren i samband med gåvan inte förbehåller sig några rättigheter avseende det bortgivna.

## 4.2 Om avdrag för inkomsternas förvärvande och bibehållande

Som konstaterats i föregående avsnitt får gåvor inte dras av. Vad som däremot ska dras av vid inkomstberäkningen är ”kostnader för inkomsternas förvärvande och bibehållande”. Bestämmelser med denna innebörd finns för de olika inkomstslagen tjänst, näringsverksamhet och kapital i 12 kap. 1 §, 16 kap. 1 § och 42 kap. 1 § andra stycket inkomstskattelagen. Bestämmelsen om avdragsrätt för kostnader för inkomsternas förvärvande och bibehållande kan sägas återspegla den grundläggande principen om vad som ska beaktas vid den för beskattningen relevanta inkomstberäkningen.

## 4.3 Beskattning av stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund

### 4.3.1 Allmänt om 7 kap. inkomstskattelagen

I 7 kap. inkomstskattelagen finns regler av betydelse för hur ideell verksamhet ska beskattas.

Av 7 kap. 1 § första stycket inkomstskattelagen framgår att det i kapitlet finns bestämmelser om undantag från skattskyldighet för stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund. Vidare framgår att bestämmelserna om undantag från skattskyldighet också omfattar staten, kommuner, pensionsstiftelser, vissa andra juridiska personer och vissa fastighetsägare.

### 4.3.2 Stiftelser

Särskilda bestämmelser om stiftelser finns i 7 kap. 3–6 §§ inkomstskattelagen. I 7 kap. 3 § första stycket inkomstskattelagen stadgas att en stiftelse bara är skattskyldig för sådan inkomst av näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen under förutsättning att stiftelsen uppfyller ändamålskravet enligt 4 §, verksamhetskravet enligt 5 § och fullföljdskravet enligt 6 §. Av paragrafens andra stycke följer att en sådan stiftelse som uppfyller kraven i 7 kap. 4, 5 och 6 §§ inkomstskattelagen inte heller är skattskyldig för kapitalvinster och kapitalförluster. För pensionsstiftelser och vissa andra stiftelser finns särskilda bestämmelser i 7 kap. 2 och 16–18 §§ inkomstskattelagen.

Ändamålskravet i 7 kap. 4 § första stycket inkomstskattelagen innebär att stiftelsen ska ha till huvudsakligt ändamål att främja vård och uppföstran av barn, lämna bidrag för undervisning eller utbildning, bedriva hjälpverksamhet bland behövande, främja vetenskaplig forskning, främja nordiskt samarbete eller stärka Sveriges försvar under samverkan med militär eller annan myndighet. Av andra stycket framgår att ändamålen inte får vara begränsade till vissa familjer eller bestämda personer.

Verksamhetskravet i 7 kap. 5 § inkomstskattelagen innebär att stiftelsen i den verksamhet som bedrivs uteslutande eller så gott som uteslutande ska tillgodose sådant ändamål som avses i 4 §.

Fullföljdskravet enligt 7 kap. 6 § inkomstskattelagen innebär att stiftelsen, sett över en period om flera år, ska bedriva en verksamhet som skäligen motsvarar avkastningen av stiftelsens tillgångar.

#### **4.3.3 Ideella föreningar och registrerade trossamfund**

Av 7 kap. 7–12 §§ inkomstskattelagen framgår under vilka villkor som ideella föreningar är skattebefriade. Enligt 7 kap. 14 § inkomstskattelagen gäller dessa regler också registrerade trossamfund.

En ideell förening är enligt 7 kap. 7 § första stycket inkomstskattelagen skattskyldig bara för sådan inkomst av näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen om föreningen uppfyller ändamålskravet i 8 §, verksamhetskravet i 9 §, fullföljdskravet i 10 § samt öppenhetskravet i 13 §.

Enligt 7 kap. 7 § andra stycket inkomstskattelagen är en förening som uppfyller kravet enligt första stycket inte skattskyldig för kapitalvinster och kapitalförluster. En sådan förening är heller inte skattskyldig för inkomst som kommer från en självständig näringsverksamhet om inkomsten huvudsakligen kommer från en verksamhet som är ett direkt led i främjandet av sådana ändamål som avses i 8 §, som har en naturlig anknytning till sådan verksamhet eller som av hävd utnyttjats som finansieringskälla för ideellt arbete. Vidare är föreningen inte skattskyldig för inkomst från innehav av en fastighet som tillhör föreningen och som används i föreningens verksamhet på sådant sätt som anges i 3 kap. 4 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152). För vissa ideella föreningar finns särskilda bestämmelser i 7 kap. 15–17 §§.

När det gäller det ändamålskrav som finns för ideella föreningar framgår av 7 kap. 8 § första stycket inkomstskattelagen att föreningen ska ha såsom huvudsakligt syfte att främja sådana ändamål som avses i 4 § (se föregående avsnitt) eller andra allmännyttiga ändamål såsom religiösa, välgörande, sociala, politiska, idrottsliga, konstnärliga eller liknande kulturella ändamål. Av paragrafens andra stycke framgår att ändamålen inte får vara begränsade till vissa familjers, föreningens medlemmars eller andra bestämda personers ekonomiska intressen.

Verksamhetskravet i 7 kap. 9 § inkomstskattelagen innebär att föreningen i den verksamhet som bedrivs uteslutande eller så gott som uteslutande ska tillgodose sådana ändamål som avses i 8 § (se ovan).

Fullföljdskravet i 7 kap. 10 § inkomstskattelagen stadgar att föreningen ska, sett över en period av flera år, bedriva en verksamhet som skäligen motsvarar avkastningen på föreningens tillgångar.

Kravet på öppenhet innebär enligt 7 kap. 13 § inkomstskattelagen att föreningen inte får vägra någon inträde som medlem om det inte finns särskilda skäl för det med hänsyn till arten eller omfattningen av föreningens verksamhet eller syfte eller annat.

#### **4.3.4 Vissa andra juridiska personer**

I 7 kap. 15–20 §§ inkomstskattelagen finns bestämmelser om undantag från skattskyldighet som gäller vissa andra juridiska personer utöver dem

som berörts i de tidigare paragraferna (staten m.fl., stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund).

I 7 kap. 15 § första stycket inkomstskattelagen behandlas ett antal juridiska personer som bara är skattskyldiga för sådan inkomst av näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen. Sådana juridiska personer är vidare inte skattskyldiga för kapitalvinster och kapitalförluster enligt paragrafens andra stycke. De juridiska personer som avses är domkyrkor, lokalkyrkor eller dylikt som hör till Svenska kyrkan i deras egenskap av ägare till vissa tillgångar som är avsedda för Svenska kyrkans verksamhet, sjukvårdsinrättningar som inte bedrivs i vinstsyfte, barmhärtighetsinrättningar och hushållningssällskap. När det gäller hushållningssällskapen måste de ha stadgar som fastställts av regeringen eller den myndighet som regeringen bestämt.

I 7 kap. 16 och 17 §§ inkomstskattelagen finns regler om juridiska personer som bara är skattskyldiga för innehav av fastighet. I den förra paragrafen finns mer generella undantagsregler medan den senare innehåller en uttrycklig uppräknig av vissa namngivna subjekt.

Exempel på juridiska personer som omfattas av dessa regler är akademier, personalstiftelser, Nobelstiftelsen och Stiftelsen Anna Lindhs minnesfond.

Av 7 kap. 18 § inkomstskattelagen framgår att bestämmelserna om begränsningar i skattskyldigheten som gäller för vissa juridiska personer enligt 15–17 §§ tillämpas för stiftelser bara under förutsättning att fullföljdskravet enligt 6 § är uppfyllt. Om det finns särskilda krav eller liknande när det gäller verksamheten, tillämpas begränsningarna i skattskyldigheten bara om stiftelserna i sin verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande uppfyller dessa krav. Om det anges att en stiftelse uteslutande ska bedriva viss verksamhet gäller dock det.

Av 7 kap. 19 § inkomstskattelagen framgår att understödsföreningar är skattskyldiga bara för inkomst på grund av fastighet som inte förvaltas i livförsäkringsverksamheten. Enligt 20 § är producentorganisationer skattebefriade för inkomster som avser marknadsreglering enligt lagen (1994:1709) om EG:s förordningar om den gemensamma fiskeripolitiken.

#### 4.4 EU-rätt

Inom Europeiska unionen omfattas frågor om direkta skatter av medlemsstaternas behörighet. Se bl.a. EU-domstolens dom i målen C-397/98 och C-410/98, Metallgesellschaft m.fl.<sup>1</sup> Enligt EU-domstolens rättspraxis är medlemsstaterna skyldiga att iaktta EU-rätten vid utövandet av sin behörighet.

EU-domstolen har i målet C-386/04 Centro di Musicologia Walter Stauffer<sup>2</sup> funnit att det stred mot fördraget att Tyskland inte medgav skattebefrielse för inkomster som en italiensk stiftelse hade från en

<sup>1</sup> REG 2001 s. I-1727.

<sup>2</sup> REG 2006 s. I-8203.

näringsfastighet i Tyskland, när motsvarande inkomster hos en tysk ideell stiftelse hade varit skattebefriade.

EU-domstolen har vidare underkänt nationella regler som bara ger skattereduktion för forskning och utveckling om den bedrivs i den aktuella medlemsstaten (mål C-39/04 Laboratoires Fournier<sup>3</sup>).

EU-domstolen har därutöver i en dom den 27 januari 2009 i målet C-318/07 Hein Persche<sup>4</sup> funnit att gåvor som skänks till organisationer som har sitt hemvist i en annan medlemsstat och som är erkänt allmännyttiga i denna stat, omfattas av fördragets bestämmelser om fri rörlighet för kapital i artikel 56 i EG-fördraget (numera ersatt av artikel 63 Fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, EUF-fördraget). Vidare utgör enligt domen artikeln 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. Domen kan sammanfattas enligt följande.

Enligt tysk lag får skattskyldiga personer i viss omfattning dra av kostnader för främjande av barmhärtiga, kyrkliga, religiösa, vetenskapliga eller allmännyttiga ändamål. Det gäller även för gåvor in natura. Enligt lagen krävs dock att mottagaren är en inhemsk offentligrättslig juridisk person och att det finns ett gåvobevis.

Målet handlar om en tysk skatterådgivare som yrkade avdrag för en gåva in natura till ett äldreboende med tillhörande barnhem i Portugal. Mannen hade skänkt sängkläder, badhanddukar, rullatorer och leksaksbilar till ett värde av 18 000 euro.

I givarens deklARATION bifogades gåvobeviset och handlingar som visade att institutionen var allmännyttig och skattebefriad enligt portugisisk lag. Hans yrkanden avslogs av samtliga tyska instanser. Såväl tyska skatteverket som den tyska regeringen menade att de aktuella EU-bestämmelserna inte gäller gåvor, utan enbart kapitalrörelser i ekonomisk verksamhet.

Den specifika fråga som EU-domstolen avgjorde är huruvida principen om fri rörlighet för kapital är tillämplig för gåvor in natura från medborgare i medlemsstat till organisationer som har säte i annan medlemsstat och som anses vara allmännyttiga.

EU-domstolen ansåg att det är irrelevant om gåvorna har skänkts i pengar eller in natura. Alla liknande gåvor omfattas av fördragets bestämmelser om fri rörlighet för kapital. Domstolen ansåg att bestämmelsen om fri rörlighet för kapital utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning enligt vilken ett skattemässigt avdrag för gåvor som skänkts till erkänt allmännyttiga organisationer, endast beviljas för de gåvor som skänkts till organisationer som har hemvist i den medlemsstaten, utan någon som helst möjlighet för den skattskyldige att bevisa att en gåva som skänkts till en organisation som har sitt hemvist i en annan medlemsstat uppfyller de villkor som uppställs i nämnda lagstiftning för beviljande av en sådan fördel. Domstolen slog fast att den i målet aktuella nationella tyska lagstiftningen inte heller kunde rättfärdigas av behovet att upprätthålla en effektiv skattekontroll.

<sup>3</sup> REG 2005 s. I-2057.

<sup>4</sup> REG 2009 s. I-359.

Bara om det visar sig vara omöjligt att kontrollera nödvändiga uppgifter om institutionen kan avdrag vägras.

Generaladvokaten Trstenjak har i förslag till avgörande i mål C-10/10 Kommissionen mot Österrike, med hänvisning till bl.a. domen i Hein Persche-målet, ansett att Österrike underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 56 EG-fördraget (numera ersatt av artikel 63 EUF-fördraget) och artikel 40 EES-avtalet genom att gåvor till vissa inrättningar endast anses avdragsgilla vid inkomstbeskattningen i de fall då inrättningen har hemvist i Österrike.

## 5 Skattereduktion för gåvor till ideell verksamhet

### 5.1 Skattereduktion för gåvor bör införas

<b>Regeringens förslag:</b> Skattereduktion för gåvor till ideell verksamhet införas.
---

**Utredningens bedömning:** Utredningen avråder från lagstiftning men anser att om skatteincitament för gåvor ska införas bör det ske i form av en skattereduktion.

**Remissinstanserna:** En majoritet av de som yttrat sig är positiva till ett införande av skattereduktion för gåvor. Många remissinstanser ställer sig dock klart avvisande till ett sådant införande.

*Cancerfonden, Frivilligorganisationernas Insamlingsråd, Frälsningsarmén, Hjärt-Lungfonden, Neurologiskt Handikappades Riksförbund, Svenska Röda Korset, Alzheimerfonden, ActionAid, Hoppets Stjärna, Läkare utan gränser, Riksförbundet för Trafik-, Olycksfalls- och Polio-skadade, Ersta diakoni, Individuell Människohjälp, Plan Sverige, Erikshjälpen och Evangeliska Fosterlandsstiftelsen* anser det självklart att samhällssystemet ska kunna användas till att förmå medborgarna att gemensamt bekosta angelägna ändamål även om medlen inte tas direkt ur statskassan. *Diskrimineringsombudsmannen* anser att skatteincitament för gåvor indirekt bör kunna jämföras med ett bidrag från statens sida. *Rädda Barnen* anser att ett genomförande skulle innebära att det civila samhället växer till förmån för de svagaste i samhället. *Stockholms Stadsmission* är positiv till att det tagits fram ett förslag och bedömer att allmänheten och näringslivet kommer att uppfatta det som ett erkännande av att enskildas gåvor har betydelse för den för samhället angelägna verksamhet som bedrivs av olika organ på ideell basis. *Katolska biskops-ämbetet* anser att ett system med skatteincitament för gåvor till forskning och hjälpverksamhet bland behövande är ett steg i rätt riktning för att stödja enskilda människors initiativ inom dessa områden. *Kungliga Dramatiska Teatern AB* ser positivt på förslaget om skatteincitament för gåvor till forskning och ideell verksamhet. Avdragsrätt kan enligt teatern bidra till ett större engagemang från det civila samhället för sådana ändamål och därmed gynna det svenska samhället i sin helhet. *Föreningen Stiftelser i Samverkan* anför att det är angeläget med en hög

donationsvilja i samhället. Sverige bör därför i likhet med andra länder stimulera sina medborgare att skänka pengar till såväl forskning som andra allmännyttiga ändamål. *Svenska FN-förbundet* välkomnar förslaget. Det kommer att leda till betydande samhällsvinster både inom den ideella sektorn och för samhället i stort. *Svensk Insamlingskontroll* anser att förslaget bör genomföras.

*Pingst – fria församlingar i samverkan* anser att det inte finns någon anledning att tro att risken för skattefusk skulle vara högre inom denna sektor än inom andra. Att kalkylera med skattefusk och låta det vara en orsak att inte genomföra viktiga reformer är fel väg att gå i ett rättssamhälle. *Judiska församlingen i Stockholm* och *Judiska centralrådet i Sverige* anser att utredningen överdriver de fiskala kontrollproblem som kan föreligga. *Kammarrätten i Jönköping* anser att kontrollsvårigheterna och risken för fusk och skatteundrandragande starkt talar emot ett genomförande. *Statskontoret* anser att frågorna hur fusk och missbruk kan förhindras behöver utredas vidare. Den generella risken för fusk och missbruk lyfts även fram av *Kammarrätten i Stockholm*, *Sveriges advokatsamfund*, *Åklagarmyndigheten*, *Ekobrottsmyndigheten* och *Ekonomistyrningsverket*.

Åklagarmyndigheten och Ekobrottsmyndigheten anser dock att den relativt begränsade storleken på skattereduktionen och prövningen i samband med godkännande av gåvomottagare i viss mån medför att risken för betydande skatteundrandragande inte är fullt så framträdande även om den inte är försumbar. Införande av skattereduktion under en tidsbegränsad period med efterföljande utvärdering är enligt de båda myndigheterna en tilltalande lösning som bör övervägas i den fortsatta lagstiftningsprocessen. *Forskningsrådet för miljö, areella näringar och samhällsbyggnad* delar utredarens ställningstagande att nackdelarna överväger fördelarna och att det föreslagna systemet därför inte bör införas. Om förslaget genomförs anser rådet att det bör gälla en tidsbegränsad period, vars resultat kan utvärderas innan beslut om förlängning tas. *Famna – non profit vård och social omsorg* anser att förslaget ska följas upp och utvärderas efter fem år.

*Konkurrensverket* anför att det förefaller tveksamt om de positiva effekterna av de föreslagna reglerna, inom ramen för givna krav på systemet, kommer att överväga kostnaderna för bl.a. administration och kontroll. *Riksteatern* anser att det finns fördelar med gåvor till forskning och ideell verksamhet men att nackdelarna överstiger fördelarna. Förslaget skulle innebära att Skatteverket skulle ägna sig åt verksamhet som inte faller under verkets uppdrag. Riksteatern befärdar vidare att förslaget skulle leda till tidkrävande administration för Skatteverket. Det finns också risk för att administrationen i mottagarnas organisation skulle bli alltför omfattande i förhållande till de relativt små belopp det kan bli frågan om.

*Sveriges advokatsamfund* anser att förslaget är krångligt och svårt att tillämpa. Det strider mot skattesystemets grundläggande uppgift och systematik bl.a. genom att gåvor inte anses utgöra en kostnad för inkomstens förvärvande och bibehållande. Förslaget leder till att vissa givare erhåller finansiering av annars icke avdragsgilla levnadskostnader. I avsaknad av ett tvåpartsförhållande är kontrollmöjligheterna begränsade. *Tjänstemännens Centralorganisation* anser i likhet med utredaren



att nackdelarna med förslaget är betydligt fler än fördelarna och att förslaget därför inte bör genomföras. Rent principiellt är inte syftet med skattesystemet att skapa incitament för gåvor. Förslaget medför ett antal praktiska problem, såsom avgränsning av verksamheter, kontrollmöjligheter och utrymme för fusk. För Skatteverkets personal innebär förslaget en ökad arbetsbelastning med resurskrävande uppgifter som inte är naturliga för myndigheten. Det kan dessutom inte uteslutas att staten, om skatteincitament för gåvor införs, i minskande omfattning tar fullt ansvar för verksamheters finansiering. *Länsrätten i Stockholms län* anser att lagstiftaren med införande av skattereduktion för gåvor är inne och ruckar på en av de mest centrala och grundläggande principerna i den svenska skattelagstiftningen. Syftet med tidigare skattereduktioner har oftast haft en stark anknytning till skattesystemets utformning och tillkommit för att stävja skatteundandraganden. *Landsorganisationen i Sverige* anför att det i vissa situationer kan vara rimligt att skattesystemet används för att uppmuntra vissa beteenden eller för att kompensera för att det finns en skillnad mellan privatekonomiska och samhällsekonomiska kostnader. Någon sådan motivering kan knappast finnas i detta fall. Det är viktigt att förändringar i skattelagstiftningen bidrar till legitimitet och tilltro till skattesystemet. Utredningens förslag skulle leda i motsatt riktning. *Pensionärernas Riksorganisation (PRO)* anser att de principer vilka motiverat att tidigare motioner om avdragsrätt eller skattereduktion för gåvor har avslagits alljämt bör vara vägledande. Att skattesubvention för gåvor till forskning och ideell verksamhet ligger vid sidan av skattesystemets ordinarie uppgift samt de uppenbara risker för missbruk och fusk som förslaget kan leda till talar enligt PRO emot ett genomförande.

*Brottsförebyggande rådet* anser att nackdelarna klart överväger fördelarna och avstyrker förslaget. *Sveriges Akademikers Centralorganisation* avstyrker förslaget. Organisationen delar utredarens uppfattning att det trots fördelarna med gåvor till forskning och ideell verksamhet finns nackdelar med en skattelagstiftning som avser att stimulera sådana gåvor som överstiger dessa fördelar. *Skattebetalarnas Förening* avstyrker förslaget. Föreningen anför att syftet med förslaget visserligen får anses vara gott men att skälen för att gå i en annan riktning och förenkla skattesystemet och minska skatteadministrationen är minst lika starka.

*Sveriges Kvinnolobby* och *Internationella Kvinnoförbundet för Fred och Frihet* delar utredarens slutsats att avråda från lagstiftning. Organisationerna anser att det finns en risk att det statliga bidraget till folkrörelser och i synnerhet till kvinnorörelsen minskar med avdragsrätt för gåvor till den ideella sektorn. Detta har en direkt effekt på den demokratiska diskussionen i samhället då folkrörelsen utgör grunden för ett livaktigt offentligt samtal med brett deltagande och ett transparent demokratiskt samhälle.

*Skatteverket* och *Statskontoret* avstyrker förslaget och anser att man bör avvakta EU-domstolens prövning av andra länders lagstiftning på området och hur övriga EU-länder ställer sig till denna prövning.

*Judiska församlingen i Stockholm* och *Judiska centralrådet i Sverige* anser att en enklare och mer synlig avdragsmodell vore att föredra framför en skattereduktionsmodell. Det är av största angelägenhet att avdragsrätt införs för gåvor till allmännyttig verksamhet.

*Lunds universitet* förordar en lösning för juridiska personer som innebär att de skattemässiga förutsättningarna för avdragsrätt för sponsring/forskning och utveckling utvidgas. Det bör göras en översyn av inkomstskattereglerna för att utvidga avdragsrätten för sponsring. Även *Riksidrottsförbundet*, *Stiftelsen Skansen* och *Svenskt Näringsliv* vill ha en utvidgad avdragsrätt för sponsring. *Karolinska Institutet* förordar en ny utredning kring sponsring och gåvor.

*Sveriges Kommuner och Landsting* anser att frågan om skattereduktion för gåvor till forskning och ideell verksamhet bör bli föremål för ytterligare beredning och bedömning. *Civilförsvarsförbundet* anser att incitamentsfrågan bör sättas in i ett större sammanhang, där man diskuterar hur en stark, livskraftig, oberoende idéburen sektor ska finansieras. *Psoriasisförbundet* anser att det finns en rad frågor som måste analyseras mer grundligt innan slutlig ställning kan tas. Det gäller t.ex. hur organisationernas oberoende kan skyddas och hur föreningslivet påverkas. Från mer allmänna utgångspunkter borde det också göras en fördjupad analys av om utredningens förslag är förenliga med de grundläggande principerna i skattesystemet.

## **Skälen för regeringens förslag**

### *Bakgrund*

En stark och livaktig ideell sektor har stor betydelse för samhällslivet och demokratin. 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, folkbildningen, det sociala området, utvecklingspolitiken och genom trossamfunden. Att den ideella sektorn anses som värdefull ur samhälls- synvinkel har kommit till uttryck bl.a. genom olika former av offentligfinansierade stöd och bidrag men även genom de särskilda skatteregler som finns för beskattning av vissa typer av ideell verksamhet. Ett exempel utgörs av de skattesubjekt som finns i den s.k. katalogen i 7 kap. 15–17 §§ inkomstskattelagen (1999:1229). Den ideella sektorn har således bedömts ha ett egenvärde när det gäller demokrati och social välfärd. Den ideella sektorns beroende av finansiering från den offentliga sektorn kan i vissa fall minska dess självständighet i förhållande till det allmänna. Det finns därför anledning att underlätta för den ideella sektorn att samla in medel från andra aktörer.

### *Skatteincitament för gåvor*

Det är mot den angivna bakgrunden av stort intresse att, utöver statliga anslag till ideell verksamhet, stimulera privatpersoner att genom gåvor öka resurserna till denna sektor. Regeringen vill, i motsats till vad flera remissinstanser anför om principiella skäl, fortsatt behov av beredning och påverkan på statsbidrag, som ett led i arbetet med att stärka den ideella sektorn stimulera donationer från privatpersoner genom att ge skatteincitament för att stimulera gåvor. Samma bedömning gör också majoriteten av remissinstanserna.

Det finns ett flertal studier med olika angreppssätt som visar att skatte-subventioner ökar de presumtiva givarnas vilja att skänka pengar.<sup>5</sup> Hur skatteincitament påverkar givandet kan analyseras med utgångspunkt från pris- och inkomsteffekter. Priseffekten av skatteincitament för givande innebär att priset på gåvor minskar. Detta ökar konsumtionen, eller i detta fall givandet. Hur stor effekten kan förväntas vara kan beskrivas enligt följande. Effekten av en prisförändring på efterfrågan av en viss vara definieras av varans priselasticitet. Priselasticiteten är den procentuella förändringen av konsumtionen av en vara vid en viss procents förändring av priset på samma vara. Även om gåvor strikt talat inte har priser kan man analysera en parallell elasticitet vad gäller gåvor. Om till exempel skatteincitamentet sänker givarens kostnad för gåvan med 30 procent, så innebär en elasticitet på 1 att prissänkningen ökat givandet med 30 procent. En elasticitet på mindre än 1 innebär att givandet ökat med mindre än värdet av prissänkningen; en priselasticitet på mer än 1 innebär att prissänkningen ökat givandet med mer än värdet av prissänkningen. Majoriteten av studier visar på en elasticitet i intervallet 1,1 och 1,3, vilket innebär att värdet på ökningen av givandet är mellan 10 och 30 procent högre än värdet på skattesänkningen.<sup>6</sup>

*Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten och Forskningsrådet för miljö, areella näringar och samhällsbyggande* har föreslagit att skatteincitamenten ska införas under en tidsbegränsad period med efterföljande utvärdering. En utvärdering efter en tids tillämpning är naturligt men regeringen anser däremot inte att det finns skäl att tidsbegränsa tillämpningen.

### *Form av skatteincitament*

När det gäller frågan om den närmare utformningen av skatteincitamentet finns det flera tänkbara tekniska lösningar. Det ligger naturligtvis nära till hands och är även i linje med vad som ofta framförs i den allmänna diskussionen att, som föreslagits av *Judiska församlingen i Stockholm* och *Judiska centralrådet i Sverige*, utforma reglerna som vanliga avdragsregler, dvs. att en gåva skulle dras av vid inkomstberäkningen. Gåvor av det slag det här är fråga om är dock inte utgifter för inkomster-nas förvärvande och bör därför enligt regeringens mening inte påverka inkomstberäkningen. Skatteincitamentet bör med hänsyn härtill inte ges formen av ett avdrag.

En annan variant är att utforma incitamentet som en kreditering av givarens skattekonto. Skattekreditering har den fördelen att även den som inte har någon skatt att reducera kan bli stimulerad att ge. Med kredite-ring av skattekontot blir emellertid kopplingen till skattesystemet mycket liten.

Regeringen anser i likhet med utredningen att skatteincitamentet bör utformas som en skattereduktion. Om incitamentet utformas på det sättet

<sup>5</sup> Se t.ex. Anna Breman, *Forskning om filantropi. Varför skänker vi bort pengar?*, 2008.

<sup>6</sup> Charles Clotfelter har i en empirisk studie funnit att priselasticiteten för givande till allmännyttiga ändamål överstiger 1. Se Clotfelter, *Tax Reform and Charitable Giving* in 1985, *Tax Notes* 1985, s. 477–487. Senare studier har huvudsakligen bekräftat detta.

får lika stora gåvor samma ”värde” skattemässigt. En fysisk person som har högre marginalsatt får en skatteförmån av samma storlek som en annan fysisk person som ger en lika stor gåva men som har lägre marginalsatt (så länge det finns skatt att reducera). Att ge skattelättnaden i form av en skattereduktion innebär också en markering av att incitamentsreglerna i princip ligger vid sidan av den vanliga beskattningen samtidigt som den bara belastar den statliga budgeten.

### *Risken för fusk och missbruk samt förhållandet till personliga levnadskostnader*

Ett antal av remissinstanserna har betonat att skatteincitament för gåvor innebär en risk för fusk och missbruk, inte minst mot bakgrund av att det inte är möjligt att begränsa ett sådant system till att endast avse mottagare i Sverige (se avsnitt 5.5). Denna risk är påtaglig men kan enligt regeringens mening begränsas genom att beloppen liksom antalet mottagare och ändamål hålls nere. *Sveriges advokatsamfund* har ansett att förslaget leder till att vissa givare erhåller finansiering av personliga levnadskostnader. Avdragsförbudet för personliga levnadskostnader är ytterligare en omständighet som talar för att antalet ändamål begränsas. Regeringen återkommer till dessa frågor i avsnitt 5.4.

### *Avdrag för sponsring, m.m.*

Lunds universitet har anfört att det bör göras en översyn för att utvidga avdragsrätten för sponsring. *Riksidrottsförbundet*, *Stiftelsen Skansen* och *Svenskt Näringsliv* har också föreslagit en utvidgning av avdragsrätten för sponsring medan *Karolinska Institutet* har föreslagit en ny utredning kring gåvor och sponsring. Någon utvidgning av avdragsrätten för sponsring är inte aktuell.

