

Finansdepartementet

Skatte- och tullavdelningen

Skattefrihet för ideell second hand-försäljning

Maj 2015

1 Sammanfattning

I promemorian föreslås att skattefriheten för allmännyttiga ideella föreningars och registrerade trossamfunds försäljning av skänkta begagnade varor som finansieringskälla för det ideella arbetet ska förtydligas.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2016.

2 Lagförslag

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

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229)¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

3 §²

Stiftelser som uppfyller ändamåls-, verksamhets- och fullföljdskraven i 4–6 §§ samt ideella föreningar och registrerade trossamfund som förutom dessa krav även uppfyller öppenhetskravet i 10 § är, med undantag för kapitalvinster och kapitalförluster, skattskyldiga bara för inkomst av sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 §.

Föreningar och trossamfund som uppfyller kraven i 4–6 och 10 §§ är dock inte skattskyldiga för

1. sådan inkomst som kommer från en självständig näringsverksamhet eller en särskild förvaltningsenhet som avser fastighet, om inkomsten till huvudsaklig del kommer från

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

– verksamhet som av hävd utnyttjats som finansieringskälla för ideellt arbete, eller

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

– verksamhet med försäljning av skänkta begagnade varor, som utnyttjas som finansieringskälla för ideellt arbete och som främjar både återanvändning och återvinning, eller

2. inkomst från innehav av en fastighet som tillhör föreningen eller trossamfundet och som används i verksamheten på sådant sätt som anges i 3 kap. 4 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

2. Lagen tillämpas första gången på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2015.

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2013:960.

3 Ideella föreningars och registrerade trossamfunds second hand-försäljning

3.1 Bakgrund

Återanvändning och second hand-verksamhet som bedrivs ideellt för allmännyttiga ändamål har många positiva aspekter. Verksamheten genererar medel till sociala insatser och utvecklingsinsatser. Sådan verksamhet kan dessutom tillhandahålla meningsfull arbetsträning för människor som av någon anledning står utanför ordinarie arbetsmarknad och erbjuda volontärer möjlighet till meningsfull sysselsättning i ett socialt sammanhang. Den bidrar även till att resurser återanvänds och till utvecklingen av ett hållbart samhälle och resurseffektiv avfallshantering. Second hand-verksamheten är en viktig finansieringskälla för de ideella organisationerna.

3.2 Gällande rätt

Av 7 kap. 3 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, framgår att allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund som huvudregel är skattskyldiga för inkomst från sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 § IL. Enligt 13 kap. 1 § IL avses med näringsverksamhet förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt. En allmännyttig ideell förening eller ett registrerat trossamfund är dock enligt 7 kap. 3 § andra stycket IL inte skattskyldig för bl.a. inkomst från en självständig näringsverksamhet, om inkomsten till huvudsaklig del kommer från verksamhet som har naturlig anknytning till föreningens allmännyttiga ändamål eller som av hävd utnyttjats som finansieringskälla för ideellt arbete. Omsättning i den inkomstskattebefriade verksamhetsdelen är inte heller föremål för mervärdesskatt på grund av kopplingen mellan inkomstskattereglerna och mervärdesskattereglerna i 4 kap. 8 § mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML.

Någon närmare förklaring till vad som avses med hävdvunnen finansieringskälla finns inte i lagstiftningen. Enligt förarbetena till inkomstskattereglerna (prop. 1976/77:135 s. 84 f.) räknas till sådana verksamheter bl.a. anordnande av bingo och andra lotterier, fester, basarer, loppmarknader, försäljnings- och insamlingskampanjer. Om t.ex. en idrottsförening bedriver en vanlig sportaffär eller om en litterär eller religiös förening bedriver en bokhandel, beskattas därför dessa inkomster på vanligt sätt.

Vid bedömningen av om förutsättningar för skattefrihet föreligger har i praxis olika faktorer beaktats såsom bl.a. inslaget av frivilligt och oavlönat arbete, verksamhetens omfattning och konkurrenssituationen (se bl.a. RÅ85 1:2, RÅ 1988 not. 599, 600 resp. 603 och RÅ 1999 ref. 50).

Högsta förvaltningsdomstolen (HFD) har i ett avgörande (HFD 2013 ref. 56) bedömt att en ideell förenings försäljning av skänkta varor utgör en sådan verksamhet som enligt inkomstskattelagen ska anses vara en av hävd utnyttjad finansieringskälla för ideellt arbete. Det bör enligt Högsta förvaltningsdomstolen vara möjligt att göra skillnad mellan försäljning i butiker som är öppna dagligen och i vilka även anställd personal är verksam, å ena sidan, och försäljning i en lokal som håller öppet endast vid något enstaka tillfälle per vecka och som i allt väsentligt sköts av ideella krafter, å den andra. Det senare slaget av verksamhet kan närmast jämföras med regelbundet anordnade basarer. Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening bör i vart fall butiksförsäljning med skänkta varor som bedrivs under villkor som framstår som jämförbara med kommersiell handel i t.ex. antikvariat, antikhandel eller butiker för andrahandsförsäljning av märkeskläder inte anses jämförbar med den traditionella loppmarknadsformen.

