

Finansdepartementet
103 33 Stockholm

Delbetänkandet Skatteincitament för juridiska personers gåvor till ideell verksamhet (SOU 2024:90)

Fi2025/00031

1 Sammanfattning

Skatteverket har inget att invända mot att förslagen genomförs. Skatteverket lämnar dock vissa synpunkter.

- Det är tveksamt om utformningen av bestämmelserna verkligen ger juridisk person möjlighet till skattereduktion.
- Tröskeffekter och oklarheter med anledning av valda gränsvärden för gåvor.
- Önskemål om förtydligande gällande bidrag från stiftelser.
- Skattereduktionen på underlag upp till 200 000 kronor bör motsvara inkomstskatten på samma belopp.
- Lagtextens angivande av maximal skattereduktion bedöms vara överflödig.
- Behov av kompletterande författningsändring i avräkningslagen.

2 Skatteverkets synpunkter

Skatteverket har inget att invända mot att förslagen genomförs. Skatteverket lämnar dock följande synpunkter.

2.1 Är gåvan en utgift för den juridiska personen? (avsnitt 7.3.1)

Skatteverket anser att författningsförslaget bör justeras så att det av bestämmelserna i 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) framgår att den juridiska personens rätt till skattereduktion grundas på den juridiska personens värdeöverföringar avseende gåvor till godkända gåvomottagare.

Av praxis framgår att en förmögenhetsöverföring från ett aktiebolag som inte är affärsmässigt motiverad innebär ett sådant förfogande över det överförda värdet att det ska behandlas som utdelning hos ägarna (bl.a. HFD 2023 not. 10, RÅ 2007 not. 161 och RÅ 2004 ref. 1). Enligt Skatteverket är innebörden av gällande praxis att det är delägaren och inte den juridiska personen som får anses som givare av gåvan och därmed har haft utgiften för gåvan. Det medför enligt Skatteverket att den juridiska personen inte får rätt till skattereduktion och de föreslagna paragraferna om undantag för beskattning av delägaren blir inte tillämpliga.

Även om det är delägaren som ska beskattas enligt praxis, så sker en värdeöverföring från den juridiska personen. Skatteverket föreslår därför att rätten till skattereduktion bör kopplas till att värdeöverföringar avseende gåva har skett från den juridiska personen, istället för att den juridiska personen har haft en utgift för gåva.

2.2 Tröskeeffekter och oklarheter kring vem som ska ses som givare (avsnitt 7.4.2, 7.4.3 och 7.5)

Skatteverket noterar att förslaget om att juridisk person endast medges skattereduktion (och att delägaren därför inte ska beskattas) om underlaget uppgår till minst 2 000 kr och högst 400 000 kr medför att det uppkommer tröskeeffekter och oklarheter kring vem som ska anses vara givare. Utformningen av bestämmelsen bör därför övervägas i det fortsatta lagstiftningsarbetet.

Om den juridiska personen (bolaget) t.ex. har ”utgifter för gåva” på 2 000 kr till en godkänd gåvomottagare vid ett enda tillfälle så får bolaget enligt förslaget skattereduktion och delägaren ska därför inte beskattas. Om bolaget däremot månatligen har ”utgifter för gåva” på ett lägre belopp än 2 000 kr, t.ex. 1 500 kr (d.v.s. totalt 18 000 kr på ett år), får bolaget inte skattereduktion eftersom varje enskild gåva understiger 2 000 kr och delägaren ska beskattas för beloppet avseende bolagets utbetalningar till den godkända gåvomottagaren. Det gäller oavsett om den månatliga gåvan ges till en och samma mottagare under hela året. Eftersom delägaren ska beskattas är det delägaren som får skattereduktion enligt reglerna för fysiska personer.

Förslaget kan också medföra att det är oklart vem som ska anses vara givare, dvs. vem som har haft ”utgifter för gåva”, om det har skett en ägarförändring i bolaget under året. Om ett bolag exempelvis gör en utbetalning för gåva på 250 000 kr före ägarförändringen och på 250 000 kr efter ägarförändringen ska

ägaren beskattas för 100 000 kr. Varken den tidigare eller den nya ägaren i exemplet har emellertid beslutat om värdeöverföringar som överstiger 400 000 kr. Det bör tydliggöras hur en eventuell beskattning av delägarna ska ske i sådana situationer.

2.3 Kan en stiftelse ge gåvor? (avsnitt 7.4.3)

En gåva kännetecknas bl.a. av frivillighet och gåvoavsikt. Av doktrin och praxis följer att när en stiftelse lämnar bidrag för att fullfölja sitt stadgeenliga ändamål är dessa kriterier inte uppfyllda (se t.ex. HFD 2012 ref. 51). Det är således inte fråga om en gåva.