Lunds universitet har även föreslagit en utvidgning av möjligheterna till avdrag för utgifter för forskning och utveckling. Som nämnts i avsnitt 3 kommer frågan om skattereduktion för gåvor till forskning att beredas i samband med forskningspropositionen. I sammanhanget kan också framhållas att den utredning om översyn av företagsbeskattningen som tillsatts bl.a. har i uppdrag att lämna förslag på ökade skatteincitament för forskning och utveckling (se kommittédirektiv 2011:1 om översyn av företagsbeskattningen). Vidare föreslås i en nyligen remitterad promemoria från Finansdepartementet en utökad avdragsrätt för företags utgifter för forskning och utveckling (dnr Fi2011/1936). Någon förändring i övrigt av regelverket kring avdrag för utgifter för forskning och utveckling är inte aktuell.

## 5.2 Särskilt om det nya skatteförfarandet

<p><b>Regeringens förslag:</b> Lagförslagen anpassas till förslagen i regeringens lagrådsremiss Skatteförfarandet, där en ny lag – skatteförfarandelagen – föreslås.</p>
--

**Utredningens förslag:** Utredningen har inget sådant förslag.

**Skälen för regeringens förslag:** Regeringen beslutade den 13 januari 2011 lagrådsremissen Skatteförfarandet. I remissen föreslås en ny skatteförfarandelag som ska ersätta bl.a. skattebetalningslagen (1997:483), taxeringslagen (1990:324) och lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter. Den nya förfarandelagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2012, samtidigt som förslagen i förevarande lagrådsremiss (se avsnitt 5.13 om ikraftträdande).

Förslaget till skatteförfarandelag innebär bland annat att begreppet taxering utmönstras och, som en följd därav, att begreppet taxeringsår ersätts med andra lämpliga begrepp. Exempel på andra förändringar är att begreppet självdeklaration ersätts med begreppet inkomstdeklaration. Regeringens förslag i förevarande lagrådsremiss är anpassade till den terminologi och systematik som föreslagits i den tidigare lagrådsremissen.

Den nya förfarandelagen föreslås dock inte tillämpas i sin helhet från och med den 1 januari 2012. Regeringen föreslår därför även vissa ändringar i skattebetalningslagen och lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter samt vissa övergångsbestämmelser i annan lagstiftning.

### 5.3 Godkännande av gåvomottagare

**Regeringens förslag:** Skattereduktion för gåvor ges endast för gåvor som lämnats till gåvomottagare som godkänts av Skatteverket utifrån på förhand fastställda kriterier.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket, Luleå tekniska universitet, Cancerfonden, Frivilligorganisationernas insamlingsråd, Frälsningsarmén, Hjärt-Lungfonden, Neurologiskt Handikappades Riksförbund, Röda Korset, Alzheimerfonden, ActionAid, Hoppets Stjärna, Riksförbundet för Trafik-, Olycksfalls- och Polioskadade, Ersta diakoni, Individuell Människohjälpen, Plan Sverige, Erikshjälpen, Evangeliska Fosterlandsstiftelsen och Stadsmissionen Skåne* tillstyrker förslaget. *Brottsförebyggande rådet* ifrågasätter om godkännande av gåvomottagare är en rimlig arbetsuppgift för Skatteverket. Skatteverket delar uppfattningen att hanteringen ska ske genom ett ansökningsförfarande skiljt från den löpande taxeringen. *Kungl. Ingenjörsvetenskapsakademien* anser att en lista på gåvomottagare bland juridiska personer som kan godtas är ett alternativ för att underlätta kontroll och tillsyn. *Kungl. Vetenskapsakademien* anser att en sådan lista över godkända mottagare bör upprättas av Skatteverket. *Sveriges advokatsamfund* anser att Skatteverkets uppgift att bedöma och besluta om utländska rättssubjekt uppfyller kraven för godkännande är vansklig och riskerar att medföra en haltande och godtycklig rättstillämpning. *Sveriges Pensionärsförbund* anser, mot bakgrund av sin åsikt att gåvomottagare bör vara den som enligt 7 kap. inkomstskattelagen definieras som ideell förening med inskränkt skattskyldighet, att det inte behövs någon föreskrift om avgiftsbelagd ansökan och godkännande av gåvomottagare. Förbundet framhåller dock att en sådan definition kan vara problematisk

i förhållande till mottagare med hemvist utanför Sverige och att sådana detaljer kan kräva en särskild reglering.

**Skälen för regeringens förslag:** Det är nödvändigt att på ett tydligt sätt avgränsa vilka mottagare som de skattskyldiga ska kunna lämna gåvor till med skattereduktionsverkan. Det är också viktigt att det finns en förutsägbarhet i detta avseende inte bara för de skattskyldiga utan även för mottagarna och Skatteverket.

Ett system med förhandsgodkännande framstår härvid som en klart mera lämplig lösning än olika modeller med prövning i efterhand. Ett sådant system för godkännande bör ges formen av en individuell prövning av varje enskild mottagare mot i förväg fastställda generella kriterier. *Kungl. Ingenjörsvetenskapsakademien* har som ett alternativ till en sådan prövning framfört ett alternativ med en uppräkningslista av gåvomottagare som, såvitt får förstås, skulle godtas utan närmare individuell prövning. Även *Kungl. Vetenskapsakademien* har framfört liknande tankegångar. Ett sådant alternativ är emellertid inte lämpligt, bl.a. mot bakgrund av att skatteincitament för gåvor inte kommer att kunna begränsas till gåvor till svenska subjekt. *Kungl. Vetenskapsakademien* har även som ett alternativ framfört att Skatteverket skulle upprätta en sådan lista över godkända mottagare. Det finns inget som hindrar att Skatteverket upprättar en lista över gåvomottagare som blivit godkända av Skatteverket (se avsnitt 5.7 om sekretess) men själva kriterierna för godkännande kan inte beslutas av verket.

Ett förhandsgodkännande bör ske i form av ett ansökningsförfarande. Endast mottagare som själva är aktiva kommer därmed att prövas. *Sveriges Pensionärsförbund* har argumenterat för att en definition av mottagare utifrån kriterierna för inskränkt skattskyldiga ideella föreningar i 7 kap. inkomstskattelagen skulle göra en särskild godkännandeprocess onödig. En prövning av enskilda mottagare i samband med beskattningen kan endast avse mottagarens förhållanden i förfluten tid. Ett förhandsgodkännande kan däremot innefatta en prövning av framtida förhållanden, vilket är klart mera lämpligt när det är fråga om att bedöma huruvida gåvor i framtiden bör kunna lämnas med skatteeffekt till en viss mottagare. Som förbundet självt framhåller löser förslaget inte heller frågan om prövning av utländska mottagare. En avgränsning till endast ideella föreningar är dessutom enligt regeringens mening alldeles för snäv. Regeringens föreslagna avgränsningar av associationstyper framgår av avsnitt 5.4 och 5.5.

Regeringen har i och för sig förståelse för *Sveriges advokatsamfund*s synpunkter rörande tillämpningen när det gäller utländska associationer, men anser att de potentiella svårigheterna inte är av sådan art att förslaget inte bör genomföras. Svårigheter att bedöma utländska motsvarigheters kvalifikationer skulle finnas även om bedömningarna gjordes i efterhand i samband med att det fattas beslut om slutlig skatt för gåvogivarna.

Att ansöka om godkännande kommer att medföra en administrativ börda för de mottagare som ansöker om godkännande. En sådan ordning får dock bedömas som rimlig. Prövningsförfarandet blir detsamma för såväl svenska som utländska mottagare (se avsnitt 5.5 om utländska mottagare).

## 5.4 Förutsättningar för godkännande som gåvomottagare för gåvor till ideell verksamhet

**Regeringens förslag:** En svensk stiftelse, en svensk ideell förening eller ett svenskt registrerat trossamfund ska godkännas som gåvomottagare under förutsättning att

1. den sökande vid beslutet om slutlig skatt året före det år då ansökan görs är inskränkt skattskyldig enligt 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen,

2. den sökande har som ändamål att bedriva hjälpverksamhet bland behövande eller att främja vetenskaplig forskning eller helt eller delvis bedriver sådan verksamhet,

3. det är sannolikt att den sökande

även vid de två beslut om slutlig skatt som fattas efter det beslut som avses i 1 kommer att bli inskränkt skattskyldig enligt 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen, och

– kommer att använda gåvorna på det sätt givarna avsett,

4. det av den sökandes bokföring eller räkenskaper är möjligt att avgöra vilka gåvor som har mottagits och hur de har använts, och

5. den sökande har minst en auktoriserad eller godkänd revisor.

Om den sökande är sådan att beskattningen ska ske enligt någon annan bestämmelse i 7 kap. inkomstskattelagen än 3, 7 eller 14 §, ska prövningen av frågan om inskränkt skattskyldighet gälla frågan om förhållandena är sådana att den sökande skulle ha blivit och skulle komma att bli inskränkt skattskyldig vid tillämpning av någon av 7 kap. 3, 7 eller 14 §.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens. Utredningen föreslår dock att sökandens bokföring ska vara så anordnad att det är möjligt att avgöra vilka ändamål och verksamheter som givarna avsett att främja. Utredningen föreslår även att det är den sökande som ska göra sannolikt en fortsatt inskränkt skattskyldighet och en användning av gåvorna som givarna avsett.

**Remissinstanserna:** *Kungl. Konsthögskolan (Konsthögskolan)* och *Kungliga Dramatiska Teatern AB (Dramaten)* anser att icke vinstdrivande aktiebolag bör kunna bli godkända mottagare. Konsthögskolan anser att statliga myndigheter som bedriver ideell eller allmännyttig verksamhet inte bör exkluderas på grund av sin organisationsform. Dramaten anser att ekonomiska föreningar inte ska exkluderas från kretsen av möjliga gåvomottagare.

Åtskilliga av de som yttrat sig har framfört synpunkter på avgränsningen av ideell verksamhet. *Länsrätten i Stockholms län* framhåller att avgränsningen av ideell verksamhet får till följd att många organisationer som är inskränkt skattskyldiga enligt inkomstskattelagen faller utanför. Förslaget riskerar således att lagstiftningsvägen styra över medel från en organisation till en annan. *Länsrätten* befarar vidare gränsdragningsproblem. *Skatteverket* anser att den valda avgränsningen till enbart hjälpverksamhet bland behövande samt vetenskaplig forskning är rimlig med hänsyn till gällande avdragsförbud för personliga levnadskostnader. *Diskrimineringsombudsmannen* påpekar att premierandet av vissa ända-

mål kan snedvrída incitamenten på ett sätt som är olyckligt. *Konstnärsnämnden* anför att förslaget stimulerar gåvor till områden som redan får mest gåvor och till och med troligtvis minskar konst- och kultursektorns andel av gåvor p.g.a. negativa skatteeffekter. *Katolska biskopsämbetet* anser att det hade varit mera lämpligt att inte begränsa de ändamål som kan berättiga till skatteincitament på det sätt som skett. Om det anses nödvändigt av praktiska skäl kan dock förslaget anses godtagbart som en tillfällig lösning. Ämbetet betonar vikten av att man vid utformningen för det karitativa ändamålet beaktar hur modern biståndsverksamhet faktiskt bedrivs. *Svenska FN-förbundet* anser att de angivna ändamålen är alltför snäva och medför en omotiverad skillnad mellan olika slag av ideell verksamhet. Även *Kungliga Dramatiska Teatern AB* anser att antalet ändamål är för begränsade. *Sveriges Pensionärers Riksförbund* uttrycker också önskemål om en utvidgning av antalet ideella ändamål. *Reumatikerförbundet* föreslår att det rådande systemet vad gäller stöd till forskning och ideell verksamhet ska behållas. Förbundet anser att förslaget inte fullt ut tar hänsyn till att vissa organisationer, som förbundet, har både en insamlingsverksamhet till forskning och en folkrörelsebaserad medlemsverksamhet. Det finns också vissa komplikationer när det gäller kontrollen av det nya systemet. Skattereduktion för gåvor till utbildning förordas av *Uppsala universitet*, *Lunds universitet*, *Nämnden för statligt stöd till trossamfund*, *Chalmers tekniska högskola (Chalmers)*, *Civildörsvarsförbundet*, *Frivilligorganisationernas insamlingsråd*, *Frälsningsarmén*, *Hjärt-Lungfonden*, *Neurologiskt Handikappades Riksförbund*, *Röda Korset*, *Svenska Missionskyrkan*, *Alzheimerfonden*, *ActionAid*, *Hoppets Stjärna*, *Riksförbundet för trafik-, olycksfalls- och polioskadade*, *Ersta diakoni*, *Individuell Människohjälp*, *Famna – non profit vård och social omsorg*, *Prostatacancerförbundet*, *Plan Sverige*, *Konsthögskolan*, *Erikshjälpen*, *Svenska FN-förbundet*, *Evangeliska Fosterlandsstiftelsen* och *Stadsmissionen Skåne*. Uppsala universitet och Lunds universitet anser även att gåvor för kulturarvets bevarande ska ge rätt till skattereduktion. Chalmers anser att det bör skapas skatteincitament för gåvor till stöd för innovation. Konsthögskolan anser att konstnärligt utvecklingsarbete bör vara ett godkänt ändamål. Civildörsvarsförbundet anser att säkerhetsfrämjande insatser bör vara ett godkänt ändamål. Andra ändamål som framförs, bl.a. av Frivilligorganisationernas insamlingsråd, Neurologiskt Handikappades Riksförbund, Ersta diakoni, Individuell Människohjälp, Riksförbundet för Trafik-, Olycksfalls- och Polioskadade och Evangeliska Fosterlandsstiftelsen, är social hjälpverksamhet, vård och uppfostran av barn, undervisning, utbildning, humanitärt arbete, miljövard, fredsarbete samt idrott och kultur. Som skäl för ytterligare ändamål anför dels att flera andra ändamål är minst lika angelägna som de föreslagna, dels att många ideella organisationerna inte bedriver en så renodlad verksamhet att det är administrativt befogat att förbehålla just den föreslagna delen denna privilegierade ställning. Humanitärt arbete, miljövard och fredsarbete framförs också av Svenska FN-förbundet som även föreslår internationellt utvecklingsarbete som ett ändamål. *Judiska församlingen i Stockholm* och *Judiska Centralrådet i Sverige* framför sjukvård som ett ändamål. De menar att avdragsrätt för gåvor till allmännyttig verksamhet ska ha en bred ansats och egentligen gälla all allmännyttig verksamhet som drivs på ett seriöst sätt till samhällets och dess



medborgares bästa. *Riksidrottsförbundet* vill inkludera idrottens organisationer bland de godkända mottagarna. Katastrofhjälp förs fram som ett ändamål av bl.a. *Civilförsvarsförbundet*, *Frivilligorganisationernas insamlingsråd*, *Frälsningsarmén*, *Röda Korset*, *Svenska Scoutförbundet* och *Svenska Scoutrådet*. *Prostatacancerförbundet* vill särskilt trycka på att patientorganisationers verksamhet bör vara ett godkänt ändamål. *Svensk Insamlingskontroll* anser att organisationer som bedriver sådan allmännyttig verksamhet som anges i Stiftelse- och föreningsskatteutredningens betänkande (SOU 2009:65) bör kunna registrera sig som godkända gåvomottagare. *Pingst – fria församlingar i samverkan*, *Svenska kyrkan* och *Svenskt Näringsliv* förordar ett användande av inkomstskattelagens avgränsning av ”allmännyttig verksamhet”. *Sveriges Pensionärsförbund* anser att gåvomottagare bör vara den som enligt 7 kap. inkomstskattelagen definieras som ideell förening med inskränkt skattskyldighet, särskilt efter de förtydliganden som föreslagits av Stiftelse- och föreningsskatteutredningen. Förbundet finner det vidare anmärkningsvärt att utredaren inte har ägnat någon ansträngning åt att föreslå en lämplig ändring av det generella avdragsförbudet för personliga levnads-kostnader så att gåvor till bl.a. ideella föreningar skulle kunna dras av. *Kungl. Vetenskapsakademien* menar att det finns starka skäl att initialt begränsa reformen till forskningsområdet, där vinningarna enligt internationell erfarenhet är stora. Om erfarenheterna från detta fält är goda kan senare andra områden övervägas. *De handikappades riksförbund (DHR)* och *ParkinsonFörbundet* vänder sig mot ändamålet ”bedriva hjälpverksamhet bland behövande”. DHR anser att en dylik bestämmelse endast kommer att ytterligare driva på en utveckling där personer med funktionsnedsättning blir allt mer beroende av andra människors välvilja medan ParkinsonFörbundet anser att formuleringen för tankegångarna tillbaka till fattigvårdssamhället. DHR anser att ideella verksamheter som arbetar utifrån ett medborgarrättsperspektiv med inriktning på en förändring av samhället ska premieras som gåvomottagare.

Konsthögskolan liksom *Frivilligorganisationernas insamlingsråd*, *Hjärt-Lungfonden*, *Neurologiskt Handikappades Riksförbund*, *Röda Korset*, *Alzheimerfonden*, *ActionAid*, *Hoppets Stjärna*, *Riksförbundet för trafik-, olycksfalls- och polioskadade*, *Ersta diakoni*, *Individuell Människohjälp*, *Prostatacancerförbundet*, *Plan Sverige*, *Erikshjälpen*, *Evangeliska Fosterlandsstiftelsen* och *Stadsmissionen Skåne* anser att det bör införas bestämmelser för nybildade organisationer. *Stockholms studentkårens centralorganisation* anser att det är angeläget att studentkårer tas med bland de som kan ansöka om att bli godkända gåvomottagare. Studentkårens verksamhet främjar indirekt vetenskaplig forskning.

*Kammarrätten i Stockholm* anför att beslutsfattande som blir baserat på prognoser i många fall måste komplicera situationen för beslutsfattaren.

Skatteverket ser gärna att kravet på den sökandes bokföring förtydligas till att det ska vara på ett överskådligt sätt, t.ex. i en sidoordnad redovisning. *Bokföringsnämnden* anser att kravet på att det ska vara möjligt att avgöra vilka ändamål och verksamheter som givarna avsett att främja måste förtydligas. *Revisorsnämnden* anför att det inte framgår tillräckligt tydligt vilka krav som ska ställas på organisationernas bokföring. Kraven på vad en bokföring ska innehålla och hur den ska vara utformad framgår av bland annat bokföringslagen (1999:1078) och årsredovisningslagen

(1995:1554) samt av de övriga normer som reglerar vad som är god redovisningssed i olika sammanhang. Det är mot denna bakgrund tveksamt att införa ytterligare krav på bokföringen som ligger utanför detta regelverk.

## Skälen för regeringens förslag

### *Associationsformer*

Utredningens förslag omfattar stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund som är inskränkt skattskyldiga enligt 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen (här bortses från de utländska motsvarigheterna, vilka behandlas i avsnitt 5.5). Utredningens utgångspunkt för avgränsningen är att dessa subjekt av lagstiftaren ansetts ha en sådan allmännyttig och ideell inriktning att de getts en privilegierad ställning i skattehänseende.

*Kungl. Konsthögskolan* och *Kungliga Dramatiska Teatern AB* har framfört önskemål om inkludering av icke vinstdrivande aktiebolag, ekonomiska föreningar och statliga myndigheter.

Det kan göras gällande att det finns en principiell skillnad mellan ideell verksamhet och verksamhet som bedrivs av aktiebolag och ekonomiska föreningar i allmänhet. Aktörerna inom den ideella sektorn karaktäriseras nämligen av att de inte delar ut vinst till medlemmar, ägare eller andra personer. Dessa associationer kan visserligen bedriva näringsverksamhet, men återinvesterar i så fall eventuell vinst i verksamheten. Aktiebolag som inte är vinstdrivande eller som har särskilda utdelningsbegränsningar kan sägas vara ideella i denna mening. Även vissa ekonomiska föreningar kan sägas ha denna karaktär, även om de typiskt sett och enligt definitionen i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, bedriver ekonomisk verksamhet för att främja medlemmarnas ekonomiska intressen. Gränsen mellan ideella aktörer och näringsidkare har blivit alltmer oklar under senare år. Allt fler stiftelser och ideella föreningar sysslar med affärsverksamhet samtidigt som allt fler aktiebolag och ekonomiska föreningar ägnar sig åt frågor av ideell och allmännyttig karaktär.

Regeringen är dock inte beredd att låta det nu aktuella förslaget om skattereduktion för gåvor till ideell sektor omfatta fler organisationsformer än sådana stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund som kan vara inskränkt skattskyldiga enligt 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen. Genom att aktiebolag hålls utanför elimineras dessutom möjligheten att till dessa bolag ge skattegynnade gåvor som i själva verket är förtäckta kapitaltillskott.

Det finns vissa stiftelser och ideella föreningar som är skattegynnade enligt andra bestämmelser i 7 kap. inkomstskattelagen än 3, 7 eller 14 §. Bland dessa bestämmelser märks bl.a. den s.k. katalogen, där flera stiftelser återfinns. Regeringen föreslår, i likhet med utredningen, att även dessa stiftelser och ideella föreningar ska kunna bli godkända gåvomottagare, under förutsättning att deras förhållanden är sådana att de skulle ha blivit och skulle komma att bli inskränkt skattskyldig vid tillämpning av någon av 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen om deras skattskyldighet hade prövats mot dessa bestämmelser.

Vad gäller möjligheten att ge gåvor till myndigheter framstår det enligt regeringens mening som främmande och tveksamt att det allmänna skulle ge skattereduktion för medel som skattskyldiga tillför olika grenar av det allmänna. Skattereduktion för gåvor till myndigheter bör därför inte komma i fråga beträffande gåvor till ideell verksamhet.

### *Allmänt om val av ändamål*

Som framgått ovan föreslår regeringen att skattereduktionen för gåvor till ideell verksamhet ska omfatta sådana stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund som är inskränkt skattskyldiga enligt 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen. Den inskränkta skattskyldigheten för dessa associationer grundar sig på att de har ett eller flera allmännyttiga ändamål. För stiftelserna anges i 7 kap. 4 § inkomstskattelagen ett begränsat antal möjliga ändamål. Enligt detta lagrum ska stiftelsen ha till huvudsakligt ändamål att

1. främja vård och uppfostran av barn,
2. lämna bidrag för undervisning eller utbildning,
3. bedriva hjälpverksamhet bland behövande,
4. främja vetenskaplig forskning,
5. främja nordiskt samarbete, eller
6. stärka Sveriges försvar under samverkan med militär eller annan myndighet.

De ideella föreningarna och de registrerade trossamfunden har till skillnad från stiftelserna inte en sluten och begränsad uppräkningslista. I 7 kap. 8 § inkomstskattelagen anges att det huvudsakliga syftet ska vara att främja sådana ändamål som anges i 4 § eller andra allmännyttiga ändamål, såsom religiösa, välgörande, sociala, politiska, idrottsliga, konstnärliga eller liknande kulturella ändamål. När det gäller de ideella föreningarna och de registrerade trossamfunden finns det således inte någon exakt gräns för vilka allmännyttiga ändamål som kan komma i fråga.

Skillnaden i tillgängliga ändamål innebär således att en stiftelse som har t.ex. ett politiskt eller idrottsligt ändamål som huvudsakligt ändamål aldrig kan bli inskränkt skattskyldig enligt bestämmelserna i 7 kap. inkomstskattelagen. Om däremot en ideell förening har ett av dessa ändamål har föreningen möjlighet att bli inskränkt skattskyldig. Att lagstiftaren valt att på detta sätt behandla stiftelser å ena sidan och ideella föreningar och registrerade trossamfund å andra sidan olika har i första hand berott på organisatoriska och rättsliga skillnader mellan de två grupperna. Det handlar om faktiska skillnader i fråga om öppenhet, insyn, medlemsdemokratisk kontroll samt lagstiftarens vilja att stödja människors deltagande i demokratiska organisationer i allmänhet (prop. 1976/77:135, SOU 1995:63).

Ett grundläggande kriterium för att ett ändamål över huvud taget ska komma i fråga bör enligt regeringens mening vara att det faller under 7 kap. 4 eller 8 § inkomstskattelagen. Därvid kan en koppling upprätthållas mellan Skatteverkets hantering av godkända gåvomottagare och den kontroll som, i fråga om svenska subjekt, den ordinarie beskattningen utgör. Detta är en betydande administrativ fördel. Med hänsyn

här till bör för stiftelsernas del inga andra ändamål komma i fråga än sådana som kan leda till inskränkt skattskyldighet för en stiftelse. En utökning skulle dessutom innebära att vissa stiftelser inte skulle kunna bli inskränkt skattskyldiga men däremot kunna bli godkända gåvomottagare.

Att avstå från att beskatta ränta och andra kapitalinkomster hos inskränkt skattskyldiga är något helt annat än att ge skattereduktion för gåvor till samma krets. Antalet tillgängliga ändamål för godkända gåvomottagare bör enligt regeringens mening av kostnads-, missbruks- och kontrollskäl vara färre än de som kan leda till inskränkt skattskyldighet för stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund. Detta gäller inte minst med hänsyn till att även utländska associationer måste inkluderas bland de som kan bli godkända mottagare (se avsnitt 5.5). Svårigheterna att i praktiken på ett tillfredsställande sätt kontrollera godkända gåvomottagare utomlands måste beaktas. Möjligheterna till fusk kan antas öka om antalet ändamål är stort. En annan omständighet är att Skatteverkets hantering av ansökningar och kontroll av de godkända gåvomottagarna blir mycket enklare om antalet tillåtna ändamål inte är så många.

Oavsett vilka ändamål som väljs är det mot bakgrund av det ovan anförda uteslutet att ha en ordning med en öppen, exemplifierande uppräkningslista av det slag som gäller för inskränkt skattskyldighet för ideella föreningar och registrerade trossamfund.

Ett ytterligare argument som talar för restriktivitet när det gäller antalet ändamål är avdragsförbudet för personliga levnadskostnader. Förbudet har vissa undantag, t.ex. för utgifter för resor till och från arbetet, men det är likväl en grundläggande princip för det svenska skattesystemet som det är mycket angeläget att, så långt möjligt, upprätthålla.

Anta att en medlem i en ideell förening som är inskränkt skattskyldig ger en gåva till föreningen. Ett antal sådana gåvor skapar ökade ekonomiska förutsättningar för föreningen på ett helt annat sätt än när staten avstår från att beskatta föreningens inkomster. Detta i sin tur ökar möjligheten för en givare att själv dra nytta av föreningens förstärkta ekonomi genom bättre möjligheter att utöva den verksamhet föreningen syftar till. Gåvan kan därför, åtminstone i vissa fall där föreningen erbjuder mer omfattande tjänster till sina medlemmar, ses som ett sätt att finansiera vad som i realiteten är givarens egna levnadskostnader. Dessa levnadskostnader får inte dras av, varför det skulle vara principiellt felaktigt att medge skattereduktion för gåvan.

Svårigheterna blir särskilt tydliga om man tänker sig att en sådan förening sänker medlemsavgifterna, som fram till dess finansierat verksamheten, och ersätter dem med vad som betecknas som ”gåvor”.

Många gånger torde givarens egen nytta av gåvan vara mycket ringa, varvid resonemanget om att gåvan är en slags levnadskostnad inte gör sig gällande på samma sätt. Problemet är att skattesystemet, inklusive den prövning som i det föregående föreslagits ska identifiera de godkända gåvomottagarna liksom möjligheterna till efterföljande kontroll, knappast förmår åtskilja dessa situationer. Att lösa detta problem med att begränsa rätten till skattereduktion för gåvor till föreningar där man själv är medlem skulle av motsvarande skäl bli orättvist i ett antal fall och lösningen skulle dessutom bli mycket lätt att kringgå.

*Sveriges Pensionärsförbund* har framfört önskemål om en ändring av det generella förbudet mot avdrag för personliga levnadskostnader i syfte att vidga möjligheten att dra av gåvor till ideella föreningar. Regeringen ser inga skäl för en sådan förändring. Eventuella avsteg från avdragsförbudet bör liksom tidigare regleras särskilt, på samma sätt som är fallet med t.ex. avdrag för utgifter för resor till och från arbetet.

De komplikationer som följer av att gåvomottagare också kan finnas utomlands kan inte lösas genom att ändamålsbeskrivningarna justeras på ett sådant sätt att man den vägen begränsar kretsen av godkända gåvomottagare till svenska subjekt. Således kan t.ex. ändamålet att ”främja vetenskaplig forskning” inte ändras till att ”främja vetenskaplig forskning i Sverige” (jfr EU-domstolens dom den 14 september 2006 i mål nr C-386/04 *Centro di Musicologia Walter Stauffer*<sup>7</sup>).

### *Närmare om val av ändamål*

Utredningens förslag om skattereduktion för gåvor till forskning, dvs. gåvor till universitet, högskolor och enskilda utbildningsanordnare, kommer, som nämnts i avsnitt 3, att beredas vidare. Regeringen föreslår dock i denna lagrådsremiss, i likhet med utredningen, att skattereduktion ska ges för mer indirekta gåvor till forskning, dvs. det ideella ändamålet ”främja vetenskaplig forskning”. Ett exempel på en organisation som skulle kunna komma i fråga med ett sådant ändamål är en samlingsstiftelse som stöder forskning.