Skatteverkets uppfattning i ett ställningstagande den 17 september 2014 (dnr 131 92444-14/111) är att en second hand-verksamhet som bedrivs i en butik som inte håller öppet mer än 24 timmar i veckan med till klart övervägande del ideellt arbetande personal kan jämföras med regelbundet anordnade basarer eller loppmarknader. Sådan second hand-försäljning ska således, enligt Skatteverkets uppfattning, anses vara verksamhet som av hävd utnyttjas som finansieringskälla för ideellt arbete.

Skatteverket har även bedömt (ställningstagande den 17 september 2014 dnr 131 514551-14/111) att gåvor till bl.a. ideella föreningars second hand-verksamhet i form av tillgångar som ska säljas vidare av föreningen (lagertillgångar) ska redovisningsmässigt och skattemässigt värderas till nettoförsäljningsvärdet vid förvärvstidpunkten. Med nettoförsäljningsvärdet menas försäljningsvärdet efter avdrag för beräknade försäljnings- och hanteringskostnader och med beaktande av inkurans. Ställningstagandet innebär att om föreningar säljer de skänkta varorna för nettoförsäljningsvärdet så uppkommer det inte någon skattepliktig vinst.

3.3 Överväganden och förslag

Promemorians förslag: I inkomstskattelagen förtydligas att allmännyttiga ideella föreningars och registrerade trossamfunds verksamhet med försäljning av skänkta begagnade varor som utnyttjas som finansieringskälla för det ideella arbetet och som främjar återanvändning och återvinning är skattefri. Undantaget från skatteplikt gäller om föreningen eller trossamfundet i övrigt uppfyller de krav som ställs för inskränkt skattskyldighet.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2016.

Skälen för promemorians förslag: Ideella föreningar och registrerade trossamfund är som huvudregel skattskyldiga för inkomst av näringsverksamhet. Som anges ovan avses med näringsverksamhet förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt. Allmännyttiga ideella föreningars och registrerade trossamfunds

inkomster från hävdvunna finansieringskällor är dock normalt skattebefriade. Vid bedömningen av om förutsättningar för skattebefrielse föreligger tas hänsyn till konkurrensförhållandena.

Ideell verksamhet har en lång tradition i Sverige. Verksamheten har en stark folklig förankring och den bidrar i hög grad till demokratin, välfärd, trygghet, hälsa och livskvalitet i det svenska samhället. Grunden för att det civila samhället ska kunna spela en aktiv roll i demokratin, både i sin röstbärande funktion och i sin dialog med staten, är att det finns goda och långsiktiga förutsättningar för organisationerna att bedriva såväl verksamhet som organisationsutveckling. Ett starkt, mångfacetterat och engagerat civilsamhälle är omistligt i en demokrati (dir 2015:38).

De ideella föreningarnas och registrerade trossamfundens verksamheter med second hand-försäljning bidrar ofta med arbetstillfällen för personer som annars kan ha svårt att ta sig in på arbetsmarknaden. Dessa verksamheter utgör även viktiga mötesplatser och kontaktytor för många människor. Dessutom innebär second hand-verksamheten att begagnade varor som t.ex. kläder, möbler och husgeråd kan återanvändas och återvinnas, vilket medför positiva miljöaspekter. Återanvändnings- och återvinningstanken i de ideella föreningarnas och registrerade trossamfundens second hand-verksamhet innebär bl.a. att skänkta varor kan lämnas på flera olika sätt och att varorna sedan tas om hand med målet att ingenting ska slängas. Skänkta varor lämnas ofta vid försäljningsstället, gåvomottagningar, återvinningscentraler eller i insamlingsbehållare. Det som exempelvis lämnas i insamlingsbehållare tas om hand oavsett om det som lämnas har något värde eller inte. Varor som inte kan säljas direkt kan behöva tvättas och lagas eller i vissa fall göras om till nyskapade varor för att sedan kunna säljas och återanvändas. Det som inte går att sälja lämnas för återvinning. Därigenom bidrar den ideella second hand-försäljningen till att skapa en cirkulär ekonomi, där kretsloppen sluts, miljöpåverkan minskar och nya affärsmöjligheter uppstår. Vidare handlar det om verksamhet som i stor utsträckning bedrivs av ideellt arbetande personer. Verksamheten ger också utrymme för personer som står långt från arbetsmarknaden och som är i behov av praktik, arbetsträning eller andra rehabiliterande åtgärder. En sådan verksamhet kan därför sammantaget inte anses direkt jämförbar med kommersiell handel som bedrivs i t.ex. antikvariat, antikhandel eller butiker med försäljning av begagnade märkeskläder.