Det kan därför ifrågasättas om stiftelser kan få skattereduktion enligt de föreslagna bestämmelserna. Den enda begränsning som anges är att inskränkt skattskyldiga stiftelser inte medges skattereduktion. Om avsikten är att bidrag och donationer från övriga stiftelser ska kunna omfattas av bestämmelserna bör förutsättningarna för detta belysas. Ifall sådana överföringar generellt ska ge rätt till skattereduktion anser Skatteverket att det bör anges uttryckligen i lagtext.

2.4 Nivån på skattereduktionen på ett underlag upp till 200 000 kr (avsnitt 8.2.3)

Skatteverket anser att skattereduktionens storlek upp till underlaget 200 000 kronor bör motsvaras av inkomstskatten genom hänvisning till 65 kap. 10 § IL.

Den föreslagna skattereduktionen (25 %) på underlag upp till 200 000 kr blir större än den skatt (20,6 %) som utgår på samma underlag. Utredningen anser trots det att nivån ska vara densamma som för fysiska personer. Utredningen ser ett problem i att skattesatsen för bolag kan ändras över tid och att då även skattereduktionen för gåva kommer att behöva justeras.

Förslaget medför att skattereduktionen på 200 000 kronor kommer att motsvara den statliga inkomstskatt som utgår på 242 718 kronor. Det innebär att utdelning kan ske till företagets delägare om 42 718 kronor utan att någon inkomstskatt (med hänsyn till skattereduktionen) utgår på beloppet. Den inkomsten kommer därför med förslaget i praktiken att bli enkelbeskattad, vilket är ett avsteg från vad som gäller inkomster inom bolagssektorn i övrigt. Förslaget medför därför enligt Skatteverkets att skattesystemet blir mer komplicerat då det tillkommer ytterligare en faktor att beakta för givarna när de beslutar om gåvornas storlek under året. Detta komplicerande inslag kan undvikas om skattereduktionen på underlaget motsvaras av inkomstskatten. En

sådan koppling bör enligt verket även medföra att systematiken upprätthålls även om skattesatsen för juridiska personer ändras.

2.5 Synpunkter på lagtext (67 kap. 26 a § IL)

Skatteverket anser att meningen ”Skattereduktionen får uppgå till högst 60 000 kr för ett kalenderår.” kan tas bort.

Av aktuell bestämmelse framgår att skattereduktion medges med 25 % på ett underlag upp till 200 000 kr och med 5 % på underlaget 200 001 – 400 000 kr. Den maximala skattereduktionen ramas således in genom bestämmelsen. Skatteverket ifrågasätter därför behovet av den avslutande meningen i 67 kap. 26 a § IL och anser att den med fördel kan tas bort.

2.6 Behov av ändring i lagen om avräkning av utländsk skatt

Utredningens förslag avser ändring i kupongskattelagen (1970:624), inkomstskattelagen (1999:1229) och lagen (2019:453) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva. Skatteverket vill framhålla behovet av att även ändra i lag (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.

Vid avräkning av utländsk skatt ska ett s.k. spärrbelopp beräknas. Spärrbeloppet är en beräkning av hur stor del av den svenska skatten som är hänförlig till de utländska inkomsterna. Beräkningen görs som ett bråktal där täljaren är de utländska inkomsterna och nämnaren är den sammanlagda inkomsten och detta bråktal multipliceras med den svenska skatten på den sammanlagda inkomsten.

Om den skattskyldige har fått skattereduktion enligt 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) har sådan skattereduktion betydelse vid beräkningen av den svenska skatten som ingår i beräkningen av ett spärrbelopp (2 kap. 10 § andra stycket AvrL). För att beräkna den svenska skatten har det också betydelse från vilken eller vilka skatter som skattereduktionen kan räknas av. Eftersom skattereduktionen för juridiska personers gåvor endast ska räknas av mot statlig inkomstskatt ska detta framgå av lagtexten.

Förslagsvis kan ett tillägg göras till 2 kap. 10 § andra stycket AvrL enligt följande:

Skattereduktion för en juridisk person enligt 67 kap. 20-21, 23, 24 a, 25 a och 26 a §§ inkomstskattelagen ska dock anses ha skett bara från statlig inkomstskatt.

Detta remissvar har beslutats av generaldirektören Katrin Westling Palm och föredragits av rättsliga experten Rickard Andersson. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: överdirektören Fredrik Holmberg, rättschefen Michael Erliksson, enhetschefen Lena Hiort af Ornäs Leijon och sektionschefen Jonas Grönkvist.

Katrin Westling Palm