Vad som menas med ”vetenskaplig forskning” har inte förklarats närmare i förarbetena. Enligt ett förarbetsuttalande räknas kulturminnesvård till vetenskaplig forskning (prop. 1942:134 s. 48). Detta får dock tolkas restriktivt. Kulturminnesvård bör för att omfattas syfta till att bevara och säkerställa föremål för forskning (se t.ex. RÅ 1987 not 14).

Typiska former för främjande av vetenskaplig forskning är forskarstipendier, bidrag till litterär vetenskaplig produktion, vetenskapliga bibliotek och teknisk utrustning som behövs för forskning, belöningar till forskare, finansiering av en professur och bidrag till museiverksamhet (SOU 1995:63 s. 135). Andra former är exempelvis finansiering av forskartjänster, finansiering av forskningsprojekt eller forskningsprogram.

Som vetenskaplig forskning anses i detta sammanhang i första hand sådant som utövas vid akademier, universitet och motsvarande institutioner. Vetenskaplig forskning kan handla om såväl ren grundforskning som mer tillämpad forskning men däremot inte forskning som är alltför företagsanknuten. Verksamheter som inte har fått allmänt erkännande som vetenskap, t.ex. astrologi och spiritism, har inte godtagits. I den vetenskapliga forskningen innefattas även sådan verksamhet som avser information och upplysning om den bedrivna forskningen (SOU 2009:65 s. 97).

När det gäller ändamål i övrigt bör som utredningen föreslagit ändamålet ”bedriva hjälpverksamhet bland behövande” inkluderas. Som redogjorts för ovan är ett av problemen med skattereduktion för gåvor att det kan uppkomma situationer där mottagaren bedriver en verksamhet

<sup>7</sup> REG 2006 s. I-8203.

som är sådan att gåvan på ett eller annat sätt kan komma givaren tillgodo. När det gäller hjälpverksamhet bland behövande torde emellertid givarna vanligen inte vara desamma som de som drar nytta av gåvorna. Som anförts ovan är det angeläget att så långt möjligt upprätthålla förbudet mot avdrag för personliga levnadskostnader. Karaktären av personliga levnadskostnader torde vara betydligt mindre framträdande i fråga om gåvor till hjälpverksamhet bland behövande än beträffande gåvor till andra presumtiva ändamål. Ändamålet torde vidare normalt inte behöva ifrågasättas utifrån den principiella aspekten att en ordning med skatteincitament för gåvor kan innebära ett understödjande av verksamheter i andra länder med svenska skattemedel.

I rättstillämpningen avses med ”behövande” personer som är behövande i ekonomisk mening (se RÅ81 1:28). Det krävs dock inte att en person lider nöd eller annars är i trängande behov av hjälp. Hjälpverksamheten kan t.ex. bestå i lämnande av ekonomiska bidrag (engångsbidrag såväl som periodiska utbetalningar) eller hjälp i form av t.ex. fri bostad.

Flera remissinstanser, däribland *Neurologiskt Handikappades Riksförbund*, *Ersta diakoni* och *Evangeliska Fosterlandsstiftelsen*, har förordat att ”social hjälpverksamhet” ska utgöra ett ändamål. Stiftelse- och föreningsskatteutredningen har föreslagit att ”hjälpverksamhet bland behövande” ska ersättas av ”social hjälpverksamhet” som ändamål i fråga om inskränkt skattskyldighet (se SOU 2009:65 s. 91–95). Det av den utredningen föreslagna ändamålet social hjälpverksamhet är ett bredare begrepp som utöver det som i dag benämns ”hjälpverksamhet bland behövande” även är avsett att innefatta vad som nu inryms under ”välgörande” och ”sociala” ändamål i 7 kap. 8 § inkomstskattelagen. Som exempel på verksamheter som kan omfattas av det föreslagna ”social hjälpverksamhet” anges i utredningens betänkande mat och husrum för uteliggare, olika aktiviteter för asylsökande och hjälp för funktionshindrade som inte tillgodoses genom lagen (1993:387) om stöd och service till vissa funktionshindrade.

Som anförts ovan bör för stiftelsernas del inga andra ändamål komma i fråga än sådana som kan leda till inskränkt skattskyldighet för en stiftelse. Det är vidare enligt regeringens mening inte önskvärt att i fråga om ändamål för godkända gåvomottagare göra skillnad mellan stiftelser å ena sidan och ideella föreningar och registrerade trossamfund å andra sidan. En sådan skillnad beroende på associationstyp framstår som omotiverad. Detta talar i sin tur för att inte tillåta andra ändamål än sådana som anges i 7 kap. 4 § inkomstskattelagen och som är gemensamma för alla de tre associationstyperna.

Stiftelse- och föreningsskatteutredningen har föreslagit att det till skillnad mot vad som gäller i dag inte ska finnas någon åtskillnad mellan stiftelser och ideella föreningar samt registrerade trossamfund när det gäller vilka ändamål som kan föranleda inskränkt skattskyldighet utan att samtliga ändamål ska vara tillgängliga även för stiftelser. Ändamålen för skattereduktion för gåvor bör emellertid korrespondera med de nuvarande bestämmelserna om ändamål för inskränkt skattskyldighet.

Huruvida Stiftelse- och föreningsskatteutredningens förslag bör föranleda någon ändring av lagstiftningen om skattereduktion för gåvor får övervägas i samband med beredningen av det förslaget.

Mot bakgrund av vad som ovan anförts föreslår regeringen, i likhet med utredningen, att det för stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund ska finnas två tillgängliga ändamål, nämligen att främja vetenskaplig forskning och att bedriva hjälpverksamhet bland behövande.

Avgränsningen till främjande av vetenskaplig forskning och bedrivande av hjälpverksamhet bland behövande innebär att ett antal ändamål lämnas utanför. Det gäller t.ex. ändamålen konst, kultur, idrott och religion. Det råder i och för sig inte tvivel om att ideella föreningar och registrerade trossamfund med verksamheter inom ramen för konst, kultur, idrott, religion och andra allmännyttiga ändamål hör till den ideella sektorn och därför i princip är värda det samhälleliga stöd som t.ex. ett av det allmänna anordnat system för incitament för gåvor kan ge. Den av regeringen valda avgränsningen innebär inte att de ytterligare ändamål som framgår av 7 kap. inkomstskattelagen eller som framförts i remiss-svar inte i sig kan vara angelägna ur ett samhälleligt och allmännyttigt perspektiv.

### *Faktisk verksamhet*

Regeringens resonemang har hittills tagit sikte på den situationen att en stiftelse, en ideell förening eller ett registrerat trossamfund har ett visst ändamål och att den faktiska verksamheten har samma inriktning. Det kan emellertid vara på det sättet att t.ex. ett registrerat trossamfund har till ändamål att bedriva gudstjänstverksamhet men i sin verksamhet också bedriver hjälpverksamhet bland behövande. Ett sådant registrerat trossamfund blir enligt gällande rätt inskränkt skattskyldigt. Trossamfundet har ett godkänt ändamål och bedriver en godkänd verksamhet enligt reglerna i 7 kap. inkomstskattelagen. Samfundet måste inte för att bli inskränkt skattskyldigt faktiskt bedriva den verksamhet som är dess formella ändamål. Det räcker med att både ändamål och verksamhet hör till dem som pekas ut i lagen.

Detta betyder att om regeringens förslag bara skulle omfatta två särskilt utpekade ändamål skulle ett trossamfund av nyss nämnt slag inte kunna bli en godkänd gåvomottagare. Det är inte acceptabelt att t.ex. trossamfund som bedriver hjälpverksamhet bland behövande inte skulle kunna bli godkända gåvomottagare. Regeringen föreslår därför, i likhet med utredningen, att en stiftelse, en ideell förening eller ett registrerat trossamfund som uppfyller kraven för inskränkt skattskyldighet kan bli en godkänd gåvomottagare om den faktiska verksamheten helt eller delvis innebär att det bedrivs hjälpverksamhet bland behövande eller att vetenskaplig forskning främjas.

### *Ytterligare villkor för godkännande*

Som framgått ovan föreslår regeringen att stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund som kan vara inskränkt skattskyldiga enligt 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen ska kunna godkännas som gåvomottagare. Ansökningsförfarandet ska vara helt åtskilt från den ordinarie beskattningsverksamheten. Vad Skatteverket ska göra kan

sågas innebära en prövning av frågan om det finns förutsättningar för att den sökande i framtiden ska kunna bli inskränkt skattskyldig enligt bestämmelserna i 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen. Om den sökande blivit inskränkt skattskyldig vid tidigare beslut om slutlig skatt är det en omständighet som talar för att denne även i framtiden kan bli inskränkt skattskyldig.

Ett första villkor ska därför vara att den sökande vid beslutet om slutlig skatt året före det år då ansökan görs ska vara inskränkt skattskyldig enligt någon av de nämnda bestämmelserna i 7 kap. inkomstskattelagen. Det innebär att om den sökande är t.ex. en nystartad ideell förening som ännu inte vid ett beslut om slutlig skatt har prövats i förhållande till 7 kap. inkomstskattelagen saknas alltså en förutsättning för att kunna bli godkänd gåvomottagare. Villkoret utgör således en form av tröghetsregel för nystartade mottagare.

Flera remissinstanser, bl.a. *Konsthögskolan, Frivilligorganisationernas insamlingsråd, Neurologiskt Handikappades Riksförbund, Ersta diakoni, Plan Sverige, Evangeliska Fosterlandsstiftelsen* och *Stadsmissionen Skåne*, har föreslagit särskilda bestämmelser för nystartade mottagare. Regeringen anser emellertid att en tröghetsregel av det aktuella slaget bidrar till att minska risken för fusk och missbruk genom den prövning som ett fattat beslut om slutlig skatt innebär. Nyare associationer ska därför prövas enligt samma regler som äldre associationer. Regeringens förslag är alltså att den sökande vid beslutet om slutlig skatt året före ansökningsåret ska ha hänförs till 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen.

Den sökandes förhållanden ska dessutom vara sådana att man kan förvänta sig att denne kommer att hänföras till någon av dessa paragrafer i 7 kap. inkomstskattelagen även vid nästföljande beslut om slutlig skatt. Det kan diskuteras hur långt det är lämpligt att en prognosen om framtida inskränkt skattskyldighet sträcker sig. En för kort tid innebär att kravet riskerar att bli meningslöst. Som *Kammarrätten i Stockholm* framhållit är beslutsfattande baserat på prognoser komplicerat. Om prognosen sträcker sig en lång tid framåt blir bedömningen behäftad med mycket stor osäkerhet. I sammanhanget bör också beaktas att ett godkännande enligt regeringens förslag inte gäller längre än till utgången av det tredje året efter det år som beslutet fattades (se avsnitt 5.6.2). Enligt regeringens mening framstår det som en lämplig avvägning att prognosen avser de två beslut om slutlig skatt som fattas efter det beslut som fattats före det år då ansökan om godkännande görs.

Som anförts ovan gäller för stiftelser och ideella föreningar som är inskränkt skattskyldiga enligt andra bestämmelser i 7 kap. inkomstskattelagen att det ska ske en hypotetisk prövning av dessa associationers skattskyldighet i förhållande till de aktuella paragraferna.

Utredningen har uttryckt villkoret om fortsatt inskränkt skattskyldighet som att den sökande ska göra den fortsatt inskränkta skattskyldigheten sannolik. Enligt regeringens mening bör bestämmelsen inte reglera bevisbördan utan det räcker att det anges att den fortsatta skattskyldigheten ska vara sannolik.

Regeringen ansluter sig till det av utredningen uppställda villkoret att inkomna gåvor kommer att användas i enlighet med vad givarna avsett. Kravet får särskild betydelse för t.ex. en ideell förening med ett formellt ändamål inom t.ex. idrotten som även bedriver hjälpverksamhet bland



behövande. Bedömningen av om föreningen även i fortsättningen kommer att vara inskränkt skattskyldig eller inte kommer att ta sikte på hela verksamheten. Det kommer inte att ske någon separat bedömning av den del av verksamheten för vilken föreningen ansöker om godkännande. För att den prognos Skatteverket ska göra också ska omfatta denna del av verksamheten behövs ett självständigt krav avseende gåvornas användning.

Utredningen har dock uttryckt detta villkor som att den sökande ska göra användningen sannolik. Även denna regel bör i stället uttryckas som att det ska vara sannolikt. Vid bedömningen av denna sannolikhet kan exempelvis beaktas sådana omständigheter som den sökandes ledning, organisation, personal och erfarenhet. Dessa omständigheter har i princip inte någon betydelse vid den ordinarie beskattningen enligt 7 kap. inkomstskattelagen, men bör ändå kunna tillmätas betydelse i en prognossituation av aktuellt slag.

Kravet på användningen av inkomna gåvor får särskild betydelse när t.ex. ett trossamfund vid sidan av den vanliga verksamheten bedriver hjälpverksamhet bland behovande. Om trossamfundet är och kan förväntas fortsatt bli inskränkt skattskyldigt beror detta på en helhetsbedömning. Skatteverket får genom kravet på gåvornas användning ett instrument för att pröva hur just den del av verksamheten som godkännandet avser sköts.

Ett ytterligare villkor är att den sökande ska ha en redovisning som är ordnad på visst sätt. Utredningen har föreslagit att detta ska uttryckas som att det av bokföringen ska vara möjligt att avgöra vilka ändamål och verksamheter som givarna avsett att främja. Det väsentliga att kunna utläsa är dock enligt regeringens mening inte givarnas avsikter utan vilka gåvor som mottagits och hur de använts. Alla stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund är vidare inte bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen (1999:1078). För att tydliggöra att även icke bokföringsskyldiga associationer kan omfattas bör hänvisningen till redovisningen omformuleras något. Regeringen föreslår därför att det av bokföringen eller räkenskaperna ska vara möjligt att avgöra vilka gåvor som har mottagits och hur de har använts. Det ska således vara möjligt att se vilka gåvor av sådan beskaffenhet och storlek att de kan grunda rätt till skattereduktion (se avsnitt 5.10 om gåvans beskaffenhet och avsnitt 5.11 om det minsta belopp en gåva måste uppgå till för att kunna räknas in i underlaget för skattereduktion) som har lämnats och vem som har lämnat dem. Det ska härvid framhållas att de godkända gåvomottagarna kommer att ha ett naturligt intresse av att göra dylika noteringar mot bakgrund av den föreslagna skyldigheten att lämna kontrolluppgifter (se avsnitt 5.8). Som framgår av avsnitt 5.10 föreslås att endast gåvor i form av pengar ska kunna ge rätt till skattereduktion. Eftersom pengar är fungibel egendom kan det beträffande gåvornas användning givetvis inte krävas att varje enskild gåvas användning kan härledas. Vad som däremot bör krävas är tillfredsställande dokumentation av att minst så mycket medel som motsvarar vad som influtit i form av skattereduktionsgrundande gåvor använts till de ändamål för vilka gåvorna varit avsedda.

*Skatteverket* har framfört önskemål om förtydligande av kravet på den sökandes redovisning till att denna ska vara på ett överskådligt sätt, t.ex. i en sidoordnad redovisning. Enligt regeringens mening finns det emeller-

tid redan ett krav på överskådlighet genom att gåvornas mottagande och användning ska vara möjlig att avgöra. Huruvida noteringarna bör föras i en sidordnad redovisning eller på något annat sätt är inte något som behöver föreskrivas i lagen. Det kan lämnas till kompletterande normgivning att avgöra hur den aktuella redovisningen ska ske.

Det bör slutligen också vara ett villkor att det finns minst en godkänd eller auktoriserad revisor.

## 5.5 Utländska mottagare

**Regeringens förslag:** Som gåvomottagare ska godkännas utländska motsvarigheter till sådana svenska stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund som kan bli godkända gåvomottagare, under förutsättning att de hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller i en stat med vilken Sverige har ingått ett skatteavtal som innehåller en artikel om informationsutbyte eller ett avtal om informationsutbyte i skatteärenden. Prövningen av frågan om inskränkt skattskyldighet för dessa utländska motsvarigheter ska gälla frågan om förhållandena är sådana att den sökande skulle ha blivit och skulle komma att bli inskränkt skattskyldig enligt 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen om den sökande skulle beskattas i Sverige. För att den sökande ska kunna godkännas som gåvomottagare gäller dessutom att ett skriftligt åtagande att lämna kontrolluppgifter om gåvor ska ha kommit in till Skatteverket. Åtagandet ska lämnas enligt fastställt formulär.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med regeringens förutom att utredningen inte har ett förslag om utländska motsvarigheter i stater med vilka Sverige ingått ett avtal om informationsutbyte i skatteärenden.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Stockholm* och *Sveriges advokatsamfund* framhåller att det kommer att finnas svårigheter med att bedöma huruvida en utländsk sökande uppfyller kraven för godkännande. Sveriges advokatsamfund anser att det riskerar att medföra en haltande och godtycklig rättstillämpning. *Kammarrätten i Jönköping* anser att godkännande av utländska sökande utan tvivel medför särskilda kontrollsvårigheter. *Länsrätten i Stockholms län* anser det vara en uppenbar risk att Skatteverket i praktiken inte kommer att kunna utöva kontroll över de godkända utländska gåvomottagarna. *Ekobrottsmyndigheten* anser att utredarens farhågor att det kan vara svårt att kontrollera utländska gåvomottagare har visst fog för sig. *Ekonomistyrningsverket* anser att risken för fusk är särskilt stor då skattereduktionen inte kan begränsas till enbart svenska mottagare. *Statskontoret* bedömer risken för fusk som stor redan med inhemska mottagare och att risken kommer att öka om mottagarna även finns i utlandet.

**Skälen för regeringens förslag:** Som framgår av avsnitt 5.4 föreslår regeringen att vissa stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund ska kunna vara godkända gåvomottagare. Som också framgår av det avsnittet måste även vissa utländska motsvarigheter kunna godkännas som gåvomottagare.

Fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget) innehåller bl.a. förbud mot restriktioner för kapitalrörelser. Av artikel 63.1 i EUF-fördraget framgår att alla restriktioner för kapitalrörelser mellan medlemsstater, samt mellan medlemsstater och tredje land är förbjudna. Principen om fri rörlighet för kapital återfinns även i artikel 40 i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES-avtalet). Av EU-domstolens dom i målet C-386/04 Centro di Musicologia Walter Stauffer<sup>8</sup> framgår att den fria rörligheten för kapital även är tillämplig inom det allmännyttiga området.

Av EU-domstolens dom i målet C-318/07 Hein Persche<sup>9</sup> framgår att när en skattskyldig person i en medlemsstat yrkar skattemässigt avdrag för gåvor som skänkts till organisationer som har sitt hemvist i en annan medlemsstat och som är erkänt allmännyttiga i denna andra medlemsstat, omfattas sådana gåvor av fördragets bestämmelser om fri rörlighet för kapital. Domstolen ansåg i det målet att bestämmelsen om fri rörlighet för kapital utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning enligt vilken ett skattemässigt avdrag för gåvor som skänkts till erkänt allmännyttiga organisationer, endast beviljas för de gåvor som skänkts till organisationer som har hemvist i den medlemsstaten, utan någon som helst möjlighet för den skattskyldige att bevisa att en gåva som skänkts till en organisation som har sitt hemvist i en annan medlemsstat uppfyller de villkor som uppställs i nämnda lagstiftning för beviljande av en sådan fördel.

I domen uttalade domstolen bl.a. att det beträffande allmännyttiga organisationer belägna i tredjeländer i princip är tillåtet för den besattande medlemsstaten att inte bevilja en skattemässig fördel om det, bland annat på grund av att det saknas en avtalad skyldighet för detta tredjeländ att tillhandahålla uppgifter, visar sig vara omöjligt att erhålla nödvändiga uppgifter från nämnda land. Ett liknande resonemang om möjligheten att vägra en skattefördel återfinns i domstolens dom i målet C-101/05 A.<sup>10</sup>

Domen i Hein Persche-målet visar att godkännande av gåvomottagare inte kan begränsas till enbart organisationer i Sverige utan att även utländska organisationer som uppfyller de villkor som har uppställts i de svenska reglerna ska kunna vara godkända gåvomottagare. Beträffande länder utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) kan det dock av kontrollskäl ställas krav på att den stat där den aktuella organisationen hör hemma har ingått ett avtal med Sverige som innehåller bestämmelser om informationsutbyte i skatteärenden. Mot bakgrund av att EU:s s.k. handräkningsdirektiv (rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december 1977 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningsens område<sup>11</sup>) inte gäller mellan en medlemsstat och ett tredje land, kan ett sådant krav inte anses vara för långtgående (se domen i det ovan nämnda målet A).

<sup>8</sup> REG 2006 s. I-8203.

<sup>9</sup> REG 2009 s. I-359.

<sup>10</sup> REG 2007 s. I-11531.

<sup>11</sup> Den 1 januari 2013 ersätts direktivet av rådets direktiv 2011/16/EU av den 15 februari 2011 om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG.

Regeringen ansluter sig således till utredningens bedömning att även utländska motsvarigheter till sådana svenska stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund som kan bli godkända gåvomottagare ska kunna godkännas som gåvomottagare, under förutsättning att de hör hemma i en stat inom EES eller i en stat med vilken Sverige har ingått ett skatteavtal som innehåller en artikel om informationsutbyte. Regeringen föreslår dock att förslaget även ska omfatta motsvarigheter som hör hemma i en stat med vilken Sverige har ingått ett avtal om informationsutbyte i skatteärenden.

Beträffande stiftelser krävs av de utländska motsvarigheterna bl.a. att de står under en statlig tillsyn som motsvarar den som de svenska subjekten är föremål för.

Utländska sökande som inte beskattas i Sverige kan naturligtvis inte uppfylla ett krav på inskränkt skattskyldighet enligt 7 kap. inkomstskattelagen. I sådana fall får Skatteverket i stället så långt det är möjligt bedöma om förhållandena är sådana att den sökande skulle ha blivit och komma att bli inskränkt skattskyldig enligt 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen om denne skulle beskattas i Sverige. Som *Kammarrätten i Stockholm* och *Sveriges advokatsamfund* berört kommer dessa bedömningar många gånger att bli svåra. Det måste dock härvid framhållas att det i första hand ankommer på de sökande att visa att förutsättningar för godkännande föreligger. Tillämpningen kommer att underlättas av den föreslagna begränsningen av antalet tillåtna ändamål för ideell verksamhet (se avsnitt 5.4).

*Kammarrätten i Jönköping*, *Länsrätten i Stockholms län*, *Ekobrottsmyndigheten*, *Ekonomistyrningsverket* och *Statskontoret* har betonat risken för fusk och missbruk och svårigheterna för Skatteverket att i praktiken utöva en fungerande kontroll. Fusk- och missbruksrisken begränsas dock något genom att antalet mottagare och ändamål hålls nere. Den kan begränsas ytterligare genom låga beloppsgränser. Frågan om beloppsgränser behandlas i avsnitt 5.11. Frågan om Skatteverkets tillsyn över godkända gåvomottagare behandlas i avsnitt 5.6.

Som framgår av avsnitt 5.8 ska godkända gåvomottagare lämna kontrolluppgifter om gåvor som kan berättiga till skattereduktion. För att detta ska fungera även beträffande utländska mottagare föreslår regeringen att en utländsk sökande endast ska kunna godkännas som gåvomottagare om den sökande gett in ett skriftligt åtagande om att lämna kontrolluppgifter till Skatteverket. En liknande bestämmelse om åtagande att lämna kontrolluppgifter gäller sedan tidigare för försäkringsgivare som meddelar försäkring från fast driftställe utanför Sverige men i en stat inom EES.

I likhet med vad som gäller för sådana åtaganden från försäkringsgivare ska ett åtagande från den som ansöker om att bli godkänd gåvomottagare lämnas enligt ett av Skatteverket fastställt formulär. Ett sådant krav begränsar inte möjligheterna att använda elektronisk kommunikation (Ds 2003:29 s. 101).

## 5.6 Godkännande av gåvomottagare och tillsyn över godkända gåvomottagare

### 5.6.1 Ansökan om godkännande

**Regeringens förslag:** Den som vill bli godkänd gåvomottagare ska ansöka om godkännande hos Skatteverket. En ansökan ska lämnas enligt fastställt formulär och innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter. De handlingar som den sökande önskar åberopa ska lämnas tillsammans med ansökan.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens. Utredningen föreslår att en ansökan ska innehålla uppgifter om den sökandes namn, adress och, om sådant nummer finns, organisationsnummer eller motsvarande registreringsnummer.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* anför att en sökandes inskränkta skattskyldighet året före det år då ansökan görs kan ha sin grund i ett annat förhållande än det som kan medföra godkännande som gåvomottagare. Verket föreslår därför att den sökande ska ange på vilket sätt denne anser sig ha uppfyllt kraven när det gäller de aktuella ändamålen.

**Skälen för regeringens förslag:** Som framgår av avsnitt 5.3 föreslår regeringen att systemet med skattereduktion för gåvor ska bygga på en ordning med förhandsgodkännande av gåvomottagare. Utredningens förslag innebär att det i lagen föreskrivs att ansökan ska innehålla uppgifter om den sökandes namn, adress och, om sådant nummer finns, organisationsnummer eller motsvarande registreringsnummer. Regeringen föreslår att det i lagen endast ska föreskrivas att en ansökan om godkännande ska innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter. Närmare föreskrifter om ansökans innehåll kan ges som verkställighetsföreskrifter i förordningsform.

Tillsammans med ansökan ska lämnas de handlingar som den sökande önskar åberopa. Ansökan ska lämnas enligt ett fastställt formulär. Kravet på fastställt formulär begränsar inte möjligheterna att använda elektronisk kommunikation (Ds 2003:29 s. 101).

Som redogörs för i avsnitt 5.4 uppställs det ett krav för gåvomottagare att den sökande enligt 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen ska vara inskränkt skattskyldig vid beslutet om slutlig skatt året före det år då ansökan görs. Detta krav är fristående från kravet att den sökande ska ha som ändamål att bedriva hjälpverksamhet bland behövande eller att främja vetenskaplig forskning eller helt eller delvis bedriva sådan verksamhet. Prövningen av inskränkt skattskyldighet vid tidigare beslut om slutlig skatt tar sikte på tidigare förhållanden. Prövningen av om den sökande har viss verksamhet som ändamål eller faktiskt bedriver sådan verksamhet är däremot en prövning som tar sikte på nu aktuella förhållanden. Det finns därför ingen anledning att en sökande, som *Skatteverket* föreslagit, ska ange på vilket sätt denne anser sig ha uppfyllt kraven när det gäller aktuella ändamål vid tidigare beslut om slutlig skatt.

## 5.6.2 Giltighetstid och förlängning

**Regeringens förslag:** Ett godkännande som gåvomottagare gäller till utgången av det tredje året efter det år som beslutet fattades. Om en ansökan om förlängning kommer in innan godkännandet har upphört att gälla, får godkännandet förlängas till utgången av det tredje året efter det år då godkännandet annars skulle ha upphört att gälla. Det ställs samma krav på en ansökan om förlängning som på en ny ansökan. Om en ansökan om förlängning har kommit in är godkännandet giltigt även efter den tidpunkt då det annars skulle ha upphört att gälla till dess att frågan om förlängning har prövats av Skatteverket.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens. Utredningen har ingen uttrycklig reglering av ett godkännandes giltighet i avvaktan på Skatteverkets prövning av en ansökan om förlängning.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans har kommenterat förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Ett godkännande som gåvomottagare bör inte gälla tills vidare utan vara tidsbegränsat. En årlig prövning framstår emellertid som onödigt administrativt betungande för såväl mottagarna som för Skatteverket. Tre års giltighet efter det år då beslut om godkännande fattas framstår enligt regeringens mening som en lämplig avvägning. Regeringen föreslår således, i likhet med utredningen, att ett godkännande ska gälla till utgången av det tredje året efter det år som beslutet om godkännande fattades.

Förlängning bör därefter kunna ske. Om en ansökan om förlängning kommer in innan ett godkännande har upphört att gälla, får godkännandet förlängas till utgången av det tredje året efter det år då godkännandet annars skulle ha upphört att gälla. Ett förlängt godkännande kan i sin tur förlängas ytterligare om förutsättningarna för beslut om förlängning är uppfyllda. En ansökan om förlängning ska uppfylla samma kriterier som den ursprungliga ansökan i fråga om såväl form som innehåll. Precis som en ny ansökan ska en ansökan om förlängning lämnas enligt fastställt formulär.

Har en ansökan om förlängning inte inkommit innan det tidigare godkännandet löpt ut blir ansökan att anse som en ny ansökan. Det leder i sin tur till att en ny ansökningsavgift ska betalas (se avsnitt 5.6.3 om avgifter).

Om en ansökan om förlängning har kommit in innan det tidigare godkännandet löpt ut bör godkännandet vara fortsatt giltigt även efter den tidpunkt då det annars skulle ha upphört att gälla till dess att frågan om förlängning har prövats av Skatteverket. Detta hindrar dock inte att Skatteverket återkallar det tidigare godkännandet om förutsättningarna för återkallelse är uppfyllda (se avsnitt 5.6.5 om återkallelse). Den utsträckt giltigheten av godkännandet upphör så snart Skatteverket har prövat frågan om förlängning.