En stark och livaktig ideell sektor har stor betydelse för samhällslivet och demokratin. Mot bakgrund av det angelägna arbete som de ideella föreningarna och registrerade trossamfundet utför i samhället, är det viktigt att gällande lagstiftning inte tolkas på ett vis som medför en risk för försämrade förutsättningar att driva detta arbete. Reglerna om skatteplikt för de ideella föreningarna och de registrerade trossamfundet ska vara så tydliga och förutsebara som möjligt. Det finns därför behov av att förtydliga skattefriheten för ideella föreningars och registrerade trossamfundets verksamhet med försäljning av skänkta begagnade varor som utnyttjas som finansieringskälla för det ideella arbetet och som främjar återanvändning och återvinning. Det ska även fortsättningsvis, och i likhet med de förutsättningar som förelåg före HFD:s dom och Skatteverkets ställningstagande, finnas goda möjligheter att finansiera den allmännyttiga verksamheten genom second hand-försäljning.

Verksamhet med försäljning av begagnade skänkta varor som utgör en finansieringskälla för ideellt arbete och som främjar återanvändning och återvinning bör därför i likhet med annan verksamhet som av hävd utgör en finansieringskälla för ideellt arbetet undantas från skattskyldighet.

Undantaget från skatteplikt gäller endast för de ideella föreningar och registrerade trossamfund som uppfyller ändamålskravet, verksamhetskravet, fullföljdskravet och öppenhetskravet. Det innebär krav på att det finns allmännyttiga ändamål och att verksamheterna som bedrivs under beskattningsåret uteslutande eller så gott som uteslutande ska främja sådana allmännyttiga ändamål. Vidare är det också ett krav att intäkterna i skälig omfattning används för allmännyttiga ändamål. Öppenhetskravet innebär att de ideella föreningarna och registrerade trossamfundet i princip inte får vägra någon inträde som medlem.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 7 kap. 3 § IL.

4 Konsekvensanalys

Offentligfinansiella effekter

Den i promemorian föreslagna förändringen av inkomstskattelagen beräknas medföra minskade skatteintäkter med 150 mnkr år 2016.

Effekter för myndigheter och domstolar

Förslaget innebär marginellt minskade hanteringskostnader för Skatteverket. Förslaget bedöms inte påverka antalet mål eller på annat sätt påverka arbetsbelastningen i förvaltningsdomstolarna och inte heller medföra några ökade kostnader för andra myndigheter.

Effekter för företagen, ideella föreningar och registrerade trossamfund

Förslaget berör främst de ideella föreningar och registrerade trossamfund som bedriver verksamhet med second hand-försäljning för att finansiera sin allmännyttiga verksamhet. Förslaget bedöms innebära en administrativ lättnad för de ideella organisationer som annars hade behövt redovisa underlag för inkomstskatt och mervärdesskatt. Om förslaget inte genomförs bedöms de allmännyttiga verksamheter som de aktuella ideella organisationerna bedriver riskera att drabbas av försämrade förutsättningar med neddragningar som följd. Förslaget bedöms mot bakgrund av verksamhetens särskilda karaktär inte påverka konkurrensförhållandena på marknaden i nämnbar omfattning.

Effekter för miljön

Återanvändning och återvinning av begagnade varor bedöms medföra positiva effekter för miljön. De ideella föreningarnas och registrerade trossamfundens second hand-verksamheter som främjar återanvändning och återvinning kan bidra till att öka återbruket av varor och

tillvaratagandet av varornas material. Detta bedöms minska samhällets miljöpåverkan och bidra till en hållbar utveckling. Återanvändning och återvinning av begagnade varor bidrar också till att skapa en cirkulär ekonomi, vilket i sig självt har positiva effekter för miljön.

5 Författningskommentar

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

7 kap.

3 §

Punkten 1 i paragrafens *andra stycke* ändras så att det uttryckligen framgår att undantaget från skattskyldighet för ideella föreningar och registrerade trossamfund som uppfyller kraven i 4–6 och 10 §§ även omfattar verksamhet med försäljning av skänkta begagnade varor som utnyttjas som finansieringskälla för ideellt arbete och som främjar återanvändning och återvinning. Varor som skänks av privatpersoner kan i princip alltid betraktas som begagnade i bestämmelsens mening. Det innebär att om en privatperson skänker exempelvis ett klädesplagg som personen fått nytt som gåva men aldrig använt, ska klädesplagget betraktas som en begagnad vara enligt bestämmelsen.

Att verksamheten ska främja återanvändning och återvinning innebär att den även ska omfatta insamling och mottagande av varor som inte går att sälja direkt. Vissa varor måste tvättas, lagas eller göras om innan försäljning. De varor som ändå inte går att sälja tas om hand med så lite miljöpåverkan som möjligt, t.ex. genom att den obrukbara varan lämnas för energiutvinning.