Om Skatteverket däremot prövar frågan om förlängning innan det tidigare godkännandet har löpt ut leder ett avslag på ansökan inte till att godkännandet upphör att gälla före den tidpunkt då det ska löpa ut. Skatteverket är dock oförhindrat att återkalla godkännandet.

En utsträckt giltighet av ett godkännande i avvaktan på Skatteverkets prövning av en ansökan om förlängning av godkännandet förtar inte den

godkända gåvomottagarens skyldighet att betala årsavgift (se avsnitt 5.6.3 om avgifter).

### 5.6.3 Ansöknings- och årsavgifter

**Regeringens förslag:** Den som ansöker om att bli godkänd gåvomottagare ska betala en ansökningsavgift. Skatteverket får inte pröva ansökan om avgiften inte har betalats. En godkänd gåvomottagare ska betala en årsavgift för varje år efter det år då ett godkännande meddelats. Avgiften ska betalas före det år avgiften avser. Regeringen får meddela föreskrifter om avgifternas storlek.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med regeringens förutom att utredningen föreslår att det ska föreskrivas i lagen att ansökningsavgiften är 10 000 kronor och att årsavgiften är 7 000 kronor.

**Remissinstanserna:** *Luleå tekniska universitet* tillstyrker förslaget. *Frivilligorganisationernas Insamlingsråd* tycker att det är rimligt att det merarbete som kan uppstå hos Skatteverket vad gäller ansökningar från utländska godkända gåvomottagare ska bekostas av en extra avgift för just dessa mottagare. *Pingst – fria församlingar i samverkan (Pingst)* anser att avgifter av aktuellt slag inte ska förekomma. Om det trots detta fattas beslut om uttag av årsavgift ska den vara avhängig av antalet transaktioner, vilket skulle skapa viss rättvisa mellan organisationer av olika storlek. *Riksförbundet Frivilliga Samhällsarbetare* anser att förslaget skulle inverka menligt på förbundet och sannolikt många andra mindre organisationer. Det är orimligt med en avgift som närmar sig inkomstskattenivå om man bara har en givare. *Stiftelsen Skansen* anför att för små gåvomottagare kan den föreslagna ansökningsavgiften på 10 000 kronor samt en årlig avgift på 7 000 kronor vara avskräckande. Stiftelsen föreslår att åtminstone den årliga avgiften slopas.

**Skälen för regeringens förslag:** Skatteverket kommer att ha kostnader för att hantera ansökningar om godkännande av gåvomottagare och utöva tillsyn över de mottagare som godkänns. Regeringen anser till skillnad från *Pingst* att det är rimligt att associationer som ansöker om godkännande bär de löpande kostnaderna för denna hantering. *Frivilligorganisationernas Insamlingsråd* har föreslagit att en extra avgift ska tas ut för ansökningar från utländska mottagare. Det är emellertid inte godtagbart ur ett EU-rättsligt perspektiv att behandla ansökningar från utländska mottagare annorlunda än ansökningar från svenska mottagare.

*Pingst* har vidare föreslagit att en årsavgift ska vara beroende av antalet transaktioner. Regeringen har förståelse för synpunkten, men Skatteverkets hanteringskostnader, som avgifterna syftar till att finansiera, är inte med automatik beroende av antalet gåvor som en organisation får. Att införa en sådan koppling mellan antalet gåvor och avgiftens storlek skulle dessutom innebära att årsavgiften kan tas ut först när antalet transaktioner är känt, dvs. i efterhand. Avgiften bör enligt regeringens mening betalas i förskott, dvs. före ingången av det år som avgiften avser.

Regeringen föreslår i likhet med utredningen att det ska finnas en ansökningsavgift och att ansökan inte ska få prövas om avgiften inte är betald. Som utredningen föreslagit ska också en årlig avgift betalas för de

följande år som godkännandet gäller. Varje sådan avgift ska betalas i förskott, före det år avgiften avser. En ansökningsavgift betalas inte tillbaka om den ansökan som avgiften avser avslås. I och med den löpande årsavgiften behöver det inte finnas någon ansökningsavgift för ansökan om förlängning. Som framgår av avsnitt 5.6.2 ska en försenad förlängningsansökan betraktas som en ny ansökan, vilket innebär att en ny ansökningsavgift ska tas ut.

När det gäller avgifternas storlek anser regeringen till skillnad mot vad *Riksförbundet Frivilliga Samhällsarbetare och Stiftelsen Skansen* anfört att ansökningsavgiften och årsavgiften bör uppgå till de nivåer, 10 000 kronor respektive 7 000 kronor, som utredningen föreslagit. Regeringen anser dock att föreskrifter om avgifternas storlek bör lämnas i förordningsform.

#### 5.6.4 Förelägganden och personligt sammanträffande

**Regeringens förslag:** Skatteverket får meddela de förelägganden som behövs för att verket ska kunna ta ställning till om ett godkännande ska återkallas.

**Regeringens bedömning:** Det finns inget behov av bestämmelser om ytterligare förelägganden eller av en bestämmelse om personligt sammanträffande mellan Skatteverket och en sökande eller en godkänd gåvomottagare.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens. Utredningen föreslår dock även att Skatteverket ska få meddela dels förelägganden om att inkomma med de uppgifter som behövs för att pröva en ansökan om godkännande eller om förlängning av ett godkännande, dels förelägganden att betala en ansökningsavgift eller årsavgift. Om ett föreläggande att betala en ansökningsavgift inte följs ska ansökan avvisas. Utredningen föreslår vidare en bestämmelse av innebörden att Skatteverket i de fall föreläggande kan meddelas får komma överens med en sökande eller en godkänd gåvomottagare om ett besök hos denne eller ett annat personligt sammanträffande.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* anser att den faktiska möjligheten till personligt sammanträffande i andra länder är mycket begränsad.

**Skälen för regeringens förslag och bedömning:** En del av kontrollen av de godkända gåvomottagarna kommer att ske i samband med beskattningen eftersom vissa av de godkända gåvomottagarna måste vara inskränkt skattskyldiga. I övrigt är verket oförhindrat att kontrollera användningen av insamlade medel, redovisning, etc. Skatteverket bör inom ramen för sin tillsyn ha möjlighet att, när ett godkännande av någon anledning sätts i fråga och det övervägs om återkallelse bör ske, kunna utfärda de förelägganden som behövs för att verket ska kunna ta ställning till om ett godkännande ska återkallas.

Utredningen har vidare föreslagit att Skatteverket ska ha rätt att förelägga den som ansökt om att bli godkänd gåvomottagare att komma in med ytterligare handlingar och andra uppgifter som behövs för att verket ska kunna pröva en ansökan eller en ansökan om förlängning. Utred-



ningen har även föreslagit att Skatteverket ska få förelägga den som inte betalar en ansöknings- eller årsavgift att betala avgiften.

Det följer av allmänna principer att en ansökan får avslås om den sökande inte har kommit in med den utredning som behövs för att visa att förutsättningarna för bifall till ansökan är uppfyllda. Det behövs därför inget föreläggande att inkomma med uppgifter vid en ansökan om godkännande eller om förlängning av ett godkännande. När det gäller ansökningsavgift får Skatteverket avvisa en ansökan om avgiften inte betalats. När det gäller årsavgift bör obetald årsavgift utgöra grund för återkallelse utan att ett föreläggande först behöver utfärdas (se avsnitt 5.6.5 om återkallelse). Regeringen anser mot bakgrund av det nu anförda att det inte finns behov av bestämmelser om förelägganden i ytterligare situationer än då återkallelse aktualiseras.

Om ett föreläggande inte följs får Skatteverket återkalla godkännandet (se avsnitt 5.6.5).

I 3 kap. 7 § taxeringslagen (1990:324) finns bestämmelser om taxeringsbesök och i 14 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483) regleras besök eller annat personligt sammanträffande. Bestämmelserna innebär att Skatteverket och skattskyldiga får komma överens om att träffas för att diskutera oklarheter och göra avstämningar i ett aktuellt ärende. Besöksinstitutet infördes ursprungligen år 1978 som ett smidigt och informellt komplement till revisionsinstitutet (prop. 1977/78:131 s. 254).

Redan i förarbetena till besöksinstitutet framhölls att den omständigheten att det saknades bestämmelser om besök inte hindrade att tjänstemän och skattskyldiga träffades för att reda ut oklarheter i ett aktuellt ärende utan att det snarare var önskvärt att sådana besök kom till stånd. Skälet till regleringen var alltså inte att frivilliga besök kräver författningsstöd. Det som motiverade en reglering var i stället att det inom skatteförvaltningen fanns en osäkerhet om huruvida det var tillåtet att använda frivilliga besök för att reda ut oklarheter i ett ärende (prop. 1977/78:131 s. 149–153, 158–160 och 247–256). I dag är förhållandena annorlunda och förslaget i denna del framstår därför som onödigt och förvirrande i den meningen att det kan uppfattas som oklart huruvida frivilliga besök som inte omfattas av förslaget är tillåtna.

Regeringen anser mot bakgrund av det nu anförda att det inte bör införas en särskild bestämmelse om personligt sammanträffande mellan Skatteverket och en sökande eller en godkänd gåvomottagare.

### 5.6.5 Återkallelse av godkännande

**Regeringens förslag:** Skatteverket ska återkalla ett godkännande som gåvomottagare om

1. innehavaren begär det,
2. förutsättningarna för godkännande inte längre är uppfyllda,
3. innehavaren vid ett beslut om slutlig skatt som fattats under den tid som ett godkännande gäller inte är inskränkt skattskyldig enligt bestämmelserna i 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen eller, när det gäller en svensk mottagare som är inskränkt skattskyldig enligt någon annan bestämmelse i 7 kap. inkomstskattelagen än 3, 7 eller 14 § eller en utländsk mottagare, inte skulle ha blivit inskränkt skattskyldig vid tillämpning av någon av 7 kap. 3, 7 eller 14 §,
4. innehavaren inte betalar en årsavgift,
5. innehavaren inte följer ett föreläggande, eller
6. innehavaren inte lämnar kontrolluppgifter.

Om det finns synnerliga skäl, får Skatteverket avstå från återkallelse enligt 2, 3 eller 6. Ett beslut att återkalla ett godkännande gäller omedelbart.

Om en godkänd gåvomottagare inte längre uppfyller ett eller flera av de krav som uppställs för godkännande ska gåvomottagaren omedelbart underrätta Skatteverket om detta.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens. Utredningens förslag innebär dock att obetald årsavgift kan leda till återkallelse först sedan ett föreläggande att betala avgiften inte följts.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Jönköping* anför att det i utredningens förslag inte berörs vad som händer med givarnas skattereduktion i det fall en gåvomottagare som först godkänts av Skatteverket får sitt godkännande återkallat men efter överklagande återfår godkännandet. En liknande problematik uppstår om en gåvomottagare godkänns först efter överklagande.

**Skälen för regeringens förslag:** Som beskrivits i det föregående ska en sökande uppfylla ett antal krav för att kunna bli en godkänd gåvomottagare (avsnitt 5.4–5.5). Dessa krav tar sikte på att den sökande är inskränkt skattskyldig enligt 7 kap. inkomstskattelagen, att ändamål eller verksamhet ska vara av visst slag, att det ska föreligga en förmåga att även i fortsättningen bli inskränkt skattskyldig samt att den sökande ska kunna hantera gåvorna på visst sätt och att det ställs vissa mer administrativt betonade krav på revisor och redovisning. Är det fråga om utländska sökande tillkommer ett krav på förbindelse att lämna kontrolluppgifter.

Det ligger enligt regeringens mening i sakens natur att ett godkännande som gåvomottagare ska återkallas om de förutsättningar som legat till grund för godkännandet brister. Det kan t.ex. handla om att en samlingsstiftelse inte uppfyller villkoren i fråga om revisor eller redovisningens beskaffenhet.

Ett godkännande ska däremot inte återkallas om en gåvomottagare alltså uppfyller förutsättningarna för godkännande men på ett annat sätt än vad som var fallet när godkännandet beslutades. Det betyder t.ex. att en stiftelse som vid godkännandet haft som ändamål att bedriva hjälp-

verksamhet bland behövande men som sedermera har bytt inriktning och nu i stället har som ändamål att främja vetenskaplig forskning inte ska få sitt godkännande återkallat på den grunden att det ideella ändamålet ändrats. Detsamma gäller i fråga om byte av faktiskt bedriven verksamhet (se avsnitt 5.4 om ändamål respektive faktiskt bedriven verksamhet). Det ankommer dock självklart på gåvomottagaren att vid behov visa att det alltjämt finns förutsättningar för ett fortsatt godkännande.

När det gäller de inskränkt skattskyldiga stiftelserna, ideella föreningarna och registrerade trossamfunden innebär gällande rätt att om det vid ett visst beslut om slutlig skatt konstateras att de inte uppfyller ställda krav blir de inte längre inskränkt skattskyldiga och vissa inkomster blir beskattade. Om så sker saknas förutsättningar för att fortsatt vara en godkänd gåvomottagare och godkännandet ska därför i sådant fall återkallas. Beträffande utländska mottagare som inte beskattas i Sverige samt svenska mottagare som är inskränkt skattskyldiga enligt någon annan bestämmelse i 7 kap. inkomstskattelagen än 7 kap. 3, 7 eller 14 § ska prövningen gälla frågan om förhållandena är sådana att mottagaren skulle ha blivit inskränkt skattskyldig vid tillämpning av någon av 7 kap. 3, 7 eller 14 §.

Utöver att Skatteverket på eget initiativ kan återkalla ett godkännande bör verket självfallet även kunna återkalla ett godkännande på begäran av den godkända gåvomottagaren själv.

En godkänd gåvomottagare bör vidare vara skyldig att själv underrätta verket om förhållandena är sådana att gåvomottagaren inte längre bör vara en godkänd gåvomottagare. Om en godkänd gåvomottagare inte lämnar en sådan underrättelse uppkommer frågan om inte gåvomottagaren borde påföras en sanktionsavgift. Denna fråga berörs i avsnitt 5.6.6.

En godkänd gåvomottagare ska betala en årsavgift som ska betalas före ingången av det år avgiften avser (se avsnitt 5.6.3). Det är enligt regeringens mening självklart att en godkänd gåvomottagare som inte uppfyller denna skyldighet ska kunna få godkännandet återkallat.

Som anförts i avsnitt 5.6.4 bör även underlåtenhet att följa ett föreläggande medföra att ett godkännande återkallas.

En återkallelse bör gälla omedelbart och utan hinder av att återkallelsebeslutet överklagats.

*Kammarrätten i Jönköping* har berört frågan om givarnas rätt till skattereduktion när en gåvomottagare som först godkänts av Skatteverket får sitt godkännande återkallat men efter överklagande till allmän förvaltningsdomstol återfår godkännandet eller när en gåvomottagare godkänns först efter överklagande.

En grundläggande förutsättning för skattereduktion för gåva är att gåvan har lämnats till någon som är godkänd gåvomottagare. Ett återkallande av godkännande som gåvomottagare gäller omedelbart. Det innebär att en gåva som lämnas till en mottagare efter att dennas godkännande har återkallats inte kan ingå i underlaget för skattereduktion. Om beslutet om återkallande överklagas till allmän förvaltningsdomstol (se avsnitt 5.12 om överklagande) kan beslutet bli föremål för inhibition enligt 28 § förvaltningsprocesslagen (1971:291). Om beslutet inhiberas kan de gåvor som lämnas under den tid som inhibitionen gäller ingå i underlaget för skattereduktion. På motsvarande sätt gäller att gåvor som lämnas innan ett godkännande har meddelats inte kan ingå i underlaget

för skattereduktion eftersom de inte har lämnats till någon som vid gåvotillfället var godkänd gåvomottagare. Detta gäller oavsett om ansökan om godkännande vid denna tidpunkt har lämnats till Skatteverket eller inte. Det gäller även om ett godkännande senare beslutas, oavsett om detta beslut fattas av Skatteverket eller av en allmän förvaltningsdomstol.

Det bör finnas en möjlighet för Skatteverket att i vissa situationer underlåta att återkalla ett godkännande som gåvomottagare. Det kan t.ex. vara så att en förening under ett enstaka år inte blir inskränkt skattskyldig enligt 7 kap. inkomstskattelagen men att orsaken till detta är sådan att det inte bör påverka föreningens status som godkänd gåvomottagare. Regeringen föreslår därför att Skatteverket får avstå från att återkalla ett godkännande om det finns synnerliga skäl. Detta undantag gäller, av förklarliga skäl, inte när återkallandet sker på initiativ av den godkända gåvomottagaren själv. Det finns inte heller skäl att låta undantaget gälla när en godkänd gåvomottagare underlåter att betala en årsavgift eller att följa ett föreläggande.

### 5.6.6 Kontrollavgift

**Regeringens förslag:** Skatteverket får ta ut en kontrollavgift av en godkänd gåvomottagare som inte omedelbart underrättat verket om att ett eller flera av kraven för godkännande inte längre uppfylls. Kontrollavgiften uppgår till ett belopp motsvarande 10 procent av värdet på de gåvor som tagits emot efter den tidpunkt då en underrättelse borde ha kommit in och till dess återkallelse skett och som är av det slaget att de ingår i givarens underlag för skattereduktion. Kontrollavgiften är dock lägst 5 000 kronor. Om värdet på de gåvor som tagits emot inte kan beräknas tillförlitligt, får Skatteverket uppskatta värdet till ett skäligt belopp. Kontrollavgiften tillfaller staten. Om överträdelserna är ringa eller ursäktlig eller om det finns andra särskilda skäl, får Skatteverket helt eller delvis befria gåvomottagaren från en kontrollavgift.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med regeringens förutom att utredningen uttrycker förutsättningen för skönmässig uppskattning av värdet på mottagna gåvor som att kontrollavgiften inte kan beräknas.

**Remissinstanserna:** Länsrätten i Skåne län anser, framför allt med hänsyn till att det i praktiken huvudsakligen kommer att bli svenska gåvomottagare som drabbas av kontrollavgiften, att det bör övervägas om förslaget ska genomföras. Om så blir fallet anser länsrätten ett fast belopp vara det bästa alternativet. *Skatteverket* anför att det inte framgår om samma grunder som gäller för befrielse från särskild avgift enligt t.ex. taxeringslagen (1990:324) ska tillämpas för bestämmelsen om befrielse från kontrollavgift eller hur denna bestämmelse annars ska tolkas.

## Skälen för regeringens förslag

### *Behovet av en sanktion*

Som framgår av föregående avsnitt föreslår regeringen att en godkänd gåvomottagare som inte längre uppfyller ett eller flera av kraven för godkännande omedelbart ska underrätta Skatteverket om detta.

Om en sådan underrättelse inte görs kan den situationen uppkomma att ett antal givare kan komma att få skattereduktion fast de egentligen inte borde ha den rätten, eftersom godkännandet rätteligen borde ha varit återkallat vid den tidpunkt då gåvorna lämnades. Det finns därför ett behov av någon form av sanktion vid en sådan underlåtenhet.

Det kan enligt regeringens mening inte komma i fråga att som en generell regel vägra en gåvogivare skattereduktion eller att ompröva en redan erhållen skattereduktion på den grunden att en underrättelse borde ha lämnats av gåvomottagaren. Den skattskyldige har lämnat en gåva till en mottagare som efter ett särskilt beslut av Skatteverket har blivit godkänd som gåvomottagare. De skattskyldiga måste rimligen kunna lita på att myndighetsbesluten är riktiga och att de godkända gåvomottagarna står under tillräcklig tillsyn.

Det är givetvis klart otillfredsställande om en godkänd gåvomottagare mot bättre vetande fortsätter en verksamhet som innebär att gåvogivare får skattereduktion trots att de inte borde ha det. Regeringen ansluter sig därför till utredningens bedömning att en godkänd gåvomottagare, som underlåter att underrätta Skatteverket när det inte längre finns förutsättningar för att vara godkänd, ska påföras en kontrollavgift.

Härefter uppkommer frågan hur en sådan kontrollavgift bör utformas. Avgiften kan utformas som ett fast belopp eller på något sätt sättas i relation till de skattereduktionsgrundande gåvor som kommer in efter den tidpunkt då underrättelse egentligen borde ha skett. *Länsrätten i Skåne län* har framfört åsikten att ett fast belopp är det bästa alternativet. Det är i och för sig en enkel och förutsägbar metod. Mot detta måste dock ställas det angelägna i att sanktionen i någon mån korresponderar mot den potentiella verkan av gåvomottagarens underlåtenhet, dvs. de skattereduktioner som kan komma att ges. Sambandet mellan kontrollavgiften och felaktigt givna skattereduktioner är svagt. Situationen kan ju vara den att gåvomottagaren får ett mycket stort antal gåvor på t.ex. 500 kronor men att det också är det enda dessa givare ger det året. I sådant fall ges på grund av beloppsgränserna (se avsnitt 5.11) ingen skattereduktion alls för gåvorna. Kontrollavgiftens syfte är emellertid inte att kompensera för ”felaktigt” medgivna skattereduktioner utan att framtvinga en underrättelse från den godkände gåvomottagaren. Regeringen anser därför i likhet med utredningen att kontrollavgiftens storlek ska relateras till givna gåvor.

Regeringen föreslår att kontrollavgiften ska uppgå till ett belopp som motsvarar 10 procent av summan av de gåvor som vid varje gåvotillfälle uppgått till minst 200 kronor (se avsnitt 5.11 om minsta beloppsgräns per gåva) och som tagits emot efter den tidpunkt då underrättelse senast bör ske. Om förhållandena är sådana att det inte går att på ett tillförlitligt sätt beräkna hur många sådana gåvor som kommit in får Skatteverket göra en skönsmässig uppskattning och lägga ett skäligt belopp till grund för kon-

trollavgiften. Kontrollavgiften bör dock alltid uppgå till ett visst minsta belopp. Regeringen anser i likhet med utredningen att ett rimligt minsta belopp är 5 000 kronor.

### *Europakonventionen*

Den europeiska konventionen av den 4 november 1950 om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (Europakonventionen) gäller som lag i Sverige. Frågan är om den kontrollavgift som nu föreslås innefattar en anklagelse om brott i konventionens mening. Artikel 6 i Europakonventionen innehåller bl.a. bestämmelser om rätten till domstolsprövning och en rättssäker process. Enligt punkt 1 ska var och en vid prövningen av hans civila rättigheter och skyldigheter eller av en anklagelse mot honom för brott vara berättigad till en rättvis och offentlig rättegång inom skälig tid och inför en oavhängig och opartisk domstol som upprättats enligt lag. Av punkt 2 följer att var och en som har blivit anklagad för brott ska betraktas som oskyldig till dess hans skuld lagligen fastställts.

I punkt 3 anges vissa minimirättigheter som ska garanteras den som blivit anklagad för brott. Han ska utan dröjsmål, på ett språk som han förstår och i detalj, underrättas om innebörden av och grunden för anklagelsen. Han har rätt att få tillräcklig tid och möjlighet att förbereda sitt försvar. Vidare har han rätt att försvara sig personligen eller genom rättegångsbiträde som han själv utsett. Om han saknar tillräckliga medel och rättvisans intresse kräver det har han rätt till rättegångsbiträde utan kostnad. Den anklagade har också rätt att inkalla och förhöra vittnen. Om inte den anklagade förstår eller talar det språk som används i domstolen har han rätt att utan kostnad biträdas av tolk.

Begreppen "brott" och "brottslig gärning" ska ges en självständig och allmängiltig tolkning. Klassificeringen i det nationella rättssystemet har därför ingen avgörande betydelse. Europadomstolen tillämpar i första hand tre kriterier för bedömningen av vad som är ett brott i konventionens mening, de s.k. Engel-kriterierna. Enligt dessa ska hänsyn tas till klassificeringen i den nationella rätten, gärningens natur samt påföljdens natur och stränghet (se t.ex. Engel m.fl. mot Nederländerna, dom den 8 juni 1976, Öztürk mot Tyskland, dom den 21 februari 1984 och Weber mot Schweiz, dom den 22 maj 1990). Utgångspunkt vid bedömningen tas i hur ett visst handlande har klassificerats i nationell rätt. Om handlingen har klassificerats som ett brott i nationell rätt är den normalt att anse som ett brott även i konventionens mening. Vid sidan av klassificeringen ska emellertid även de två övriga kriterierna bedömas. Dessa är alternativa i förhållande till varandra, vilket innebär att det är tillräckligt att ett av dem är uppfyllt för att artikel 6 ska vara tillämplig. Om dessa båda kriterier sedda var för sig inte ger stöd för någon klar slutsats i fråga om förfarandets rättsliga status, kan dock den kumulativa effekten av dem ge stöd för slutsatsen att det är fråga om anklagelse för ett brott.

Av betydelse för bedömningen av kriteriet gärningens natur är bestämmelsens räckvidd och syfte. Är bestämmelsen generell och riktar sig till alla medborgare och inte endast till en särskild grupp talar det för att fråga är om en brottslig gärning. Om syftet med bestämmelsen är att av-

skräcka och bestraffa snarare än att kompensera för skada är gärningen till sin natur normalt att anse som en brottslig gärning. Bedömningen av kriteriet påföljdens natur och stränghet görs i förhållande till den påföljd som riskeras till följd av viss gärning och inte i förhållande till den faktiskt utdömda eller ålagda sanktionen. En frihetsberövande påföljd talar i allmänhet för att gärningen faller in under artikel 6 medan typiska disciplinstraff såsom suspension och varning, talar för att så inte är fallet. Ekonomiska sanktioner kan falla in under artikelns tillämpningsområde.

Vid utformningen av reglerna om kontrollavgift är det ur rättssäkerhetssynpunkt av intresse om påförande av kontrollavgiften ska anses utgöra en anklagelse för brott i den mening som avses i artikel 6 i Europakonventionen. Eftersom begreppen brott och brottslig gärning i artikeln ska ges en självständig och allmängiltig tolkning innebär den omständigheten att det enligt den svenska rätten inte är fråga om en anklagelse om en brottslig gärning inte att det är uteslutet att artikel 6 är tillämplig. Tvärtom har så ansetts vara fallet beträffande andra sanktionsavgifter. I domarna Janosevic mot Sverige och Västberga Taxi AB och Vulic mot Sverige (domar den 23 juli 2002) har Europadomstolen kommit fram till att de svenska bestämmelserna om skattetillägg omfattas av artikel 6 eftersom de är generella och deras syfte både är avskräckande och bestraffande.

Regeringen har i propositionen Administrativa avgifter på skatte- och tullområdet, m.m. (prop. 2002/03:106) i fråga om bestämmelserna om tulltillägg som riktar sig till en begränsad krets om ca 20 000 företag dragit slutsatsen att det inte är helt säkert att Europadomstolen skulle bedöma tulltilläggen på samma sätt som skattetilläggen. Regeringen ansåg trots detta att det fanns skäl att se till att reglerna om tulltillägg uppfyller Europakonventionens krav.

Högsta förvaltningsdomstolen har i avgörandet RÅ 2004 ref. 17 funnit att påförande av särskild avgift enligt lagen (2000:1087) om anmälningskyldighet för vissa innehav av finansiella instrument företer sådana karakteristika att artikel 6 är tillämplig på förfarandet. Anmälningskyldigheten enligt lagen om anmälningskyldighet för vissa innehav av finansiella instrument avser endast vissa befattningshavare och uppdragstagare i aktiemarknadsbolag och annan person som själv eller tillsammans med vissa närstående innehar aktiepost av viss storlek i sådant bolag. Avgifterna kan dock komma att uppgå till betydande belopp.

Den kontrollavgift som nu föreslås har som syfte att avskräcka godkända gåvomottagare från att underlåta att lämna föreskriven underrättelse till Skatteverket när förutsättningar för godkännandet inte längre föreligger samt att bestraffa sådan underlåtenhet. Regleringen gäller generellt för den som är godkänd gåvomottagare. Även om sanktionen inte innefattar ett frihetsstraff kan kontrollavgiften i enskilda fall uppgå till betydande belopp (tio procent av summan av gåvomedlen efter en viss tidpunkt). Mot denna bakgrund och med beaktande av de bedömningar som gjorts i ovan nämnda domaranser regeringen, i likhet med utredningen, att reglerna bör utformas så att de rättssäkerhetsgarantier som följer av artikel 6 uppfylls.

## *Befrielse från kontrollavgift*

Det strikta ansvar som föreslås bör för att vara godtagbart med hänsyn till Europakonventionen och de rättssäkerhetskrav som ställs upp i övrigt nyanseras genom att en möjlighet till befrielse från avgiften införs. Det finns i den nya skatteförfarandelagen en särskild bestämmelse om befrielse från särskilda avgifter såsom bl.a. kontrollavgift enligt den lagen. Den nu aktuella kontrollavgiften är dock av en annan karaktär än kontrollavgift enligt skatteförfarandelagen. Regeringen föreslår därför att denna kontrollavgift inte ska följa skatteförfarandelagens regelverk om befrielse utan att det ska finnas en särskild bestämmelse om befrielse från den. Befrielse från kontrollavgiften, helt eller delvis, ska kunna ske om överträdelsen är ringa eller ursäktlig eller om det finns andra särskilda skäl.

*Skatteverket* har efterlyst en tolkning av bestämmelsen om befrielse från kontrollavgift. Ett särskilt skäl att efterge kontrollavgiften kan t.ex. vara att Skatteverket funnit det föreligga synnerliga skäl att avstå från återkallelse av mottagarens godkännande (se avsnitt 5.6.5 om återkallelse). Ett annat särskilt skäl kan vara att underlåtenheten berott på omständigheter utanför gåvomottagarens kontroll eller att en brist som i och för sig bort föranleda en underrättelse sedermera rättats till och det därför inte finns grund för att återkalla godkännandet. Ett annat skäl kan vara att frågan om förutsättningarna för godkännande varit fortsatt uppfyllda varit svårbedömd. Om avgiften framstår som oskäligt hög i sig med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet, bör även det kunna utgöra grund för befrielse. Bedömningen av om särskilda skäl föreligger ska vara nyanserad och inte alltför restriktiv.

Det bör också vara möjligt att begära omprövning av eller överklaga Skatteverkets beslut om kontrollavgift till domstol (se avsnitt 5.12 om omprövning och överklagande, m.m.).

Bestämmelserna om kontrollavgift gäller även för utländska godkända gåvomottagare. Mot utländska mottagare som underlåter att underrätta Skatteverket om ändrade förhållanden torde det dock i realiteten inte finnas andra sanktionsmöjligheter än att återkalla ett godkännande som gåvomottagare.

### 5.7 Sekretess och tillhandahållande av information om godkända gåvomottagare

**Regeringens bedömning:** Skatteverkets verksamhet med godkännande av gåvomottagare omfattas av sekretess enligt 27 kap. 1 § offentlighets- och sekretesslagen. Sekretessen gäller inte beslut.

**Utredningens bedömning och förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens bedömning. Utredningen föreslår dock ändringar i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet i syfte att uppgift om huruvida en organisation är godkänd gåvomottagare och i sådant fall från vilken tidpunkt ska kunna lämnas ut till enskild och att uppgifter i beskattningsdatabasen utvisande vilka organi-



sationer som är godkända gåvomottagare ska få göras tillgängliga via Skatteverkets webbplats.

**Remissinstanserna:** Inga remissinstanser har kommenterat förslaget.

**Skälen för regeringens bedömning:** Enligt 27 kap. 1 § första stycket offentlighets- och sekretesslagen gäller sekretess i verksamhet som avser bestämmande av skatt eller som avser taxering eller i övrigt fastställande av underlag för bestämmande av skatt, för uppgift om enskilda personliga eller ekonomiska förhållanden. Av 27 kap. 6 § samma lag framgår att sekretessen inte gäller för beslut varigenom skatt eller pensionsgrundande inkomst bestäms eller underlag för bestämmande av skatt fastställs, såvida inte beslutet meddelas i ärende om förhandsbesked i taxerings- eller skattefråga, beskattning av utländska experter, forskare eller andra nyckelpersoner när beslutet har fattats av Forskarskattenämnden, eller trängselskatt.

Enligt regeringens mening kommer Skatteverkets hantering av godkännande av gåvomottagare att omfattas av sekretessen enligt 27 kap. 1 § offentlighets- och sekretesslagen. För att en givare ska kunna få skatte- reduktion måste gåvan ges till en godkänd gåvomottagare och givaren har således ett behov av att på ett tillförlitligt sätt kunna få reda på om en presumtiv mottagare är godkänd. Besluten rörande godkända gåvomottagare får anses utgöra sådana beslut varigenom underlag för bestämmande av skatt fastställs. Detta innebär att besluten enligt 27 kap. 6 § offentlighets- och sekretesslagen inte kommer att omfattas av sekretessen enligt 27 kap. 1 §. Någon ändring i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet, som utredningen föreslagit, behövs således inte.

Undantaget från sekretess gäller alla beslut enligt lagstiftningen om godkännande, dvs. inte bara beslut om godkännande utan även t.ex. beslut om återkallelse och beslut om kontrollavgift.

Det finns inte någon anledning att författningsreglera Skatteverkets tillhandahållande av information om godkända gåvomottagare.

## 5.8 Kontrolluppgifter

**Regeringens förslag:** En godkänd gåvomottagare ska lämna kontrolluppgift om en sådan gåva som vid ett och samma gåvotillfälle uppgår till minst 200 kronor om den som lämnat gåvan är känd. I kontrolluppgiften ska uppgift lämnas om det gåvobelopp som tagits emot under året.

**Regeringens bedömning:** Det saknas skäl att kräva av godkända gåvomottagare att de ska utfärda ett särskilt gåvobevis för varje gåva som ska anges i kontrolluppgift.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens. Förutom att föreslå andra beloppsgränser föreslog utredningen även att godkända gåvomottagare ska utfärda gåvobevis. Utredningen har vidare inget krav på att den som lämnat gåvan ska vara känd och uppställer inga krav på kontrolluppgiftens innehåll.

**Remissinstanserna:** *Nämnden för statligt stöd till trossamfund, Civilförsvarsförbundet, Cancerfonden, Frivilligorganisationernas insamlingsråd, Frälsningsarmén, Hjärt-Lungfonden, Neurologiskt Handikappades Riksförbund, Röda Korset, Svenska Missionskyrkan, Svenska Scoutförbundet, Svenska Scoutrådet, Alzheimerfonden, ActionAid, Hoppets Stjärna, Riksförbundet för Trafik-, Olycksfalls- och Polioskadade, Ersta diakoni, Individuell Människohjälp, Stadsmissionen Skåne, Prostatacancerförbundet, Plan Sverige, Kungl. Konsthögskolan, Erikshjälpen och Evangeliska Fosterlandsstiftelsen* anser att utfärdande av gåvobevis är onödigt och att det bör räcka att kontrolluppgift lämnas. Svenska Scoutförbundet och Svenska Scoutrådet anser att om kravet på gåvobevis behålls bör det ändras till att avse en årlig kopia på de kontrolluppgifter som lämnats till Skatteverket. Även *Famna – non profit vård och social omsorg* anser att gåvobevis inte ska behöva utfärdas. Nämnden för statligt stöd till trossamfund och *Svenska kyrkan* föreslår att gåvomottagaren i stället för att utfärda gåvobevis får garantera vid ansökan om godkännande att belopp understigande gränsvärdet inte medtas i kontrolluppgiften. *Länsrätten i Stockholm* anser att kontrolluppgiftslämnandet blir särskilt betungande för gåvomottagare med många enskilda givare som lämnar mindre gåvor och i många fall helt kan sakna betydelse om givaren totalt sett aldrig når upp till minimigränsen för skattereduktion. *Skatteverket* och *Lunds universitet* lyfter fram den ökade administrativa bördan. *Regelrådet* anser att det administrativa merarbetet med gåvobevis och kontrolluppgifter måste ses i ljuset av att reglerna kan öka inflödet av gåvor. *Chalmers tekniska högskola* anser att utskick av gåvobevis för högskolans del endast kommer att öka hanteringskostnaderna i ringa omfattning. Högskolan har redan i dag ett system där tackbrev skickas ut till de personer och företag som donerar. *Stiftelsen Skansen* konstaterar att systemet kan bli betungande för mottagare med så få givare att tekniskt stöd för administrationen är olönsamt men har förståelse för konstruktionen. *Kammarrätten i Stockholm* anför att det ligger i sakens natur att Skatteverkets och även domstolarnas möjligheter att granska kontrolluppgifter från utländska gåvomottagare är starkt begränsade. Skatteverket anför att verkets möjlighet till kontroll är begränsad, särskilt beträffande kontrolluppgifter från utlandet där kontrollmöjligheten i praktiken kommer att vara obefintlig. *Landsorganisationen i Sverige* anför att Skatteverket kommer att ha obefintliga möjligheter att granska kontrolluppgifter från utlandet och att förslaget därför kan väntas medföra stora möjligheter till skatteflykt och skentransaktioner. *Kammarrätten i Jönköping* anser att det finns en påtaglig risk för falska kontrolluppgifter och att Skatteverkets möjligheter att effektivt kontrollera utländska gåvomottagares kontrolluppgifter torde vara små. *Länsrätten i Stockholms län* menar att risken för oriktiga kontrolluppgifter får anses vara uppenbar eftersom mottagna gåvor är skattefria och gåvomottagarna således saknar eget incitament att lämna korrekta uppgifter och också helt kan sakna förståelse för betydelsen av kontrolluppgifter. Skatteverket anser att risken för att falska kontrolluppgifter lämnas är betydande.

**Skälen för regeringens förslag och bedömning:** För att en givare ska kunna få skattereduktion för gåvor som har givits till en godkänd gåvomottagare måste givaren kunna styrka gåvan på något sätt. Utredningen

har i detta syfte föreslagit att mottagaren vid gåvotillfället ska utfärda ett särskilt gåvobevis enligt ett av Skatteverket fastställt formulär. Av gåvobeviset ska framgå vem givaren är, vem mottagaren är, gåvans belopp, datum samt att gåvan utgör en penninggåva som har lämnats utan krav på motprestation. Vidare ska det framgå om gåvan är avsedd för att bedriva hjälpverksamhet bland behövande eller för att främja vetenskaplig forskning.

Ett stort antal av de som yttrat sig över utredningens förslag, däribland *Nämnden för statligt stöd till trossamfund, Frivilligorganisationernas insamlingsråd, Röda Korset, Hoppets Stjärna, Ersta diakoni, Stadsmissionen Skåne och Famna – non profit vård och social omsorg*, har riktat kritik mot förslaget att utfärda gåvobevis. De flesta av de som kritiserat gåvobevisen anser att lämnande av kontrolluppgifter är tillräckligt. Ett av skälen till att utredningen föreslagit att det ska finnas ett gåvobevis har att göra med att en juridisk person efter det att ett avdrag för sponsringskostnader blivit underkänt inte ska kunna hävda att det aktuella beloppet egentligen var en gåva och i stället få skattereduktion. Denna frågeställning är emellertid ointressant i regeringens förslag, eftersom detta bara omfattar gåvor från fysiska personer (se avsnitt 5.9).

Enligt regeringens mening är det inte nödvändigt med utfärdande av gåvobevis för gåvor från enbart fysiska personer. Ett gåvobevis kan i och för sig vara ett bra bevismedel för att styrka rätten till skattereduktion, t.ex. om kontrolluppgiftslämnandet av någon anledning inte fungerat. Det ankommer emellertid alltid på den som lämnat gåvor att se till att, i enlighet med den allmänna skyldigheten inom ramen för skatteförfarandet att i skälig omfattning ha underlag för sin uppgiftsskyldighet och för kontroll av denna och beskattningen. Inget hindrar att detta sker genom t.ex. frivilligt utfärdade kvitenser för lämnade gåvor. Ett lagstadgat krav på gåvobevis skulle däremot utgöra en onödig ökning av gåvomottagarnas administrativa börda.

Regeringen föreslår däremot att de som är godkända gåvomottagare ska lämna kontrolluppgifter (se även avsnitt 5.5 om kravet på utländska gåvomottagare att ge in åtagande om att lämna kontrolluppgifter) om sådana gåvor som vid ett och samma gåvotillfälle uppgår till minst 200 kronor under förutsättning att den som lämnat gåvan är känd. Kontrolluppgifter behöver således inte lämnas för anonyma gåvor. Som framgår av avsnitt 5.10 föreslår regeringen att gåvor som ger rätt till skattereduktion ska kunna utgöras av en löneförmån eller av en gåva från ett aktiebolag för vilken en delägare ska utdelningsbeskattas. I sådana fall är det den anställde respektive delägaren som ska anges som givare. Den som faktiskt betalat gåvan är i dessa avseenden bara att se som en förmedlare. Kontrolluppgiften ska innehålla uppgift om gåvobelopp som tagits emot under året, dvs. summan av de gåvor som mottagits under året och som uppnår minimibeloppet per gåva.

Kontrolluppgiftslämnandet innebär en ökning av de godkända gåvomottagarnas administrativa börda men medför att uppgifterna kan förtryckas i givarnas inkomstdeklarationer. Kontrolluppgiftslämnandet bidrar också till att minska risken för fusk. Regeringens förslag är alltså att gåvomottagarna ska lämna kontrolluppgifter avseende sådana gåvor som ska ingå i givarnas underlag för skattereduktion, dvs. gåvor som vid ett och samma gåvotillfälle uppgår till minst 200 kronor.

## 5.9 Vilka som kan få skattereduktion

**Regeringens förslag:** Rätt till skattereduktion för gåva till godkända gåvomottagare har en fysisk person som vid beskattningsårets utgång har fyllt 18 år, är obegränsat skattskyldig någon gång under beskattningsåret, och som har haft utgifter för gåva avseende hjälpverksamhet bland behövande eller främjande av vetenskaplig forskning till en godkänd gåvomottagare eller som ska ta upp en 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 inkomstskattelagen, om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige. Dödsbon har endast rätt till skattereduktion för gåvor som lämnats före dödsfallet.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens. Utredningen föreslår dock att juridiska personer ska ha rätt till skattereduktion. Utredningen har inte heller några krav som tar sikte på den enskildes skattskyldighet i Sverige.

**Remissinstanserna:** *Högskoleverket* har inget att invända mot förslaget. Övriga remissinstanser har inte närmare kommenterat frågan.

**Skälen för regeringens förslag:** En central fråga är vilka givare som ska kunna få skattereduktion för gåvor till godkända gåvomottagare. Utredningen har föreslagit att både fysiska och juridiska personer ska kunna få skattereduktion för gåvor.

Ju fler skattskyldiga som omfattas desto större blir kontrollsvårigheterna, både inom Sverige och i förhållande till utlandet, vilket i sin tur ökar risken för fusk och missbruk. Det kan också öka läckaget av skattemedel från Sverige till andra länder. Att inkludera juridiska personer skulle också göra lagstiftningen mer komplex och öka den administrativa bördan. Om juridiska personer ska inkluderas måste vidare skattereduktionssatsen för dessa, och därmed även för fysiska personer, av förenkling-, administrations- och neutralitetsskäl motsvara bolagsskattesatsen 26,3 procent. Om skattereduktionen bara omfattar fysiska personer kan skattereduktionssatsen bestämmas till en jämnare och mer lättbegriplig siffra. Regeringen är mot bakgrund av det nu anförda inte beredd att föreslå att juridiska personer omfattas av skattereduktionen.

Regeringen föreslår, i likhet med utredningen, att fysiska personer som vid beskattningsårets utgång har fyllt 18 år ska ha rätt till skattereduktion för gåva. En begränsat skattskyldig har enligt 4 § lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta möjlighet att begära att bli beskattad enligt inkomstskattelagen. För rätten till bl.a. allmänna avdrag, grundavdrag och skattereduktion för hushållsarbete finns det en inskränkning för dem som är begränsat skattskyldiga till de fall då den enskildes överskott av förvärvsinkomster i Sverige och andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige (62 kap. 9 §, 63 kap. 2 § och 67 kap. 11 § inkomstskattelagen). Utredningen har inte föreslagit en motsvarande inskränkning för begränsat skattskyldigas rätt till skattereduktion för gåva. En sådan inskränkning gäller dock för andra personliga avdrag och kan

också motiveras utifrån att det inte är möjligt att begränsa skattereduktionen till mottagare eller verksamheter i Sverige samt att personen kan få gåvan beaktad både i Sverige och i sin boplatsestat. Regeringen föreslår därför att en motsvarande inskränkning görs. När det gäller obegränsat skattskyldiga bör det av administrativa skäl för rätt till skattereduktion för gåva räcka med att de varit obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret.

Som framgår av avsnitt 5.10 föreslår regeringen att testamentariska förordnanden inte ska kunna ligga till grund för skattereduktion. Inget hindrar emellertid att dödsbodelägarna bestämmer sig för att dödsboet självt ska skänka pengar till en godkänd gåvomottagare. I så fall skulle det vara nödvändigt att fråga dödsboet om medelsöverföringen från boet till en godkänd gåvomottagare berott på ett testamente eller om det är boet som sådant som fattat beslutet. För att undvika detta slag av komplikationer föreslår regeringen att ett dödsbo endast ska kunna få skattereduktion för gåvor som den avlidne själv lämnat eller för gåvor som lämnats av någon annan före den avlidnes dödsfall och som dödsboet ska ta upp som förmån eller utdelningsbeskattas för (se även avsnitt 5.10 om gåvans beskaffenhet).

## 5.10 Gåvans beskaffenhet

**Regeringens förslag:** Endast penninggåvor ger rätt till skattereduktion. Skattereduktion kan ges inte bara för gåva som en person själv har lämnat utan även för förmån av gåva samt gåva för vilken utdelningsbeskattning ska ske. Testamente till förmån för en godkänd gåvomottagare ger inte rätt till skattereduktion.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Stiftelsen Skansen* anser att skälen för begränsningen till penninggåvor är begripliga. *Cancerfonden*, *Frivilligorganisationernas insamlingsråd*, *Frälsningsarmén*, *Hjärt-Lungfonden*, *Neurologiskt Handikappades Riksförbund*, *Röda Korset*, *Alzheimerfonden*, *ActionAid*, *Hoppets Stjärna*, *Riksförbundet för Trafik-, Olycksfalls- och Polioskadade*, *ParkinsonFörbundet*, *Ersta diakoni*, *Individuell Människohjälp*, *Plan Sverige*, *Kungl. Konsthögskolan*, *Erikshjälpen*, *Evangeliska Fosterlandsstiftelsen* och *Stadsmissionen Skåne* anser däremot att även gåvor i form av t.ex. värdepapper ska ge rätt till skattereduktion och anför att det är viktigt att sådana gåvor inte upplevs som missgynnade. *Uppsala universitet* anser att gåvor i form av värdepapper, fast egendom och utrustning ska omfattas. En begränsning till penninggåvor vore djupt olycklig eftersom svensk forskning i hög grad är beroende av andra typer av gåvor. *Lunds universitet* anser att s.k. aktiegåva bör likställas med penninggåva. Universitetet anser vidare att skattereduktion för fysiska personer bör gälla även för andra gåvor än penninggåvor. *Svenskt Näringsliv* anser att utredningens förslag om hur problematiken med utdelningsbeskattning ska lösas bör ersättas med ett system där utdelningsbeskattning inte sker hos ägarna. Ett undantag för utdelningsbeskattning, som bör gälla oberoende av om gåvan är avdrags-

gill för givaren eller inte, skulle öka benägenheten till gåvor och samtidigt minska behovet av gränsdragningar mellan rena gåvor och affärsmissigt motiverad sponsring.

## **Skälen för regeringens förslag**

### *Gåvobegreppet*

När det gäller vilka gåvor som ska anses ingå i underlaget för skattereduktion finns det inledningsvis anledning att beröra innebörden av gåvobegreppet som sådant. Med gåva avses i nu aktuellt sammanhang som utgångspunkt en gåva i civilrättslig mening. En sådan gåva kännetecknas av frivillighet, en önskan att på egen bekostnad berika någon annan och att givaren inte heller förväntar sig eller får någon motprestation. Förekomsten av en skattereduktion för den som ger en gåva till en godkänd gåvomottagare ska emellertid inte tillmätas någon betydelse i detta sammanhang, oavsett hur denna skattemässiga ”motprestation” förhåller sig till det civilrättsliga gåvobegreppet.

### *Penninggåvor*

En central fråga är hur en gåva ska vara beskaffad för att grunda rätt till skattereduktion. Att penninggåvor ska omfattas får anses vara en självklarhet. Gåvor kan även bestå i t.ex. värdepapper och fastigheter. Det är vidare inte ovanligt att gåvor ges i form av medicin, medicinsk utrustning, datorer, m.m. Gåvan kan också bestå i att ett företag ställer den egna personalen till mottagarens förfogande eller att en enskild person ställer sig själv och sin egen arbetskraft till förfogande. En gåva kan naturligtvis också bestå i att man lånar ut viss utrustning eller skänker konst, boksamlingar och annan värdefull egendom.

Regeringen föreslår, i likhet med utredningen, att endast penninggåvor ska ge rätt till skattereduktion. Härigenom undviks värderingsproblem. Det vore en betydande nackdel om systemet med skattereduktion för gåvor till ideell verksamhet skulle kräva omfattande och många gånger inte helt okomplicerade värderingsförfaranden. Att värdera gåvor som inte består av pengar och motsvarande lättvärderad egendom skulle innebära en betydande ökning av den administrativa bördan.

Även risken för fusk och missbruk talar mot att låta svårvärderad egendom omfattas av reglerna. Eftersom det i det nu aktuella sammanhanget inte finns något naturligt tvåpartsförhållande – t.ex. av det slaget som råder mellan arbetsgivare och arbetstagare – finns det inga balanserande omständigheter när det t.ex. gäller just värdering av egendomen. Till skillnad mot en arbetstagare som ska ta upp som intäkt motsvarande belopp som arbetsgivaren drar av som en kostnad kommer en gåvomottagare inte att beskattas för vad han tar emot som gåva medan den som lämnat gåvan får en skattefördel. En mottagare har alltså inget att förlora på att egendom övervärderas, vilket skulle innebära att givaren skulle få en större skattereduktion. Risken för en sådan övervärdering kan vara betydande.

Ett stort antal remissinstanser, däribland *Cancerfonden*, *Frivilligorganisationernas insamlingsråd*, *Frälsningsarmén*, *Neurologiskt Handikappades Riksförbund*, *Plan Sverige*, *Kungl. Konsthögskolan* och *Uppsala universitet*, har framfört önskemål om att gåvor som består av värdepapper ska ge rätt till skattereduktion. Regeringen är emellertid inte beredd att nu låta andra gåvor än rena penninggåvor komma i fråga. Vid sidan av att man undviker själva problemen med värderingen och eventuella domstolsprocesser kan det finnas hanteringsfördelar. Det kan rimligen inte heller vara särskilt komplicerat att anpassa sig till en sådan regel.

### *Testamente till förmån för godkänd gåvomottagare*

Tanken med att en gåva till en godkänd gåvomottagare ska föranleda en skattereduktion är att den ska verka stimulerande på lusten att ge. När det gäller testamenten kan man konstatera att skattereduktionen visserligen skulle gagna arvtagare och testamentstagare, vilket möjligen kan verka stimulerande på testator. Enligt regeringens mening är dock omedelbarheten borta och stimulanseffekten relativt liten. Härtill kommer att om lagförslaget ska omfatta pengar som överförs till godkända gåvomottagare genom testamenten bör också överföringar genom förmånstagarförordnanden, försäkringar och liknande omfattas. Sådana regler skulle med nödvändighet bli relativt komplicerade.

En annan aspekt på detta är att om skattereduktion inte ges för förmögensöverföringar till följd av testamenten kommer det relativt sett att vara mer attraktivt för den enskilde att ge bort gåvor i livstiden än att testamentera bort dem. Detta förhållningssätt påminner om hur vissa av reglerna i den numera upphävda lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt var utformade. Möjligheterna att ge bort gåvor till mottagare befriade från gåvoskatt var större än möjligheterna att testamentera bort egendom utan att mottagarna skulle betala arvsskatt. Att ge gåvor under livstiden var alltså skattemässigt mer gynnat än att testamentera.

Regeringen anser mot bakgrund av det nu anförda att testamentsförordnanden inte ska ge rätt till skattereduktion.

### *Aktiegåva*

Enligt ett avgörande i Högsta förvaltningsdomstolen, RÅ 2006 ref. 45, gäller följande. Den aktieägare som innan avstämningsdagen till bolaget anvisar att eventuell utdelning ska tillfalla någon annan än aktieägaren själv kommer enligt bestämmelserna i 42 kap. 12 § inkomstskattelagen inte att bli beskattad för utdelningen. Beskattningen ska i stället ske hos den som har fått rätten till utdelning. Om utdelningsmottagaren är en sådan stiftelse eller ideell förening eller ett sådant registrerat trossamfund vars skattskyldighet är inskränkt enligt 7 kap. inkomstskattelagen kommer någon beskattning inte alls att ske. En gåva av detta slag benämns ofta aktiegåva. Av RÅ 2009 ref. 68 och Högsta förvaltningsdomstolens dom den 22 september 2009 i mål nr 1579-09 framgår att även ägare till kvalificerade fåmansbolagsaktier kan skänka bort rätten

till utdelning från bolaget till ett skattebefriat subjekt utan att beskattas för utdelningen.

En aktiegåva utgör inte en penninggåva eftersom den inte består av den kommande utdelningens belopp, dvs. kontanter. Gåvan består av rätten till utdelning och denna rättighet är något annat än kontanter. En aktiegåva kommer därför inte att kunna föranleda någon skattereduktion. *Lunds universitet* anser att aktiegåva bör likställas med penninggåva. Regeringen är emellertid inte beredd att lämna något sådant förslag. Det skulle riskera att medföra värderingsproblem, särskilt i de fall då gåvan avser utdelningsrätt för flera år framåt. Det ska dessutom framhållas att förfarandet med aktiegåva redan innebär en skattelättnad för gåvogivaren i och med att vederbörande inte behöver skatta för utdelningen. Det finns enligt regeringens mening ingen anledning att genom skattereduktion för gåva ge en givare en ytterligare skatteförmån för en aktiegåva.

### *Medlemsavgifter*

Medlemsavgifter får enligt gällande rätt (9 kap. 2 § andra stycket inkomstskattelagen) inte dras av. Om det vore möjligt att dra av gåvor i allmänhet vid inkomstberäkningen skulle det knappast vara möjligt att upprätthålla förbudet mot att dra av medlemsavgifter. Regeringens förslag utgör emellertid inte ett sådant principgenombrott. Det tar inte sikte på gåvor i allmänhet utan gäller endast penninggåvor för att främja vetenskaplig forskning eller för att bedriva hjälpverksamhet bland behövande. Sådana gåvor ska inte dras av utan ska föranleda en på visst sätt beräknad skattereduktion. Regeringens förslag om införande av ett system med skattereduktion för gåvor innebär inte i sig och medför inte heller annars någon förändring i fråga om avdragsrätt för medlemsavgifter. Dessa kommer alltså inte att kunna dras av.

### *Förmån av gåva*

Det skulle kunna förekomma situationer där en arbetsgivare som en skattepliktig löneförmån för en viss arbetstagare ger en gåva till en godkänd gåvomottagare. För att skapa neutralitet mellan den som har utgifter för gåva och den som får förmån av gåva föreslår regeringen att gåvor till godkända gåvomottagare som utgår i form av en löneförmån ska ingå i arbetstagarens underlag för skattereduktion. Detta förutsätter naturligtvis att den gåva som har förmedlats av arbetsgivaren är en penninggåva och dessutom uppfyller beloppsgränsen för att räknas med i underlaget (se avsnitt 5.11 om beloppsgränser).

Regeringens förslag tar sikte på den situationen att en arbetsgivare utöver lönen såsom en särskild förmån för arbetstagaren ger en viss summa pengar till en godkänd gåvomottagare. I ett sådant fall ska av kontrolluppgiften framgå dels lönens belopp samt förmånens belopp. Om en arbetstagare i stället ber arbetsgivaren att för dennes räkning skicka en del av lönen till en godkänd gåvomottagare är det däremot inte fråga om en löneförmån och kontrolluppgiften ska på vanligt sätt bara uppta lönens fulla belopp. Arbetstagarna kan dock i båda fallen begära skattereduktion för vad som lämnats.



## Utdelningsbeskattning för gåva

I RÅ 2007 not 161 slog Högsta förvaltningsdomstolen fast att en donation som inte är en underprisöverlåtelse från ett aktiebolag till en stiftelse medför att delägaren i aktiebolaget ska utdelningsbeskattas. Skatterättsnämnden har därefter i ett förhandsbesked den 6 februari 2009 (dnr 59-08/D) slagit fast att utdelningsbeskattning ska ske av en aktieägare i det överförande bolaget vid donation av kontanta medel till en etablerad välgörenhetsorganisation för den del av det överförda beloppet som svarade mot hans ägarandel i bolaget.

Regeringens förslag om skattereduktion för gåvor omfattar även den situationen att ett bolag ger en gåva till en godkänd gåvomottagare, för vilken aktieägarna kommer att utdelningsbeskattas för gåvans värde.

Det finns olika sätt att lösa denna fråga. *Svenskt Näringsliv* har föreslagit att utdelningsbeskattning inte ska ske hos ägarna. Det vore dock enligt regeringens mening inte en bra lösning på frågan. Att ha klara, entydiga och logiska regler när det gäller förhållandet mellan ett bolag och dess delägare är av stor betydelse för skattesystemets allmänna stabilitet. Det finns inga motiv för att i det här specifika fallet göra ett undantag från huvudregeln om att delägare ska utdelningsbeskattas i dessa fall. Till detta kommer att sådana regler med nödvändighet blir komplicerade.

Regeringen föreslår i stället ett annat sätt att lösa frågan på, nämligen att en gåva som ett aktiebolag har lämnat till en godkänd gåvomottagare och för vilket en delägare ska utdelningsbeskattas får räknas med i delägarens underlag för skattereduktion. Även i detta fall får det utdelningsbeskattade beloppet endast ingå i delägarnas underlag för skattereduktion under förutsättning att den del som faller på respektive delägare vid varje gåvotillfälle uppfyller det allmänna kravet på en gåvas minsta värde (se avsnitt 5.11 om beloppsgränser).

Utdelningsbeskattning torde även kunna aktualiseras när ett bolag lämnar en aktiegåva (se ovan om aktiegåvor). En sådan gåva kommer dock inte att grunda rätt till skattereduktion för en delägare eftersom endast penninggåvor räknas med i underlaget för skattereduktion.

Utdelningen ska redovisas på kontrolluppgift på sedvanligt sätt och värdet kan förtryckas i givarens inkomstdeklaration.

### 5.11 Underlag för skattereduktion och skattereduktionens storlek

**Regeringens förslag:** Underlaget för skattereduktion består av summan av gåvor som har lämnats under beskattningsåret. Endast gåvor som vid varje gåvotillfälle uppgår till minst 200 kronor räknas in i underlaget. Om det sammanlagda underlaget för skattereduktionen understiger 2 000 kronor görs ingen skattereduktion. Skattereduktionen uppgår till 25 procent av underlaget. Skattereduktionen får för ett beskattningsår uppgå till högst 1 500 kronor.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens. Utredningen föreslår att varje gåva ska uppgå till minst 400 kronor för att räknas in i underlaget, att det sammanlagda underlaget ska uppgå till

minst 4 000 kronor per beskattningsår för att skattereduktion ska ges, att skattereduktionen ska uppgå till 26,3 procent av underlaget samt att skattereduktionen får uppgå till högst 7 000 kronor.

**Remissinstanserna:** *Högskoleverket* anför att det är rimligt att det finns ett minimibelopp för gåvor. *Luleå tekniska universitet* biträder förslaget om ett lägsta belopp av praktiska skäl men ifrågasätter behovet av att fastställa en övre gräns. *Chalmers tekniska högskola* vill sänka den nedre gränsen för underlag för skattereduktion till 1 000 kronor. Högskolan vill även höja den övre gränsen för skattereduktionens storlek för fysiska personer till 2,3 prisbasbelopp. *Cancerfonden*, *Frivilligorganisationernas insamlingsråd*, *Hjärt-Lungfonden*, *Neurologiskt Handikappades Riksförbund*, *Röda Korset*, *Svenska Missionskyrkan*, *Alzheimerfonden*, *ActionAid*, *Hoppets Stjärna*, *Riksförbundet för trafik-, olycksfalls- och polioskadade*, *Ersta diakoni*, *Individuell Människohjälp*, *Prostatacancerförbundet*, *Plan Sverige*, *Erikshjälpen*, *Evangeliska Fosterlandsstiftelsen* och *Stadsmissionen Skåne* anser att den nedre beloppsgränsen för gåvor är för hög och att en årlig sammanlagd gåva på minst 1 200 kronor per organisation ska ge rätt till skattereduktion. Beloppsgränserna bör sättas så att givaren med lätthet kan räkna ut och veta hur stor gåva som berättigar till skattereduktion. Organisationerna, liksom *Famna – non profit vård och social omsorg*, föreslår för fysiska personer att det maximala underlaget för skattereduktion sätts till 30 000 kronor och skattereduktionen till 30 procent. *Frälsningsarmén* framför samma förslag om maximala underlag för skattereduktion. *Kungl. Konsthögskolan*, *Svenska FN-förbundet*, *Svenska Scoutförbundet* och *Svenska Scoutrådet* anser också att en årlig sammanlagd gåva på minst 1 200 kronor per gåvogivare ska ge rätt till skattereduktion. *Svenska Scoutförbundet* och *Svenska Scoutrådet* anser dessutom i likhet med *Svenska Missionskyrkan* att minimibeloppet per år bör avskaffas helt. *Rädda Barnen* anser att minimigränsen för rätt till skattereduktion bör vara lägre. Det är viktigt att skapa en känsla av att alla gåvor är viktiga. Även *Civildörsvarsförbundet* anser att beloppsgränserna bör sättas så att givaren med lätthet kan räkna ut och veta hur stor gåva som berättigar till skattereduktion. *Pingst – fria församlingar i samverkan* föreslår 5 000 kronor per år och 500 kronor per gåva som nedre beloppsgränser för att motverka allt för många små gåvor och därmed onödigt höga administrativa kostnader. Den övre gränsen för skattereduktionens storlek bör enligt organisationens mening vara 10 000 kronor. *Stiftelsen Skansen* anser att de övre beloppsgränserna för skattereduktion är för lågt satta. Beloppen för fysiska personer bör synkroniseras med de som gäller för skattereduktion för hushållsarbete. *Stockholms Stadsmission* anser att skattereduktion med samma procentsats som bolagsskatten ter sig ologiskt för fysiska personer. Mer relevant är att nyttja den skattesats som identifieras för flertalet löntagare, nämligen 30 procent. Nivån på maximala gåvobelopp bör enligt stadsmissionen indexeras med kostnadsutveckling m.m. och anges som ett basbelopp för fysiska personer. *Sveriges Pensionärsförbund* anser att den nedre gränsen för gåvor, åtminstone när ideella allmännyttiga föreningar är mottagare, bör ligga vid 250 kronor per gåvotillfälle och 3 000 kronor per år. Den övre gränsen bör i sådant sammanhang sättas till åtminstone 100 000 kronor per år. *ParkinsonFörbundet* anser att den nedre beloppsgränsen för gåvor är för hög. Förbundet före-

slår att en årlig sammanlagd gåva på minst 1 200 kronor per organisation ska ge rätt till skattereduktion. Förbundet föreslår vidare att maximal skattereduktion för fysiska personer ska vara 9 000 kronor i stället för föreslagna 7 000 kronor. *Läkare Utan Gränser* föreslår att de nedre beloppsgränserna sätts till 100 kronor per gåvotillfälle respektive 1 200 kronor per år. Skatteverkets och de enskilda organisationernas system är i stor utsträckning automatiserade och lägre beloppsgränser torde inte påverka administrationen nämnvärt. De övre beloppsgränserna är enligt *Läkare Utan Gränser* aningen lågt tilltagna och det borde finnas utrymme för en höjning. *Psoriasisförbundet* anför att om forskningen och biståndet till behövande ska kunna stärkas genom den föreslagna skattereduktionen måste denna höjas väsentligt.

## Skälen för regeringens förslag

### *Underlag för skattereduktion*

Det är enligt regeringens mening uppenbart att det finns skäl att sätta en nedre gräns för hur små gåvor som kan räknas in i givarens underlag för skattereduktion. Frågan har ett visst samband med det förhållandet att systemet med skattereduktion för gåvor för att inte inbjuda till fusk kräver att de godkända gåvomottagarna utfärdar kontrolluppgifter avseende de gåvor som lämnats under året och som är stora nog för att ingå i givarnas respektive underlag för skattereduktion (se avsnitt 5.8). Denna kontrolluppgiftsskyldighet blir naturligtvis mer betungande ju mindre en gåva kan vara för att omfattas av systemet.

Antag att person A ger 100 kronor till var och en av 100 godkända gåvomottagare, att person B ger en och samme godkände gåvomottagare 1 000 kronor vid 10 olika tillfällen och att person C ger en enda godkänd gåvomottagare 10 000 kronor vid ett enda tillfälle. Rättsviseskäl och neutralitetskrav talar för att A, B och C ska få lika stor skattereduktion. Om det inte finns något minsta gåvobelopp måste alla godkända gåvomottagare hålla reda på alla givare och hur mycket de har lämnat under året samt skicka in kontrolluppgifter till Skatteverket. I det ovan nämnda exemplet skulle alltså de tre godkända gåvomottagarna behöva göra sammanlagt 111 noteringar om gåvor och lämna sammanlagt 102 kontrolluppgifter avseende de tre givarna till Skatteverket.

Det finns anledning att anta att de administrativa kostnaderna för att hantera det sammanlagda gåvobeloppet om 30 000 kronor i exemplet ovan skulle uppgå till ett relativt högt belopp. Regeringen föreslår därför att en gåva endast bör få räknas in i underlaget för skattereduktion om den vid ett och samma gåvotillfälle uppgår till ett visst minsta belopp. Det betyder att de godkända gåvomottagarna för kontrolluppgiftens skull bara behöver hålla reda på de givare vars gåvor vid ett gåvotillfälle överstiger detta minsta belopp. Kontrolluppgiftsskyldigheten ska omfatta summan av alla gåvor under året som varit stora nog att kunna räknas in i underlaget för skattereduktion.

Ett högt minimibelopp minskar den administrativa bördan och hantlingskostnaderna för de godkända gåvomottagarna och Skatteverket men innebär samtidigt att ett stort antal vanliga gåvor inte alls kommer att omfattas av reglerna och att stimulans effekterna således begränsas. Ett

lägre belopp innebär däremot ökad administration och högre kostnader men antagligen också större stimulans. Valet av minimibelopp innebär således en avvägning mellan olika angelägna intressen. Enligt regeringens mening bör beloppet vara förhållandevis lågt. Regeringen föreslår därför att en gåva ska ingå i underlaget för skattereduktion om den vid ett och samma gåvotillfälle uppgår till minst 200 kronor.

Det finns emellertid även behov av en årlig minimigräns. *Svenska Scoutförbundet*, *Svenska Scoutrådet* och *Svenska Missionskyrkan* har motsatt sig en sådan gräns. Det är dock med hänsyn till de administrativa kostnaderna för Skatteverket inte rimligt att ett så lågt årligt gåvobelopp som 200 kronor ska föranleda en skattereduktion. Detta gäller inte minst med beaktande av den storlek på skattereduktionen som föreslås nedan. Regeringen föreslår därför att underlaget för skattereduktion för ett år måste uppgå till minst 2 000 kronor för att skattereduktion över huvud taget ska ske.

Minimibeloppet per gåva skulle i det ovannämnda exemplet med givarna A, B och C innebära att endast B och C får skattereduktion, trots att de alla tre lämnat lika stora belopp totalt sett. Fördelen är att den administrativa bördan och hanteringskostnaderna i hög grad begränsas. Såväl givare som godkända gåvomottagare får antas komma att anpassa sig efter regler med denna konstruktion.

### *Skattereduktionens storlek*

Utredningen har föreslagit att skattereduktion ska vara 26,3 procent av underlaget. Förslaget är utarbetat mot bakgrund av att utredningens förslag även omfattar juridiska personer, att det med en bolagsskattesats på 26,3 procent inte bör vara mer och inte heller mindre skattemässigt lönsamt för ett företag att ge gåvor till godkända gåvomottagare än att göra avdrag för nödvändiga utgifter i verksamheten, samt att det inte bör vara någon skillnad i skattesubventionens storlek beroende på om en gåva lämnas direkt från en privatperson eller indirekt via ett bolag.

För fysiska personer varierar marginalsattesatsen från skattskyldig till skattskyldig, vilket betyder att det inte går att hitta någon procentsats som innebär att skatteeffekten blir densamma oavsett om man väljer avdrag eller skattereduktion. Ett stort antal remissinstanser, bl.a. *Cancerfonden*, *Frivilligorganisationernas insamlingsråd*, *Röda Korset*, *Hoppets Stjärna*, *Ersta diakoni*, *Individuell Människohjälp*, *Evangeliska Fosterlandsstiftelsen*, *Stockholms Stadsmision* och *Stadsmissionen Skåne*, har framfört åsikten att subventionsgraden bör vara 30 procent för fysiska personer.

Eftersom regeringens förslag endast omfattar fysiska personer kan procentsatsen för skattereduktion sättas till ett jämnare tal som dessutom möjliggör för gåvogivaren att enkelt räkna ut hur stor reduktionen blir för en gåva av en viss storlek. Regeringen föreslår därför att skattereduktionen ska vara 25 procent.

Det bör emellertid även finnas en begränsning av den totala skattereduktionens storlek. Som framgår av avsnitt 5.6 kommer den föreslagna skattereduktionen för gåvor att gälla även för gåvor som lämnas till associationer i andra länder, där möjligheterna till en effektiv kontroll är klart

begränsade. Redan detta förhållande talar för återhållsamhet i fråga om skattereduktionens storlek. Ett högsta belopp har betydelse för hur attraktivt det är att försöka manipulera systemet. Det innebär också en begränsning av storleken på det skattebortfall som skattereduktion för gåvor kan generera.

Utredningens förslag till högsta reduktionsbelopp är enligt regeringens mening väl högt vid en avvägning mellan intresset av att stimulera gåvor och offentligfinansiell hänsyn. Regeringen föreslår att skattereduktion ska kunna ges med högst 1 500 kronor. Det innebär att för fysiska personer ges maximal skattereduktion för lämnade gåvor om (1 500 kronor / 25 % =) 6 000 kronor.

*Chalmers tekniska högskola* har föreslagit att underlaget för maximal skattereduktion ska indexeras genom en koppling till prisbasbeloppet. Regeringen anser emellertid att den maximala skattereduktionen bör anges som ett fast belopp.

## 5.12 Omprövning och överklagande, m.m.

**Regeringens förslag:** Om Skatteverket beslutar om kontrollavgift, gäller den nya skatteförfarandelagens bestämmelser om debitering och betalning av kontrollavgift, om omedelbar verkställighet och om indrivning. För omprövning och överklagande av Skatteverkets beslut om godkännande av gåvomottagare, om förlängning av godkännande, om återkallelse av godkännande och om kontrollavgift tillämpas bestämmelserna om omprövning och överklagande av beslut enligt skatteförfarandelagen. För beslut om godkännande, om förlängning av godkännande och om återkallelse av godkännande tillämpas bestämmelserna för beslut avseende på vilket sätt preliminär skatt ska betalas. Tidsfristen i skatteförfarandelagen avseende omprövning till nackdel för den enskilde av beslut om kontrollavgift ska räknas från den dag beslutet om kontrollavgift meddelades. Andra beslut rörande gåvomottagare kan inte överklagas.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens. Utredningens förslag innebär dock att förelägganden kan överklagas och att olika domstolar kan bli behöriga i mål om kontrollavgift och övriga mål rörande gåvomottagare. I utredningens förslag regleras inte heller exakt vilka beslut som är överklagbara. Utredningens förslag innebär dessutom inte en generell rätt till omprövning av beslut.

**Remissinstanserna:** *Länsrätten i Skåne län* påpekar att olika förvaltningsdomstolar kan bli behöriga för å ena sidan kontrollavgifter (hemvistforum) och å andra sidan övriga frågor enligt förfarandelagen (där ärendet först prövats) avseende en och samma gåvomottagare. *Skatteverket* anför att det bör klart anges i lagen om beslut om föreläggande får överklagas eller inte.

**Skälen för regeringens förslag:** *Skatteverket* har tagit upp frågan om överklagande av beslut om föreläggande. Utredningens förslag innebär att förelägganden får överklagas på samma sätt som andra beslut rörande gåvomottagare. Enligt regeringens mening finns det inte någon anledning

att låta förelägganden överklagas. En sådan överklagandemöjlighet väcker också frågan om vilken verkan en dom rörande ett föreläggande ska ha för ett senare beslut i ärendet. Regeringen föreslår därför att förelägganden inte ska kunna överklagas.

För att Skatteverket ska kunna administrera kontrollavgiften på ett effektivt sätt bör den hanteras inom ramen för skattekontosystemet. Den nya skatteförfarandelagens regler om debitering och betalning av kontrollavgift bör därför tillämpas när det gäller påförande av kontrollavgift för godkända gåvomottagare. Även regeln om omedelbar verkställighet av beslut i skatteförfarandelagen bör vara tillämplig på beslut om kontrollavgift.

Att betalningen och debiteringen av kontrollavgiften sker enligt skatteförfarandelagens regelverk medför att anståndsreglerna och reglerna om ställande av säkerhet i den lagen kommer att bli tillämpliga på kontrollavgifterna. Det innebär vidare bl.a. att förvaltningsrätt och kammarrätt ska hålla muntlig förhandling om den skattskyldige begär det, men att muntlig förhandling inte behövs om det inte finns anledning att anta att avgift kommer att tas ut.

*Länsrätten i Skåne län* har berört frågan om forum vid mål om kontrollavgift. Utredningen har föreslagit att beslut om kontrollavgift ska överklagas med tillämpning av det regelverk som gäller inom skatteförfarandet medan övriga överklagbara beslut följer allmänna regler. Av 14 § lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar framgår att ett beslut som huvudregel ska överklagas till den förvaltningsrätt inom vars domkrets ärendet först prövas. Bestämmelserna om överklagande i skatteförfarandelagen för beslut som gäller en juridisk person innebär i stället att överklagande sker till den förvaltningsrätt som, enligt vad som närmare föreskrivs, utgör hemvistforum.

Det innebär, som länsrätten anför, att två olika domstolar kan bli behöriga i mål om kontrollavgift respektive andra mål rörande godkännande. Av 14 § lagen om allmänna förvaltningsdomstolar framgår att om det vid mer än en förvaltningsrätt förekommer flera mål som har nära samband med varandra, får målen handläggas vid en av förvaltningsrätterna om det kan göras utan avsevärd olägenhet för någon part. De fall där dubbla processer aktualiseras torde därför i och för sig väsentligen kunna hanteras genom Skatteverkets och de allmänna förvaltningsdomstolarnas rutiner. Det framstår dock enligt regeringens mening som en mer ändamålsenlig lösning att samma förfarandebestämmelser, och därmed samma forumregler, gäller för alla ärenden och mål rörande gåvomottagare. Regeringen föreslår därför att skatteförfarandelagens bestämmelser om omprövning och överklagande av beslut ska tillämpas för samtliga beslut.

Denna ordning innebär bland annat att prövningstillstånd kommer att gälla vid överklagande till kammarrätten. Krav på prövningstillstånd är det normala i en sådan situation. Det finns inte någon anledning att i detta fall göra ett undantag från denna princip.

Det är vidare angeläget att det anges tydligt i lagen vilka beslut rörande gåvomottagare som kan omprövas och överklagas. De beslut som ska kunna omprövas och överklagas är beslut om godkännande av gåvomottagare, om förlängning av godkännande, om återkallelse av godkännande och om kontrollavgift. Övriga beslut ska inte kunna överklagas. Detta

bör anges uttryckligen i lagen. Det innebär, som berörts ovan, att förelägganden inte berörs av rätten att begära omprövning och överklagande. Detsamma gäller uttag av ansöknings- och årsavgifter.

Lagtekniskt bör detta göra genom en hänvisning till bestämmelserna om omprövning och överklagande i 66 respektive 67 kap. i den nya skatteförfarandelagen. Beslut om godkännande av gåvomottagare, om förlängning av godkännande och om återkallelse av godkännande företer likheter med beslut om godkännande för F-skatt enligt 9 kap. skatteförfarandelagen. Regeringen anser därför att det är rimligt att bestämmelserna om omprövning och överklagande av beslut enligt den nu föreslagna lagen ska följa den ordning som gäller för beslut avseende på vilket sätt preliminär skatt ska betalas enligt skatteförfarandelagen.

För omprövning av beslut om kontrollavgift på Skatteverkets initiativ till nackdel för den som beslutet gäller finns i skatteförfarandelagen en tidsfrist som räknas från den dag då beslut om tillsyn eller kontrollbesök meddelades. Den nu aktuella kontrollavgiften saknar koppling till ett sådant beslut. Tidsfristen bör därför i stället räknas från den dag beslutet om kontrollavgift meddelades.

### 5.13 Författningsteknisk lösning och ikraftträdande

**Regeringens förslag:** Reglerna om skattereduktion för gåvor inordnas i 67 kap. inkomstskattelagen. Bestämmelser rörande godkännande av gåvomottagare tas in i en särskild lag. De nya bestämmelserna träder i kraft den 1 januari 2012. Skattereduktion gäller för gåvor som lämnats efter ikraftträdandet.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens förslag. Utredningen föreslår dock att bestämmelser rörande godkännande av gåvomottagare ska tas in i lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete samt att kriterierna för att bli godkänd gåvomottagare ska tas in i inkomstskattelagen. Utredningen föreslår också att bestämmelserna ska träda i kraft den 1 januari 2011.

**Remissinstanserna:** *Cancerfonden, Frivilligorganisationernas Insamlingsråd, Hjärt-Lungfonden, Neurologiskt Handikappades Riksförbund, Svenska Röda Korset, Alzheimerfonden, ActionAid, Hoppets Stjärna, Ersta diakoni, Individuell Människohjälp, Prostatacancerförbundet, Famna – non profit vård och social omsorg, Plan Sverige, Erikshjälpen* och *Evangeliska Fosterlandsstiftelsen* anser att bestämmelserna ska träda i kraft den 1 januari 2010. *Rädda Barnen* anser att införandet ska tidigareläggas. *Läkare Utan Gränser* anser det önskvärt att förslaget genomförs så snart som möjligt.

**Skälen för regeringens förslag:** Regeringens förslag innebär att Skatteverket måste vidta betydande anpassningar av sina system, vilket inte kan ske med kort varsel. Förslaget är att de olika lagarna ska träda i kraft den 1 januari 2012 och att de ska tillämpas på gåvor som lämnats efter detta datum. Bestämmelserna om skattereduktion kommer således att tillämpas första gången vid debitering av slutlig skatt enligt 2013 års taxering.

Utredningen har föreslagit att bestämmelser rörande godkännande av gåvomottagare ska tas in i lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete. De frågor som regleras i nämnda lag har emellertid inget naturligt samband med godkännande av gåvomottagare. Regeringen föreslår därför att de föreslagna reglerna rörande godkännande av gåvomottagare i stället ska placeras i en egen lag. I denna lag placeras lämpligen även de kriterier för att bli godkänd gåvomottagare som av utredningen placerats i inkomstskattelagen. De materiella bestämmelserna om skattereduktion för gåvor inordnas bland övriga bestämmelser om skattereduktion i 67 kap. inkomstskattelagen.

Som framgår av avsnitt 5.6.1–5.6.3 bör föreskrifter lämnas i förordning om ansökningar om godkännande och förlängning samt om storleken av ansöknings- och årsavgifter.

## 6 Konsekvensanalys

### 6.1 Offentligfinansiella effekter

Regeringens förslag innebär att fysiska personer som ger gåvor till godkända gåvomottagare ska få en på visst sätt beräknad skattereduktion. Skattereduktion ges endast om underlaget för skattereduktion för ett beskattningsår uppgår till minst 2 000 kronor. Skattereduktionen uppgår till 25 procent av underlaget, dock högst 1 500 kronor. Det som per beskattningsår överstiger (1 500 kronor / 25 % =) 6 000 kronor kan således inte ligga till grund för någon skattereduktion.

Skattereduktionen beräknas försvaga de offentliga finanserna genom minskade skatteintäkter med sammanlagt 264 miljoner kronor 2012 och 274 miljoner kronor från och med 2013. Den varaktiga nettoeffekten är lika stor som den årliga nettoeffekten från och med 2013 eftersom en ny jämvikt nås omedelbart. Den offentligfinansiella effekten är statistiskt beräknad och baserad på antagandet om fasta priser och volymer, i enlighet med Finansdepartementets beräkningskonventioner 2011.

#### **Skattereduktion, miljarder kronor**

<b>Skattereduktion</b>	<b>År 2012</b>	<b>År 2013</b>	<b>År 2014</b>	<b>Varaktigt</b>
Budgeteffekt	-0,264	-0,274	-0,274	-0,274

Beräkningarna är behäftade med osäkerhet främst på grund av att det underliggande statistiska materialet är begränsat.

### 6.2 Effekter för mottagare

För en organisation som vill vara godkänd gåvomottagare kommer de föreslagna reglerna att innebära administrativt merarbete genom att organisationen blir föremål för ett godkännandeförfarande, kontrolluppgifter ska utfärdas för mottagna gåvor, uppföljning kan komma att ske om hur mottagna gåvor har använts, och betalning i form av ansökningsavgift och årlig avgift ska ske. Å andra sidan måste detta merarbete ses i ljuset



av ett eventuellt ökat inflöde av gåvor vilket mer än väl bör kompensera för det administrativa merarbete som tillämpningen av reglerna förutsätter. Dessutom är reglerna frivilliga och organisationen väljer själv om den vill vara godkänd gåvomottagare. Regeringens bedömning är därför att för den presumtive godkände gåvomottagaren överväger fördelarna med förslaget de nackdelar som kan finnas i form av en ökad administrativ börda.

### 6.3 Fördelnings- och jämställdhetseffekter

Ett system med skattereduktion för gåvor har inte tillämpats tidigare i Sverige, vilket innebär att det inte finns något statistikunderlag för en analys av förslagets fördelningseffekter. Eventuellt kommer höginkomstagare att använda sig av reglerna i större utsträckning eftersom denna kategori generellt sett har mer resurser. Givandet är dock i dagsläget utbrett i alla inkomstgrupper och då relativt låga nivåer föreslås innebär det att även de som inte tjänar så mycket kan använda sig av reglerna till skillnad mot vad som bör ha blivit fallet om höga miniminivåer föreslagits. Att ett skatteincitament ges genom skattereduktion i stället för genom avdrag leder till att marginalskatteeffekter uteblir. Om skatteincitamentet i stället hade getts i form av ett avdrag skulle reglerna ha gynnat höginkomstagare mer. Trots att det finns inkomstskillnader mellan män och kvinnor bör förslaget alltså inte på ett generellt plan gynna män i förhållande till kvinnor. Denna fråga kan eventuellt prövas när systemet med skattereduktion för gåvor varit i bruk en period.

Det bör även tas i beaktande att undersökningar tyder på att det är fler kvinnor än män som ger gåvor till ideell verksamhet, åtminstone till hjälporganisationer. Mot den bakgrunden skulle det kunna antas att fler kvinnor än män kan komma att ges skattereduktion för gåvor. Detta är dock inte helt klart, eftersom frågan även hänger samman med till vilka ändamål kvinnor respektive män ger, samt hur stora belopp som ges. Det är med andra ord svårt att helt förutse konsekvenserna i detta avseende för kvinnor respektive män.

### 6.4 Effekter för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna

#### *Skatteverket*

Skattereduktionen för gåvor kommer att innebära ökade kostnader för Skatteverket för hanteringen av dels frågor om godkännande av gåvomottagare, dels själva skattereduktionen som sådan. Därutöver tillkommer kostnader för systemanpassningar, anpassning av blanketter och broschyrer samt andra informationsinsatser. Skatteverkets kostnader för hanteringen av ansökningar om godkännande kan uppskattas till 5 miljoner kronor årligen, vilket beräknas täckas genom uttaget av ansöknings- och årsavgifter. Skatteverkets kostnader i övrigt kan uppskattas till 10 miljoner kronor i engångskostnader för 2012 och 20 miljoner kronor i

årliga kostnader. Regeringen avser att på sedvanligt sätt återkomma i budgetpropositionen för 2012 med en samlad bedömning av Skatteverkets resursbehov till följd av regeringens förslag till reformer inom skatteområdet.

### *Allmänna förvaltningsdomstolar*

Skattereduktionen för gåvor kommer att ge upphov till en viss ökning av arbetsbelastningen hos de allmänna förvaltningsdomstolarna, vilket i sin tur ökar domstolarnas kostnader. Det är svårt att beräkna storleken av ökningarna, bl.a. eftersom den nu aktuella reformen inte har någon tidigare förebild. Domstolarnas kostnader kan beräknas uppgå till ca 6 miljoner kronor per år. Regeringen avser att på sedvanligt sätt återkomma i budgetpropositionen för 2012 med en samlad bedömning av förvaltningsdomstolarnas resursbehov.

## 7 Författningskommentar

### 7.1 Förslaget till lag om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva

#### 1 §

Paragrafen anger lagens innehåll.

#### 2 §

Paragrafen är en innehållsförteckning avseende de frågor om skattereduktion för gåva som behandlas i 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229).

#### 3 §

I bestämmelsen anges att termer och uttryck som används i lagen har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229).

#### 4 §

Av paragrafen framgår att Skatteverket är den myndighet som fattar beslut enligt lagen.

#### 5 §

I paragrafen anges att beloppsuppgifter ska avrundas nedåt till hela kronor.

#### 6 §

Paragrafen omfattar fem punkter i vilka anges de grundläggande förutsättningar för att en svensk stiftelse, en svensk ideell förening eller ett svenskt registrerat trossamfund av det slag som avses i 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen (1999:1229) ska godkännas som gåvomottagare.

I 8 § regleras det förhållandet att en utländsk motsvarighet vill bli godkänd gåvomottagare. I 7 § regleras den situationen att en svensk stiftelse eller en svensk ideell förening som kan bli helt befriad från skatt eller inskränkt skattskyldig enligt någon annan bestämmelse i 7 kap. inkomstskattelagen än de ovan nämnda stadgandena vill bli godkänd gåvomottagare.

I *första punkten* uppställs det grundläggande kravet på att den sökande vid beslutet om slutlig skatt året före ansökningsåret ska ha blivit inskränkt skattskyldig enligt bestämmelserna i 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen. Det betyder alltså att den sökande vid beskattningen ska ha uppfyllt de i angivna lagrum uppställda villkoren i fråga om ändamål, fullföljd, etc. Det måste dock inte vara fråga om inskränkt skattskyldighet på grund av något av de två ändamål som avses i andra punkten.

Kravet på att den sökande ska ha bedömts som inskränkt skattskyldig innebär ett faktiskt hinder mot att nystartade stiftelser, ideella föreningar eller registrerade trossamfund – vilka ännu inte hunnit bedömas – kan bli godkända gåvomottagare.

I *andra punkten* anges att den sökande för att bli godkänd gåvomottagare måste ha som ändamål att bedriva hjälpverksamhet bland behövande eller att främja vetenskaplig forskning eller annars helt eller delvis bedriva sådan verksamhet. Vad som avses med dessa båda ändamål berörs i avsnitt 5.4. Stöd och ledning för rättstillämpningen får sökas i den praxis på området som vuxit fram i anslutning till 7 kap. inkomstskattelagen. Att bestämmelsen tar sikte på såväl det formella ändamålet som den helt eller delvis faktiskt bedrivna verksamheten innebär t.ex. att en idrottsförening med ett formellt ändamål inom idrotten som även bedriver hjälpverksamhet bland behövande har möjlighet att bli godkänd gåvomottagare.

Stadgandet i *tredje punkten* innebär att Skatteverket vid prövningen av den aktuella ansökningen ska göra en prognos. Utgångspunkten för denna prognos är att det är sannolikt att den sökande även fortsättningsvis kommer att bli inskränkt skattskyldig.

Härtill kommer ytterligare ett krav, nämligen att det är sannolikt att gåvorna kommer att användas på det sätt gåvorna avsett, dvs. att gåvorna används till hjälpverksamhet bland behövande eller till vetenskaplig forskning.

Exempel på omständigheter som kan beaktas vid prövningen av tredje punkten är den sökandes ledning, organisation, personal och erfarenhet.

I *fjärde punkten* finns ett krav som tar sikte på den sökandes bokföring eller räkenskaper. Det ska av dessa vara möjligt att avgöra vilka gåvor som har mottagits och hur de har använts. Detta krav kommenteras närmare i avsnitt 5.4.

I *femte punkten* uppställs ett krav på att den sökande ska ha minst en revisor som är auktoriserad eller godkänd. Bestämmelser om auktoriserade och godkända revisorer finns i revisorslagen (2001:883).

## 7 §

Paragrafen tar sikte på t.ex. de stiftelser som finns i 7 kap. 17 § inkomstskattelagen (1999:1229) och som alltså vid beskattningen inte prövas enligt de allmänna reglerna i 7 kap. 3 § inkomstskattelagen. Även i de

fallen får en prövning göras som i sak påminner om den som måste ske för utländska sökande enligt 8 §.

## 8 §

Paragrafen gäller utländska mottagare och är uppdelad i tre stycken.

*Första stycket* tar sikte på utländska motsvarigheter till sådana svenska stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund som uppfyller förutsättningarna i 6 §. Dessa utländska motsvarigheter kan godkännas om de hör hemma inom EES eller i ett tredje land med vilket Sverige ingått ett skatteavtal som innehåller en artikel om informationsutbyte eller ett avtal om informationsutbyte i skatteärenden.

Eftersom utländska motsvarigheter till svenska stiftelser, ideella föreningar eller registrerade trossamfund inte är föremål för beskattning i Sverige kan de inte uppfylla villkoren om inskränkt skattskyldighet i 6 § 1 och 3 a. Enligt *andra stycket* ska Skatteverket därför vid sin prövning av ansökan ta ställning till frågan om den sökande skulle bli inskränkt skattskyldig om den sökande skulle vara föremål för beskattning i Sverige. Vidare ska Skatteverket på motsvarande sätt göra en prognos över om den sökande skulle komma att bli inskränkt skattskyldig i framtiden om denne skulle beskattas i Sverige.

I likhet med vad som gäller för svenska stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund innebär kravet på inskränkt skattskyldighet ett faktiskt hinder mot att nystartade associationer kan bli godkända gåvomottagare. När Skatteverket prövar om en utländsk motsvarighet till t.ex. en ideell förening kan godkännas som gåvomottagare ligger det i sakens natur att om den sökande är helt nystartad så skulle den, om den varit svensk, inte ha hunnit bli beskattad och en förutsättning för att bli godkänd gåvomottagare saknas.

Av 23 kap. 7 § skatteförfarandelagen framgår att när en utländsk gåvomottagare ansöker om att bli en godkänd gåvomottagare ska denne samtidigt till Skatteverket ge in en förbindelse om att lämna kontrolluppgifter. Ett krav för att en sådan sökande ska kunna godkännas som gåvomottagare är enligt *tredje stycket* att en sådan förbindelse faktiskt kommit in till Skatteverket. Formkravet för en sådan förbindelse regleras i 38 kap. 1 § skatteförfarandelagen.

## 9 §

Av *första stycket* framgår att den som vill bli godkänd som gåvomottagare ska ansöka om detta hos Skatteverket.

Av *andra stycket* framgår att ansökan ska lämnas enligt fastställt formulär och innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter. Kravet på fastställt formulär begränsar inte möjligheterna att använda elektronisk kommunikation (jfr Ds 2003:29 s. 101). Bestämmelsen är teknikneutral.

I *tredje stycket* anges att de handlingar som den sökande önskar åberopa ska lämnas tillsammans med ansökan. Skatteverket kan antas behöva få in t.ex. stadgar av senaste lydelse, stadgar i äldre lydelse om de ändrats under de senaste åren, årsredovisningar för två räkenskapsår eller motsvarande sammanställningar över inkomster och utgifter, tillgångar och skulder vid respektive räkenskapsårs början och slut samt verksamhetsberättelser för de senaste två åren.

### 10 och 11 §§

I paragraferna behandlas frågan om hur länge ett beslut som godkänd gåvomottagare ska gälla och vad som gäller i samband med en ansökan om förlängning. Detta behandlas i avsnitt 5.6.2.

### 12 §

I paragrafens *första stycke* anges att en avgift ska utgå vid ansökan om att bli godkänd gåvomottagare. Ansökningsavgiften ska inte återbetalas om ansökan avslås eller om ett meddelat godkännande återkallas. Vid ansökan om förlängning av ett godkännande betalas däremot inte någon avgift (se avsnitt 5.6.3). Skatteverket får inte pröva en ansökan om godkännande om avgiften inte har betalats. I sådant fall har verket att avvisa ansökan.

Enligt *andra stycket* ska en årlig avgift betalas för varje kalenderår som följer efter det år då ett godkännande meddelats. En sådan årlig avgift ska betalas före ingången av det år avgiften avser. Avgiften ska inte återbetalas för det fall godkännandet återkallas under året. Skyldigheten att betala årsavgift gäller även när giltigheten av ett godkännande enligt 11 § tredje stycket utsträcks över ett årsskifte i avvaktan på Skatteverkets prövning av en ansökan om förlängning av godkännandet. En godkänd gåvomottagare som avser att låta ett godkännande löpa ut utan att ansöka om förlängning är inte skyldig att betala årsavgift för tid efter att godkännandet löpt ut.

Av *tredje stycket* framgår att regeringen får meddela föreskrifter om storleken på ansöknings- och årsavgifterna.

### 13 §

Stadgandet tar sikte på den situationen att den godkände gåvomottagaren inte längre uppfyller kraven för att vara en godkänd gåvomottagare. Mottagaren är då skyldig att omedelbart underrätta Skatteverket om detta förhållande. Skatteverket ska efter en sådan underrättelse ta ställning till frågan om återkallelse ska ske enligt 15 §.

Det kan t.ex. vara så att en ideell förening ändrar sin verksamhet och inte längre bedriver hjälpverksamhet bland behövande. Detta kan innebära att givare ges skattereduktion fast förutsättningarna för detta egentligen inte längre borde vara uppfyllda. Av skäl som utvecklats i avsnitt 5.6.6 kan en gåvomottagare som inte underrättar Skatteverket om att förhållandena är sådana att mottagaren inte borde vara godkänd påföras en kontrollavgift enligt bestämmelserna i 17–19 §§.

### 14 §

I paragrafen anges att Skatteverket får utfärda de förelägganden som behövs för att ta ställning till om ett godkännande ska återkallas. Återkallelse på grund av underlåtenhet att följa ett föreläggande regleras i 15 § första stycket 5.

### 15 §

I stadgandets *första stycke* regleras förutsättningarna för att ett beslut om godkännande som gåvomottagare ska kunna återkallas.

Detta kan ske därför att gåvomottagaren själv begär det (*första punkten*) eller därför att Skatteverket finner att förutsättningarna för att vara godkänd gåvomottagare inte längre föreligger (*andra punkten*). Utgångspunkten för att bedöma om återkallelse ska ske är de krav för att bli godkänd gåvomottagare som uppställs i 6–8 §§. För att bli godkänd gåvomottagare krävs bl.a. att den sökande förväntas använda gåvorna på det sätt som givarna räknar med.

Enligt *tredje punkten* ska återkallelse även ske om gåvomottagaren vid ett beslut om slutlig skatt som fattats under den tid som avses i 10 § (dvs. under tid då ett godkännande gäller) inte blivit inskränkt skattskyldig enligt bestämmelserna i 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen (1999:1229) eller, om det är fråga om en sådan gåvomottagare som avses i 7 § eller en utländsk gåvomottagare, inte skulle ha blivit inskränkt skattskyldig enligt någon av dessa paragrafer.

Av *fjärde punkten* framgår att återkallelse ska ske om en årsavgift inte betalas.

Återkallelse ska enligt *femte punkten* ske om gåvomottagaren inte följer ett föreläggande.

Enligt *sjätte punkten* ska återkallelse ske om en godkänd gåvomottagare inte lämnar kontrolluppgifter. Detta gäller också utländska gåvomottagare, vilka enligt 8 § tredje stycket ska lämna ett skriftligt åtagande att lämna kontrolluppgifter.

I *andra stycket* finns en regel som innebär att Skatteverket om det finns synnerliga skäl kan avstå från att återkalla ett godkännande i ett fall då förutsättningarna för godkännande inte längre är uppfyllda enligt andra, tredje eller sjätte punkten. Det kan t.ex. vara så att en förening vid ett enskilda beslut om slutlig skatt inte blir inskränkt skattskyldig enligt 7 kap. inkomstskattelagen, men att orsaken till detta är sådan att det inte bör påverka föreningens status som godkänd gåvomottagare. Undantaget är avsett att tillämpas restriktivt.

## 16 §

I paragrafen anges att återkallelsebeslut enligt 15 § gäller omedelbart, dvs. utan hinder av att det har överklagats.

## 17 §

Av paragrafens *första stycke* framgår att Skatteverket får ta ut en kontrollavgift av en godkänd gåvomottagare som inte inkommit med en sådan underrättelse som avses i 13 §, dvs. en underrättelse om att förutsättningarna för att vara en godkänd gåvomottagare inte längre är uppfyllda. Stadgandet omfattar även det förhållandet att en godkänd gåvomottagare visserligen inkommit med en underrättelse men borde ha inkommit med underrättelsen tidigare.

Kontrollavgiften uppgår enligt *andra stycket* till 10 procent av det sammanlagda värdet på alla penninggåvor som uppgått till minst 200 kronor och som mottagits under tiden mellan det att en underrättelse borde ha kommit in och det att återkallelse skett. Kontrollavgiften är alltid minst 5 000 kronor. Uttaget av kontrollavgift är således inte beroende av att det rent faktiskt har lämnats några gåvor under den angivna tidsperioden.

Kan beloppet enligt första stycket inte beräknas tillförlitligt utifrån gåvomottagarens egna uppgifter eller genom annat tillgängligt material får det enligt *tredje stycket* uppskattas till ett skäligt belopp.

#### 18 §

Enligt paragrafen får Skatteverket helt eller delvis medge befrielse från kontrollavgiften om överträdelsen är ringa eller ursäktlig eller om det finns andra särskilda skäl. Frågan om vad som kan utgöra särskilda skäl har utvecklats i avsnitt 5.6.6. Bestämmelsen om befrielse ska beaktas även om gåvomottagaren inte själv har framställt ett yrkande om befrielse.

#### 19 §

I paragrafen stadgas att kontrollavgift som beslutas av Skatteverket ska debiteras och betalas på samma sätt som kontrollavgift enligt skatteförfarandelagen. För kontrollavgiften gäller vidare skatteförfarandelagens bestämmelser om omedelbar verkställighet och om indrivning. Innebörden av detta behandlas närmare i avsnitt 5.12.

#### 20 §

Paragrafen anger vilka av Skatteverkets beslut enligt lagen som får omprövas och överklagas samt att skatteförfarandelagens bestämmelser gäller för omprövning och överklagande. Det innebär bl.a. att prövningsstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten. De beslut som kan omprövas och överklagas är beslut om godkännande, om förlängning av godkännande, om återkallelse av godkännande och om kontrollavgift.

För beslut om godkännande, förlängning av godkännande och återkallelse av godkännande tillämpas bestämmelserna för beslut avseende på vilket sätt preliminär skatt ska betalas. Tidsfristen i 66 kap. 24 § skatteförfarandelagen, som avser omprövning på initiativ av Skatteverket av beslut om kontrollavgift till nackdel för den som beslutet gäller, ska räknas från den dag beslutet om kontrollavgift meddelades.

### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Av *första punkten* framgår att lagen träder i kraft den 1 januari 2012.

Övriga bestämmelser reglerar det faktum att den nya skatteförfarandelagen och dess terminologi inte får fullt genomslag redan vid ikraftträdandet den 1 januari 2012.

*Andra punkten* och *tredje punkten* är en konsekvens av att begreppet taxering alljämt kommer att finnas för 2013 och tidigare års taxeringar.

*Fjärde punkten* och *femte punkten* klargör att åtaganden att lämna kontrolluppgifter som lämnas under 2012 respektive kontrolluppgifter som avser 2012, lämnas med stöd av lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

## 7.2 Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

### 11 kap.

#### 9 §

Ändringen är av redaktionell natur. Den beror på att ett antal paragrafer tillkommer i 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) samt på att hänvisningen rätteligen bör omfatta även 67 kap. 1 § nämnda lag.

### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelse**

Lagen träder i kraft den 31 december 2011 och tillämpas första gången i fråga om slutlig skatt enligt 2013 års taxering. Ikraftträdandedatumet beror på att lagen upphävs den 1 januari 2012 och ersätts med den nya skatteförfarandelagen.

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

### 1 kap.

#### 11 §

I kapitlet som innehåller grundläggande bestämmelser om kommunal och statlig inkomstskatt finns i den aktuella paragrafens *tredje stycke* en hänvisning till de regler om skattereduktion som finns i 67 kap. Stycket har kompletterats så att det framgår att 67 kap. också omfattar skattereduktion för gåva.

### 67 kap.

#### 2 §

I paragrafens *första stycke* anges i vilken ordning skattereduktionerna ska göras när en skattskyldig har rätt till flera skattereduktioner. Bestämmelsen har kompletterats så att det framgår att skattereduktion för gåva ska göras sist.

#### 20 §

Bestämmelsen är det grundstadgande som innebär att skattskyldiga har rätt till skattereduktion för gåvor till godkända gåvomottagare i den omfattning som anges i 67 kap. Regler om vem som kan bli godkänd gåvomottagare finns i 6–8 §§ lagen om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva.

#### 21 §

Av paragrafen framgår att skattereduktion bara kan komma i fråga för penninggåvor samt att en gåva för att ingå i givarens underlag för skattereduktion måste uppgå till minst 200 kronor vid varje gåvotillfälle. Tre gåvor om t.ex. 100 kronor räknas således inte in i givarens underlag, medan däremot en gåva om 300 kronor gör det. En penninggåva kan bestå av annan valuta än svenska kronor.



## 22 §

Av paragrafen framgår att det sammanlagda underlaget måste uppgå till minst 2 000 kronor för att skattereduktion över huvud taget ska kunna komma i fråga.

## 23 §

Av bestämmelsen framgår att en begäran om skattereduktion ska göras i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då en gåva har lämnats. Detta avser både den situationen att den skattskyldige har lämnat gåvan och den situation att någon annan har lämnat en sådan gåva som den skattskyldige ska förmåns- eller utdelningsbeskattas för. Den senare situationen berörs ytterligare i kommentaren till 24 §.

## 24 §

I paragrafen anges vilka fysiska personer som kan få skattereduktion.

Av *första stycket* framgår att skattereduktion kan efter begäran medges de som vid beskattningsårets utgång fyllt 18 år (*första punkten*), varit obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret (*andra punkten*) och lämnat gåvor till hjälpverksamhet bland behövande eller till främjande av vetenskaplig forskning om mottagaren är en godkänd gåvomottagare (*tredje punkten*). Vidare framgår av tredje punkten att skattereduktion också kan komma i fråga när den skattskyldige fått en gåva i sitt namn till en godkänd gåvomottagare som en löneförmån. Tredje punkten omfattar också den situationen att ett bolag lämnat en gåva men omständigheterna är sådana att en aktieägare utdelningsbeskattats. Situationen behandlas i avsnitt 5.9. Den som på detta sätt blir utdelningsbeskattad har rätt till skattereduktion.

Av *andra stycket* framgår att skattereduktion även kan tillgodoräknas begränsat skattskyldiga personer som har skattepliktiga inkomster enligt 3 kap. 18 § första stycket 1, 2 eller 3, dvs. utomlands bosatta som begärt att få sina inkomster beskattade enligt inkomstskattelagen i stället för enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta eller lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister, m.fl. samt skattskyldiga som beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet för inkomster från ett fast driftställe eller en fastighet i Sverige. Överskottet av sådana förvärvsinkomster som ska beskattas i Sverige ska vidare uteslutande eller så gott som uteslutande utgöra den skattskyldiges sammanlagda överskott av förvärvsinkomster från Sverige och andra länder. Med överskott av förvärvsinkomster avses summan av tjänsteintäkter och intäkter av näringsverksamhet efter avdrag för kostnader i respektive inkomstslag. Det ankommer på den skattskyldige att ange vilka inkomster denne uppbär utomlands.

*Tredje stycket* gäller dödsbon. Som framgår av avsnitt 5.9 är avsikten att vad ett dödsbo kan ge i gåva inte grundar rätt till skattereduktion vare sig för boet eller dess delägare. Däremot kan boet ges skattereduktion som grundas på en gåva som den avlidne lämnat före dödsfallet eller för gåva som under den avlidnes livstid lämnats av någon annan och som ska tas upp som inkomst (dvs. förmånsbeskattning eller utdelningsbeskattning).

## 25 §

I paragrafens två stycken regleras hur underlaget för skattereduktion ska beräknas.

I *första stycket första punkten* finns den grundläggande regeln om underlaget för skattereduktionen. I underlaget ingår alla de gåvor som personen lämnat under året och som vid ett och samma gåvotillfälle uppgått till minst 200 kronor.

I *första stycket andra punkten* behandlas de gåvor som en arbetsgivare lämnat som en löneförmån för en arbetstagares räkning och sådan bolagsgåva som en delägare blivit utdelningsbeskattad för. Kravet på att gåvan vid gåvotillfället ska uppgå till minst 200 kronor gäller också i dessa fall.

Av *andra stycket* följer att omkostnader som givaren haft för att lämna gåvan inte räknas in i underlaget. Exempel på sådana omkostnader är gireringsavgift och porto.

## 26 §

I paragrafen anges hur man beräknar skattereduktionens storlek. Skattereduktionen är 25 procent av underlaget för skattereduktionen. Som framgår av 22 § måste underlaget uppgå till minst 2 000 kronor för att skattereduktion över huvud taget ska kunna komma i fråga. Det betyder att den lägsta skattereduktion som kan komma i fråga är (25 % av 2 000 =) 500 kronor. Den högsta skattereduktion som en fysisk person kan få är 1 500 kronor. Maximal skattereduktion uppnås när underlagets belopp är (1 500 / 25 % =) 6 000 kronor.

### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelse**

Av *första punkten* framgår att lagen träder i kraft den 1 januari 2012 och tillämpas på gåva som har lämnats efter ikraftträdandet.

*Andra punkten* är en följd av att den nya skatteförfarandelagens terminologi inte får fullt genomslag redan vid ikraftträdandet. Begreppen självdeklaration och taxering ersätts av nya begrepp först efter 2013 års taxering.

## 7.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (2011:000) om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

### **1 kap.**

#### 16 §

En ny *tredje strecksats* införs av vilken det framgår att regler om förfarandet vid skattereduktion för gåva finns i lagen om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva.

### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelse**

I *första punkten* görs ett tillägg av innebörden att den nya tredje strecksatsen i 1 kap. 16 § till skillnad från lagändringen i övrigt tillämpas redan från och med ikraftträdandet den 1 januari 2012.

## 7.5 Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

### 3 kap.

#### 26 §

Ändringen innebär att den som begär skattereduktion för gåva ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.

### 11 kap.

#### 8 b §

Paragrafen är ny.

I paragrafens *första stycke* stadgas att kontrolluppgift ska lämnas avseende gåvor som avses i 67 kap. 20 och 21 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), dvs. penninggåvor som vid varje gåvotillfälle uppgår till minst 200 kronor och som ges till godkända gåvomottagare, om den som lämnat gåvan är känd. Kontrolluppgiftsskyldigheten omfattar således inte gåvor från anonyma givare.

Av *andra stycket* framgår att kontrolluppgiften ska avse givaren och att den ska lämnas av den som tagit emot gåvan. Om det är fråga om en gåva som en anställd ska förmånsbeskattas för eller som en delägare ska utdelningsbeskattas för ska denne anges som givare.

Enligt *tredje stycket* ska kontrolluppgiften innehålla uppgift om det gåvobelopp som tagits emot under året. Gåvobeloppet är summan av alla sådana gåvor enligt första stycket som erhållits under året.

### 13 kap.

#### 2 a §

Paragrafen är ny.

En utländsk gåvomottagare ska enligt bestämmelsen ge in en förbindelse om att lämna kontrolluppgifter i samband med att ansökan om att bli godkänd gåvomottagare sker. Av 8 § tredje stycket lagen om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva framgår att det är ett villkor för att den sökande ska godkännas som gåvomottagare att en sådan förbindelse har inkommit till Skatteverket.

#### 3 §

Stadgandet innehåller tekniska uppgifter om hur ett åtagande enligt 2 a § ska ges in.

### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelse**

Lagen träder i kraft den 31 december 2011 och tillämpas första gången vid 2013 års taxering. Ikraftträdandedatumet beror på att lagen upphävs den 1 januari 2012 och ersätts med den nya skatteförfarandelagen.

## 7.6 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:000)

### 22 kap.

#### 1 §

Ändringen innebär att en hänvisning till 16 § infogas.

## 16 §

Paragrafen är ny.

I paragrafens *första stycke* stadgas att kontrolluppgift ska lämnas avseende gåvor som avses i 67 kap. 20 och 21 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), dvs. penninggåvor som vid varje gåvotillfälle uppgår till minst 200 kronor och som ges till godkända gåvomottagare, om den som lämnat gåvan är känd. Kontrolluppgifter ska således inte lämnas om gåvor från anonyma givare.

Av *andra stycket* framgår att kontrolluppgiften ska avse givaren och att den ska lämnas av den som tagit emot gåvan. Om det är fråga om en gåva som en anställd ska förmånsbeskattas för eller en delägare ska utdelningsbeskattas för ska denne anges som givare.

Enligt  *tredje stycket* ska kontrolluppgiften innehålla uppgift om det gåvobelopp som tagits emot under året. Gåvobeloppet är summan av alla sådana gåvor enligt första stycket som erhållits under året.

## 23 kap.

### 7 §

Paragrafen är ny.

En utländsk gåvomottagare ska enligt bestämmelsen samtidigt med ansökan om att bli godkänd gåvomottagare ge in en förbindelse om att lämna kontrolluppgifter. Av 8 § tredje stycket lagen om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva framgår att det är ett villkor för att den sökande ska godkännas som gåvomottagare att en sådan förbindelse har inkommit till Skatteverket.

## 31 kap.

### 33 §

Ändringen innebär att den som begär skattereduktion för gåva ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.

## 38 kap.

### 1 §

I paragrafen anges vilka uppgifter som ska lämnas enligt fastställda formulär. *Andra punkten* har ändrats så att det framgår att även ett åtagande att lämna kontrolluppgifter om gåvor ska lämnas enligt ett fastställt formulär. Kravet på fastställt formulär är teknikneutralt och begränsar inte möjligheterna att använda elektronisk kommunikation (jfr Ds 2003:29 s. 101).

# Gåvoincitamentsutredningens sammanfattning av betänkandet Skatteincitament för gåvor till forskning och ideell verksamhet (SOU 2009:59)

Bilaga 1

Mitt uppdrag har gällt skatteregler för att stimulera givande till forskning och ideell verksamhet. Jag har i enlighet med direktiven jämfört för- och nackdelar med sådana regler och har – även det i enlighet med direktiven – tagit fram ett förslag. Enligt direktiven har mitt uppdrag varit att presentera ett förslag även om jag skulle anse att nackdelarna överstiger fördelarna.

Förslaget innebär att den som ger en gåva till en godkänd gåvomottagare kan komma att medges en skattereduktion. Förslaget tar sikte på gåvor i ordets egentliga mening. Med det menas en oegennyttig förmögensöverföring från en givare till någon annan och givaren ska inte förvänta sig och inte heller få någon motprestation.

Sammanfattningsvis kan mitt förslag beskrivas enligt följande. Skatteverket kan efter ansökan förklara att en sökande är godkänd som gåvomottagare. Sökanden kan vara en stiftelse, en ideell förening, ett registrerat trossamfund, ett universitet eller en högskola. Reglerna gäller också motsvarande utländska företeelser under förutsättning att de hör hemma inom EES-området eller i en stat med vilken Sverige ingått ett skatteavtal där det finns regler om informationsutbyte.

När det gäller ideell verksamhet är villkoren för att bli godkänd som gåvomottagare att

1. sökanden vid taxeringen för det taxeringsår som föregår det år då ansökan görs är inskränkt skattskyldig enligt bestämmelserna i 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL,

2. sökanden har som ändamål att bedriva hjälpverksamhet bland behövande eller att främja vetenskaplig forskning eller sökanden helt eller delvis bedriver sådan verksamhet,

3. sökanden i fråga om ledning, organisation, personal och erfarenhet gör sannolikt att man

- även vid de två taxeringar som följer efter den taxering som avses i 1 kommer att bli inskränkt skattskyldig enligt de bestämmelser som anges i samma punkt, och

- kommer att använda gåvorna på det sätt givarna avsett,

4. sökandens bokföring är så anordnad att det är möjligt att avgöra vilka ändamål och verksamheter som givarna avsett att främja, och

5. sökanden har minst en auktoriserad eller godkänd revisor.

Uttrycket bedriva hjälpverksamhet bland behövande är hämtat från 7 kap. 3 IL och kommer i det förslag som Stiftelse- och föreningsskatteutredningen (Fi 2007:09) ska lämna kort tid efter det att detta betänkande är avlämnat att ha ersatts av ett modernare uttryck för ”välgörenhet”, ”social hjälpverksamhet” eller motsvarande. Vad som avses är verksamhet med sikte på hemlösa, sjuka, handikappade, missbrukare och allmänt hjälpbehövande i Sverige och i utlandet. Mitt förslag är att detta nya ändamål ska ersätta hjälpverksamhet bland behövande när det gäller att avgöra vilka som ska vara godkända gåvomottagare.

När det gäller forskning innebär de uppställda villkoren att ett universitet eller en högskola som omfattas av högskolelagen (1992:1434) eller en enskild utbildningsanordnare som har tillstånd att utfärda examina enligt lagen (1993:792) om tillstånd att utfärda vissa examina kan godkännas som gåvomottagare. Förutsättningarna är att universitet, högskolan eller den enskilde utbildningsanordnaren

1. bedriver vetenskaplig forskning,
2. gör sannolikt att man kommer att använda gåvorna på det sätt givarna avsett, och
3. förhållandena i övrigt inte talar emot ett godkännande.

Ett beslut om att bli godkänd gåvomottagare gäller till och med utgången av tredje året efter det år beslutet fattades. Ett sådant beslut kan förlängas och i vissa fall återkallas.

En gåva till en godkänd gåvomottagare kan föranleda skattereduktion för givaren. Reglerna gäller bara för penninggåvor. Regelverket behandlar gåvor till forskning och till ideell verksamhet på samma sätt. Endast gåvor som vid ett och samma gåvotillfälle uppgår till minst 400 kronor ingår i givarens underlag för skattereduktion (gåvunderlag). Den godkände gåvomottagaren ska utfärda ett gåvobevis avseende varje sådan gåva samt skicka en kontrolluppgift avseende alla sådana gåvor under året till Skatteverket. Uppgifterna kommer att förtryckas på deklaraionsblanketterna. Gåvobevisen ska kunna uppvisas vid begäran. Utländska gåvomottagare måste förbinda sig att lämna kontrolluppgifter.

Endast om gåvunderlaget för ett kalenderår uppgår till minst 4 000 kronor kan skattereduktion ske. Skattereduktionen uppgår till 26,3 procent av underlaget, dock högst 7 000 kronor om givaren är en fysisk person. Är givaren en juridisk person kan skattereduktionen uppgå till högst 35 000 kronor.

Är förhållandena sådana att en juridisk person gett en gåva som ska utdelningsbeskattas hos delägarna anses delägarna ha gett gåvan och var och ens andel av gåvan kommer att ingå i dennes gåvunderlag under förutsättning att andelen uppgår till minst 400 kronor.

Om en arbetsgivare ger en gåva som en löneförmån för den anställda gäller på motsvarande sätt att gåvan kommer att ingå i den anställdes underlag under förutsättning att förmånggåvan vid varje gåvotillfälle uppgår till minst 400 kronor.

Skatteverket ska återkalla ett godkännande om gåvomottagaren inte längre uppfyller de krav som ställs för att bli en godkänd gåvomottagare. Återkallelse ska också ske om gåvomottagaren själv så önskar. En godkänd gåvomottagare är skyldig att underrätta Skatteverket om denne inte längre uppfyller villkoren för att vara godkänd. I annat fall kan gåvomottagaren påföras en kontrollavgift som uppgår till 10 procent av summan av de gåvor som uppgått till minst 400 kronor och som tagits emot efter det att en sådan underrättelse borde ha gjorts. Om det inte går att bestämma hur stort gåvobelopp som mottagits får kontrollavgiften beräknas utifrån ett uppskattat skäligt belopp. Kontrollavgiften uppgår dock alltid till minst 5 000 kronor. Den kan efterges helt eller delvis om det föreligger särskilda skäl.

Pengar som överförs till en godkänd gåvomottagare på grund av testamenteriska förordnanden kan inte leda till skattereduktion. Ett dödsbo kan bara få skattereduktion för sådana gåvor eller förmåner som getts av

eller tillhandahållits den avlidne innan dödsfallet. Om ett handelsbolag ger pengar till en godkänd gåvomottagare kan varken bolaget eller bolagsmännen få skattereduktion. Den som är en godkänd gåvomottagare kan själv aldrig medges skattereduktion.

Förslaget omfattar inte sponsring och innebär heller inte att gränserna för vad som ska anses utgöra en utgift för inkomsternas förvärvande förskjuts. Den som av Skatteverket eller av en domstol fått ett yrkande om sponsring underkänt kommer inte att kunna göra gällande att beloppet i fråga egentligen var en gåva och att det ska behandlas enligt de av mig föreslagna reglerna.

Incitamenteffekten av förslaget beräknas innebära att forskningen och den ideella sektorn kommer att tillföras knappt 800 miljoner kronor ytterligare årligen.

Skattebortfallet och Domstolsverkets och Skatteverkets kostnader beräknas långsiktigt uppgå till 645,5 miljoner kronor på grund av de föreslagna reglerna. För att finansiera dessa kostnader föreslås dels att avdragsgränsen för reseavdraget höjs från 9 000 kronor till 10 600 kronor, dels att avdragsgränsen för övriga utgifter i inkomstslaget tjänst höjs från 5 000 kronor till 10 500 kronor. För att finansiera Skatteverkets kostnader för dess verksamhet som beslutsmyndighet avseende de godkända gåvomottagarna föreslås en ansökningsavgift på 10 000 kronor och en årlig avgift på 7 000 kronor.

I ett avslutande avsnitt utvärderar jag på ett generellt plan skatteregler för att stimulera till gåvor samt mitt eget förslag. Jag pekar inledningsvis på att förslaget kan ses som en modell eller ett system för att administrera regler om skatteincitament för gåvor till olika ändamål. Grunddragen i denna modell består av att de godkända gåvomottagarna pekas ut genom ett ansökningsförfarande. De sökande ska uppfylla vissa grundläggande krav och ändamålet eller faktiska verksamheten ska vara det avgörande momentet. Skattestimulansen föreslås ske genom att givarna medges en på visst sätt beräknad skattereduktion och det ska finnas ett övre tak för reduktionens storlek.

Det är inom denna ram mitt förslag är utarbetat.

När det till sist gäller mitt eget ställningstagande konstaterar jag att det enligt min uppfattning finns fördelar med gåvor till forskning och ideell verksamhet. Jag anser emellertid att nackdelarna med att ha skatteregler avsedda att stimulera till sådana gåvor överstiger dessa fördelar.

Bakgrunden till detta ställningstagande redovisas utförligt i det avslutande avsnittet (avsnitt 9). Sammantaget avråder jag från skattelagstiftning som syftar till att stimulera gåvor till forskning och ideell verksamhet.

## Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

Häri genom föreskrivs att 11 kap. 9 § skattebetalningslagen (1997:483) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **11 kap.**

#### **9 §<sup>1</sup>**

Skatteverket fattar varje år beslut om skattens storlek enligt den årliga taxeringen (grundläggande beslut om slutlig skatt). Slutlig skatt kan bestämmas också genom omprövningsbeslut och till följd av beslut av domstol.

Med slutlig skatt avses summan av skatter och avgifter enligt 10 § minskad med skattereduktion enligt följande ordning.

1. lagen (2008:826) om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift,
2. lagen (2003:1204) om skattereduktion för vissa miljöförbättrande installationer i småhus,
3. 67 kap. 2–19 §§ inkomst- 3. 67 kap. 1 och 2 §§ samt 20–skattelagen (1999:1229), och 34 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), och
4. lagen (2005:1137) om skattereduktion för virke från stormfälld skog vid 2006–2008 års taxeringar.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011 och tillämpas första gången i fråga om slutlig skatt enligt 2012 års taxering.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2009:196.



Häri genom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)<sup>1</sup> dels att 1 kap. 11 och 16 §§, 12 kap. 2 § samt 67 kap. 1 och 2 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas femton nya paragrafer, 67 kap. 20–34 §§, samt närmast före 67 kap. 20, 24 och 28–34 §§ nya rubriker av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **1 kap.**

#### **11 §<sup>2</sup>**

Bestämmelser om hur skatten ska beräknas finns i 65 kap.

Bestämmelser om beräkningen av skatt på ackumulerad inkomst finns i 66 kap.

Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), allmän pensionsavgift, sjöinkomst och hushållsarbete finns i 67 kap.

Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), allmän pensionsavgift, sjöinkomst, hushållsarbete och gåva finns i 67 kap.

#### **16 §<sup>3</sup>**

Bestämmelser om

– skyldighet att lämna uppgifter till Skatteverket till ledning för taxeringen finns i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter,

– förfarandet för att fastställa underlaget för skatten finns i taxeringslagen (1990:324),

– hur skatten bestäms, debiteras, redovisas och betalas finns i skattebetalningslagen (1997:483), och

– förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete finns i lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete.

– förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete och gåva finns i lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete och gåva.

### **12 kap.**

#### **2 §<sup>4</sup>**

Utgifter som avses i följande paragrafer ska dras av utan någon beloppsmässig begränsning, nämligen utgifter

– vid tjänsteresor enligt 5-17 §§,

– vid tillfälligt arbete på annan ort eller vid dubbel bosättning enligt 18-22 och 31 §§,

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2008:803.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2009:197.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2009:197.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2008:1322.

- för hemresor enligt 24 och 31 §§,
- för egenavgifter enligt 36 §, och
- i hobbyverksamhet enligt 37 §.

Första stycket gäller också i fråga om utgifter för resor i tjänsten som företas med annat transportmedel än egen bil eller förmånsbil.

Utgifter för inställelseresor enligt 25 § och för resor mellan bostaden och arbets- och utbildningsplatsen enligt 26–31 §§ ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 9 000 kronor. Övriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor.

Utgifter för inställelseresor enligt 25 § och för resor mellan bostaden och arbets- och utbildningsplatsen enligt 26–31 §§ ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 10 600 kronor. Övriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 10 500 kronor.

## 67 kap.

### 1 §<sup>5</sup>

I detta kapitel finns bestämmelser om skattereduktion för fysiska personer.

I detta kapitel finns bestämmelser om skattereduktion för fysiska personer i 2–31 §§ och för juridiska personer i 2, 20–28 och 32–34 §§.

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

### 2 §<sup>6</sup>

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), underskott av kapital och hushållsarbete i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), underskott av kapital, hushållsarbete och gåva 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 §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomstskatt.

## Gåva

### Gemensamma bestämmelser

#### 20 §

*Fysiska och juridiska personer har rätt till skattereduktion för*

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2009:197.

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2009:197.

*gåva till godkända gåvomottagare i den omfattning som anges i detta kapitel.* Bilaga 2

21 §

*Med gåva avses vid tillämpningen av detta kapitel en gåva i pengar som vid ett och samma gåvotillfälle uppgår till minst 400 kronor.*

22 §

*Den som är godkänd gåvomottagare har inte rätt till skattereduktion för gåva.*

*Dödsbo har inte rätt till skattereduktion i annat fall än som avses i 29 § andra stycket.*

*Handelsbolag eller dess delägare har inte rätt till skattereduktion för vad bolaget gett i gåva.*

23 §

*Om det sammanlagda underlaget för skattereduktionen understiger 4 000 kronor, görs ingen skattereduktion.*

Godkänd gåvomottagare

24 §

*Ett universitet eller en högskola som omfattas av högskolelagen (1992:1434) kan efter ansökan godkännas som gåvomottagare under förutsättning att*

*1. sökanden bedriver vetenskaplig forskning,*

*2. sökanden gör sannolikt att man kommer att använda gåvorna på det sätt givarna avsett, och*

*3. förhållandena i övrigt inte talar emot ett godkännande.*

*Detta gäller även en enskild utbildningsanordnare som har tillstånd att utfärda examina enligt lagen (1993:792) om tillstånd att utfärda vissa examina.*

25 §

*En svensk stiftelse, en svensk*

ideell förening eller ett svenskt registrerat trossamfund kan också efter ansökan godkännas som gåvomottagare under förutsättning att

1. sökanden vid taxeringen för det taxeringsår som föregår det år då ansökan görs är inskränkt skattskyldig enligt bestämmelserna i 7 kap. 3, 7 eller 14 §,

2. sökanden har som ändamål att bedriva hjälpverksamhet bland behövande eller att främja vetenskaplig forskning eller sökanden helt eller delvis bedriver sådan verksamhet,

3. sökanden i fråga om ledning, organisation, personal och erfarenhet gör sannolikt att man

– även vid de två taxeringar som följer efter den taxering som avses i 1 kommer att bli inskränkt skattskyldig enligt de bestämmelser som anges i samma punkt, och

– kommer att använda gåvorna på det sätt givarna avsett,

4. sökandens bokföring är så anordnad att det är möjligt att avgöra vilka ändamål och verksamheter som givarna avsett att främja, och

5. sökanden har minst en auktoriserad eller godkänd revisor.

#### 26 §

Om sökanden är sådan att taxeringen ska ske enligt någon annan bestämmelse i 7 kap. än de som anges i 25 § 1, ska prövningen enligt 25 § 1 och 3 första strecksatsen gälla frågan om förhållandena är sådana att sökanden skulle ha blivit och skulle komma att bli inskränkt skattskyldig vid taxering enligt någon av de bestämmelser som anges i 25 § 1.

#### 27 §

Även utländska motsvarigheter till de sökande som avses i 24 och 25 §§ kan efter ansökan god-

kännas som gåvomottagare om någon av följande förutsättningar är uppfylld:

1. Sökanden hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

2. Sökanden hör hemma i en stat med vilken Sverige har ingått ett skatteavtal som innehåller en artikel om informationsutbyte.

Prövningen enligt 25 § 1 och 3 första strecksatsen ska då gälla frågan om förhållandena är sådana att sökanden skulle ha blivit och skulle komma att bli in-skränkt skattskyldig enligt någon av de bestämmelser som anges i 25 § 1 om sökanden skulle taxeras i Sverige.

För att sökanden ska kunna godkännas som gåvomottagare gäller dessutom att ett skriftligt åtagande enligt 13 kap. 2 a och 3 §§ lagen (2001:1227) om själv-deklarationer och kontrolluppgifter har kommit in till Skatteverket.

### Begäran om skattereduktion

#### 28 §

En begäran om skattereduktion för gåva ska göras i självdeklarationen vid taxeringen för det beskattningsår då

1. utgifter för gåva har betalats, eller
2. förmån av gåva har tillhandahållits.

### **Gåva från fysisk person**

#### Vilka som kan få skattereduktion

#### 29 §

Rätt till skattereduktion enligt 30 och 31 §§ har efter begäran en fysisk person som

1. vid beskattningsårets utgång har fyllt 18 år, och
2. har haft utgifter för gåva

avseende hjälpverksamhet bland behövande eller vetenskaplig forskning till en godkänd gåvomottagare eller som fått förmån av sådan gåva som ska tas upp i inkomstslaget tjänst eller kapital.

Även dödsbo har efter begäran rätt till skattereduktion för sådan gåva eller sådan förmån som avses i första stycket och som den avlidne har betalat eller tillhandahållits före dödsfallet.

#### Underlag för skattereduktion

##### 30 §

Underlag för skattereduktion består av

1. utgifter för gåva som har betalats under beskattningsåret, och

2. värdet av förmån av gåva som har tillhandahållits under beskattningsåret.

I underlaget räknas inte in omkostnader i samband med gåvan.

#### Skattereduktionens storlek

##### 31 §

Skattereduktionen uppgår till 26,3 procent av underlaget. Skattereduktionen får dock uppgå till högst 7 000 kronor för ett beskattningsår.

#### **Gåva från juridisk person**

#### Vilka som kan få skattereduktion

##### 32 §

Rätt till skattereduktion enligt 33 och 34 §§ har efter begäran en juridisk person som har haft utgifter för gåva avseende hjälpverksamhet bland behövande eller vetenskaplig forskning till en godkänd gåvomottagare.

Underlag för skattereduktion

Bilaga 2

33 §

*Underlag för skattereduktion består av utgifter för gåva som har betalats under beskattningsåret.*

*I underlaget räknas inte in utgifter för omkostnader i samband med gåvan.*

*I underlaget räknas inte heller in gåva som en delägare eller anställd har blivit förmånsbeskattad för.*

Skattereduktionens storlek

34 §

*Skattereduktionen uppgår till 26,3 procent av underlaget. Skattereduktionen får dock uppgå till högst 35 000 kronor för ett beskattningsår.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011 och tillämpas första gången vid 2012 års taxering.

## Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

Bilaga 2

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

*dels att 2 kap. 5 § ska ha följande lydelse,*

*dels att det i 2 kap. i lagen omedelbart under rubriken Direktåtkomst ska införas en ny paragraf, 6 a §, av följande lydelse.*

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### **5 §<sup>1</sup>**

Från databasen får nedan angivna uppgifter lämnas ut till en enskild, om det inte av särskild anledning kan antas att den enskilde som uppgiften avser eller någon närstående lider men om uppgiften röjs.

Uppgifter får lämnas ut om

1. namn och personnummer,
2. organisationsnummer, namn, firma och juridisk form samt i fråga om handelsbolag och andra juridiska personer sådana uppgifter om huvudkontor och säte som avses i 22 kap. 1 b § skattebetalningslagen (1997:483),
3. registrering enligt skattebetalningslagen samt särskilt registrerings- eller redovisningsnummer,
4. på vilket sätt den preliminära skatten *skall* betalas för en fysisk person,
5. registrering av skyldighet att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter,
6. slag av näringsverksamhet,
7. beslut om likvidation eller konkurs, *och*
8. huruvida en fysisk eller juridisk person är godkänd som skattebefriad förbrukare enligt lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi och i sådana fall från vilken tidpunkt.

4. på vilket sätt den preliminära skatten *ska* betalas för en fysisk person,

7. beslut om likvidation eller konkurs,

8. huruvida en fysisk eller juridisk person är godkänd som skattebefriad förbrukare enligt lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi och i sådana fall från vilken tidpunkt, *och*

*9. huruvida en organisation är godkänd gävmottagare enligt 67 kap. 24–27 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) och i sådant fall från vilken tidpunkt.*

### **2 kap.**

#### **6 a §**

*Uppgifter i beskattningsdata-*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2005:265.



*basen utvisande vilka organisationer som är godkända gåvomottagare enligt 67 kap. 24–27 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) får göras tillgängliga via Skatteverkets webbplats.*

Bilaga 2

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011 och tillämpas första gången i fråga om slutlig skatt enligt 2012 års taxering.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

dels att 3 kap. 26 § och 13 kap. 3 § samt rubriken närmast före 3 kap. 26 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas två nya paragrafer, 11 kap. 8 b § och 13 kap. 2 a §, samt närmast före 11 kap. 8 b § en ny rubrik av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 3 kap.

#### Skattereduktion för hushållsarbete

Den som begär skattereduktion för hushållsarbete enligt 67 kap. 11–19 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.

I fråga om förmån av sådant arbete som räknas som hushållsarbete enligt 67 kap. 13 a och 13 b §§ inkomstskattelagen ska även sådana uppgifter som avses i 9 a § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete lämnas.

#### Skattereduktion för hushållsarbete och gåva

##### 26 §<sup>1</sup>

Den som begär skattereduktion för hushållsarbete *eller gåva* enligt 67 kap. 11–34 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.

I fråga om förmån av sådant arbete som räknas som hushållsarbete enligt 67 kap. 13 a och 13 b §§ inkomstskattelagen ska även sådana uppgifter som avses i 9 a § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete *och gåva* lämnas.

### 11 kap.

#### *Gåva*

##### 8 b §

*Kontrolluppgift ska lämnas om sådan gåva som avses i 67 kap. 20 och 21 §§ inkomstskattelagen (1999:1229).*

*Kontrolluppgift ska lämnas för den som gett gåvan av den som tagit emot gåvan.*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2009:543.

### 13 kap.

#### 2 a §

Bilaga 2

*En utländsk gåvomottagare ska när en sådan ansökan som avses i 24 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete och gåva görs också ge in ett skriftligt åtagande att lämna kontrolluppgifter i enlighet med bestämmelserna i 11 kap. 8 b §.*

#### 3 §<sup>2</sup>

Åtagande enligt 2 § ska lämnas enligt fastställt formulär. Åtagande enligt 2 och 2 a §§ ska lämnas enligt fastställt formulär.

Ett åtagande får lämnas på medium för automatiserad behandling.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011 och tillämpas första gången vid 2012 års taxering.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2008:139.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete

*dels* att rubriken till lagen samt 1 och 2 §§ ska ha följande lydelse,

*dels* att nuvarande 24 § ska betecknas 39 §,

*dels* att rubriken närmast före 24 § ska sättas närmast före 39 §,

*dels* att det i lagen ska införas femton nya paragrafer, 24–38 §§, samt närmast före 24, 28, 30, 31, 33, 34 och 36 §§ nya rubriker av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**Lag om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete**

**Lag om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete och gåva**

1 §

I denna lag finns bestämmelser om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete enligt 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229).

I denna lag finns bestämmelser om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete *och gåva* enligt 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229).

2 §<sup>1</sup>

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

- vilka som kan få skattereduktion (11 §),
- begäran om skattereduktion (12 §),
- definitioner (13–14 §§),
- villkor för skattereduktion (15–17 §§),
- underlag för skattereduktion (18 §), *och*
- skattereduktionens storlek (19 §).

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

- vilka som kan få skattereduktion (11, 29 *och* 32 §§),
- begäran om skattereduktion (12 *och* 28 §§),
- underlag för skattereduktion (18, 30 *och* 33 §§),
- skattereduktionens storlek (19, 31 *och* 34 §§), *och*
- *godkänd gåvomottagare* (24–27 §§)

***Godkännande som gåvomottagare***

*Ansökan*

24 §

*Den som vill bli godkänd som sådan gåvomottagare som avses i*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2009:539.

67 kap. 24–27 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska ansöka om detta hos Skatteverket.

En ansökan ska innehålla uppgifter om sökandens namn, adress och, om sådant nummer finns, organisationsnummer eller motsvarande registreringsnummer.

Till ansökan ska fogas de handlingar sökanden önskar åberopa.

#### 25 §

Ansökan enligt 24 § ska lämnas enligt fastställt formulär.

Ansökan får lämnas på medium för automatiserad behandling.

#### 26 §

Skatteverket får förelägga den som har ansökt om att bli godkänd gåvomottagare eller som har ansökt om att ett godkännande ska förlängas eller som är godkänd gåvomottagare att inkomma med de uppgifter som behövs för att pröva en ansökan eller för att ta ställning till frågan om återkallelse av ett godkännande ska ske.

Om föreläggandet inte följs, får Skatteverket avslå ansökan. Om en godkänd gåvomottagare inte följer ett föreläggande finns bestämmelser om återkallelse i 34 § första stycket 4.

#### 27 §

Om en godkänd gåvomottagare inte längre uppfyller ett eller flera av de krav som avses i 67 kap. 24–27 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska gåvomottagaren omedelbart underrätta Skatteverket om detta.

#### Giltighetstid och förlängning

#### 28 §

Ett godkännande som gåvomot-

tagare gäller till utgången av det tredje året efter det år som beslutet fattades.

Om en ansökan om förlängning kommer in innan godkännandet har upphört att gälla, får godkännandet förlängas till utgången av det tredje året efter det år då godkännandet annars skulle ha upphört att gälla.

#### 29 §

Vid ansökan om förlängning enligt 28 § andra stycket tillämpas 24 och 25 §§.

#### Avgifter

#### 30 §

Den som ansöker om godkännande enligt 24 § ska betala en avgift om 10 000 kronor. Ansökningsavgiften måste vara Skatteverket tillhanda innan ansökan prövas.

En godkänd gåvomottagare ska för varje år efter det år då ett godkännande meddelats betala en avgift om 7 000 kronor. Avgiften ska betalas innan ingången av det år avgiften avser.

Skatteverket får förelägga den som inte betalar en sådan avgift som avses i första och andra styckena att göra det. Om föreläggandet inte följs, ska ansökan avvisas. Om en godkänd gåvomottagare inte följer ett föreläggande finns bestämmelser om återkallelse i 34 § första stycket 4.

Beslut om avgift får inte överklagas.

#### Gåvobevis

#### 31 §

En godkänd gåvomottagare ska utfärda ett gåvobevis vid varje gåvotillfälle som sådan gåva som avses i 67 kap. 21 § inkomstskatte-

lagen (1999:1229) tas emot.

Ett gåvobevis ska innehålla uppgifter om Bilaga 2

1. givarens namn, adress och, om sådant nummer finns, organisationsnummer, personnummer eller samordningsnummer,

2. gåvomottagarens namn, adress och, om sådant nummer finns, organisationsnummer eller motsvarande registreringsnummer,

3. gåvans belopp och datum,

4. att gåvomottagaren inte åtagit sig att lämna någon motprestation, samt

5. om gåvan är avsedd för att främja vetenskaplig forskning eller bedriva hjälpverksamhet bland behövande.

Om det är fråga om en gåva som en anställd eller en delägare ska förmånsbeskattas för och som ska ingå i underlaget för skattereduktion enligt 67 kap. 29 § första stycket 2 inkomstskattelagen ska den anställde eller delägaren anges som givare enligt andra stycket 1.

32 §

Gåvobeviset ska upprättas enligt ett av Skatteverket fastställt formulär.

### Kontrollbesök

33 §

I de fall föreläggande kan ske enligt 26 §, får Skatteverket komma överens med sökanden eller den godkände gåvomottagaren om ett besök hos denne eller ett annat personligt sammanträffande (kontrollbesök).

Om den som ansökt om godkännande enligt 24 § eller förlängning av godkännande enligt 28 § vägrar att medverka till ett kontrollbesök får ansökan avslås. Vägrar en godkänd gåvomot-

tagare att medverka till ett kontrollbesök finns bestämmelser om återkallelse i 34 § första stycket 4.

### Återkallelse

#### 34 §

Skatteverket ska återkalla ett godkännande som gåvomottagare om

1. innehavaren begär det,
2. förutsättningarna för godkännande inte längre är uppfyllda,
3. innehavaren vid taxeringen för ett taxeringsår under den tid som avses i 28 § inte blivit inskränkt skattskyldighet enligt bestämmelserna i 7 kap. 3, 7 eller 14 § inkomstskattelagen (1999:1229) eller, beträffande en utländsk innehavare, inte skulle ha blivit inskränkt skattskyldig enligt någon av dessa bestämmelser om innehavaren skulle taxeras i Sverige,
4. innehavaren inte följer ett föreläggande eller vägrar medverka till ett kontrollbesök, eller
5. en godkänd gåvomottagare inte lämnar kontrolluppgifter enligt 11 kap. 8 b § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

Om det finns synnerliga skäl, får Skatteverket avstå från återkallelse enligt första stycket 2, 3 eller 5.

#### 35 §

Ett beslut att återkalla ett godkännande gäller omedelbart.

### Kontrollavgift

#### 36 §

Skatteverket får ta ut en kontrollavgift av den som inte kommit in med en sådan under rättelse som avses i 27 §.

Kontrollavgiften uppgår till ett



*belopp motsvarande 10 procent av värdet på de gåvor som tagits emot efter den tidpunkt då sådan underrättelse som avses i första stycket borde ha kommit in och till dess återkallelse skett och som är av det slaget att de ingår i givarens underlag för skattereduktion enligt 67 kap. 30 eller 33 § inkomstskattelagen (1999:1299), dock lägst 5 000 kronor.*

*Om värdet på de gåvor som avses i andra stycket inte kan beräknas, får Skatteverket uppskatta värdet till ett skäligt belopp. Kontrollavgiften tillfaller staten.*

### 37 §

*Om överträdelsen är ringa eller ursäktlig eller om det annars finns särskilda skäl, får Skatteverket helt eller delvis befria från en kontrollavgift.*

*Första stycket ska beaktas även om något yrkande om befrielse inte har framställts.*

### 38 §

*I fråga om kontrollavgift gäller skattebetalningslagens (1997:483) bestämmelser om debitering, betalning, överklagande och förfarandet i övrigt.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011 och tillämpas på gåva som betalats eller förmån som tillhandahållits efter ikraftträdandet.

Efter remiss har yttrande över betänkandet avgetts av Svea Hovrätt, Kamrarrätten i Stockholm, Kamrarrätten i Jönköping, Länsrätten i Stockholms län, Länsrätten i Göteborg, Länsrätten i Skåne län, Länsrätten i Norrbottens län, Domstolsverket, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Rikspolisstyrelsen, Brottsförebyggande rådet, Revisorsnämnden, Datainspektionen, Styrelsen för internationellt utvecklings-samarbete, FOI Totalförsvarets forskningsinstitut, Finansinspektionen, Ekonomistyrningsverket, Skatteverket, Kronofogdemyndigheten, Bokföringsnämnden, Statskontoret, Statistiska centralbyrån, Expertrådet för Studier i Offentlig ekonomi, Högskoleverket, Vetenskapsrådet, Stockholms universitet, Kungliga tekniska högskolan, Karolinska Institutet, Uppsala universitet, Mälardalens högskola, Lunds universitet, Karlstad universitet, Luleå tekniska universitet, Konkurrensverket, Verket för innovationssystem, Diskrimineringsombudsmannen, Konsumentverket, Statens kulturråd, Konstnärnämnden, Riksteatern, Moderna Museet, Nämnden för statligt stöd till trossamfund, Regelrådet, Cancerfonden, Chalmers tekniska högskola, Civilförsvarsförbundet, De Handikappades Riksförbund, Forskningsrådet för arbetsliv och socialvetenskap, Forskningsrådet för miljö, areella näringar och samhällsbyggande, Frivilligorganisationernas Insamlingsråd, Frälsningsarmén, Judiska Församlingen, Katolska Biskopsämbetet, Kungl. Ingenjörsvetenskapsakademien, Kungl. Vitterhetsakademien, Landsorganisationen i Sverige, Neurologiskt Handikappades Riksförbund, Pensionärernas Riksorganisation, Pingst – fria församlingar i samverkan, Reumatikerförbundets kansli, Riksförbundet Frivilliga Samhällsarbetare, Riksidrottsförbundet, Rädda Barnen, Röda Korset, Skattebetalarnas förening, Svensk Insamlingskontroll, Stiftelsen Skansen, Stockholms Stadsmission, Svenska kyrkan, Svenska Missionskyrkan, Svenska Scoutförbundet, Svenskt Näringsliv, Sveriges advokatsamfund, Sveriges Akademikers Centralorganisation, Sveriges Kommuner och Landsting, Sveriges Kristna Råd, Sveriges Pensionärs Riksförbund, Sveriges Pensionärsförbund, Sveriges universitets- och högskoleförbund och Tjänstemännens Centralorganisation.

Yttrande har dessutom inkommit från Stockholms studentkårers centralorganisation, Alzheimerfonden, ActionAid, Sveriges universitetslärarförbund, Hoppets Stjärna, Riksförbundet för trafik-, olycksfalls- och polioskadade, Sveriges Kvinnolobby och Internationella Kvinnoförbundet för Fred och Frihet, ParkinsonFörbundet, Ersta diakoni, Individuell Människohjälp, Prostatacancerförbundet, Föreningen Stiftelser i Samverkan, Famna – non profit vård och social omsorg, Kungliga Dramatiska Teatern AB, Läkare utan gränser, Judiska Centralrådet Plan Sverige, Kungl. Konsthögskolan, Erikshjälpen, Svenska FN-förbundet, Svenska Scoutrådet och Evangeliska Fosterlandsstiftelsen, Gruppen mot etablissemangsgeschaft inom den ideella sektorn och Psoriasisförbundet.

Följande remissinstanser har angett att de avstår från att lämna några synpunkter: Riksrevisionen, Konjunkturinstitutet, Stiftelsen för kunskaps- och kompetensutveckling och Företagarna.

Följande remissinstanser har inte svarat: Forum för Frivilligt Socialt Arbete, Forum Syd, Företagarförbundet, GöteborgsOperan, Handikapp-

förbundens samarbetsorgan, Hjärt-Lungfonden, Ideell Kulturlians, Knut och Alice Wallenbergs Stiftelse, Kultur och Näringsliv, LSU – Sveriges ungdomsorganisationer, Millesgården, Naturskyddsföreningen, Nykterhetsrörelsens Bildningsverksamhet, SIOS Samarbetsorgan för etniska organisationer i Sverige, SOS-barnbyar, Stiftelsen för internationalisering av högre utbildning och forskning, Stiftelsen för miljöstrategisk forskning, Stiftelsen för strategisk forskning, SWEBLUL, Sveriges Hembygdsförbund, Sveriges Muslimska Råd och Världsnaturfonden.

Bilaga 3