

Finansdepartementet  
103 33 Stockholm

### **Mervärdesskatt för den ideella sektorn (Ds 2009:58)**

Svenska Diabetesförbundet är en rikstäckande handikapporganisation med mer än 26 000 medlemmar i ca 100 lokalföreningar. Organisationens syfte är att förbättra livsvillkoren för personer med diabetes och deras närstående samt bevaka deras intressen i syfte att minimera konsekvenserna av sjukdomen.

Svenska Diabetesförbundet har tagit del av rubricerade utredning samt det remissvar som FRII, Frivilligorganisationernas Insamlingsråd, har lämnat. Förbundet ställer sig bakom remissvaret och instämmer i de synpunkter och krav som framförts.

Med vänlig hälsning  
Svenska Diabetesförbundet  
genom

Sylvia Larsson  
Administrativ chef

**FRII**

**Remissvar Ds 2009:58**

Ändrade regler avseende moms för  
ideella sektorn

# **Innehåll**

<b>Sammanfattning</b>	<b>3</b>
<b>Inledning</b>	<b>4</b>
<b>Brister i utredningens konsekvensanalys</b>	<b>5</b>
<b>Makt åt Skatteverket och domstolarna</b>	<b>6</b>
<b>Kompensationssystem</b>	<b>6</b>
<b>Obligatorisk momsplikt avseende hyra av lokal</b>	<b>7</b>
<b>Effekter för FRII:s medlemmar</b>	<b>8</b>
Allmänt om tolkningen av de enskilda undantagen	8
Allmännyttig ideell förening	9
Snedvridning av konkurrensen	9
<b>Medlemsavgifter</b>	<b>10</b>
<b>Interna tjänster</b>	<b>11</b>
<b>Social omsorg</b>	<b>12</b>
<b>Folkbildning</b>	<b>13</b>
<b>Penninginsamling</b>	<b>13</b>
<b>Second-handförsäljning</b>	<b>15</b>
<b>Tröskelvärde för mindre företag och organisationer</b>	<b>15</b>
<b>Hur de nya reglerna kan påverka en enskild organisation</b>	<b>16</b>

## SAMMANFATTNING

---

Frivilligorganisationernas Insamlingsråd (FRII) är kritisk till flera av utredningens förslag. FRII anser att flera av utredningens förslag kommer att få en negativ ekonomisk inverkan för majoriteten av FRII:s medlemsorganisationer. FRII är medveten om att den svenska regeringen måste anpassa momslagen till EU-rättens mervärdesskattedirektiv. Det finns dock utrymme för vidare tolkningar av vissa delar av EU-rätten samt att avsevärda kvalitetsförbättringar av utredningens material och förslag bör ske. Utredningen har haft tillgång till många organisationers verksamhet och förutsättningar men valt att inte ta del av dessa. Det är därför inte acceptabelt av utredningen att i flera avseenden i utredningen hävda att det inte finns något material att tillgå som anledning till att konsekvenser inte kunnat analyseras.

Analyser har utförts av flera av FRII:s medlemsorganisationer med anledning av föreslagna regler och dessa visar tydligt vilka transaktioner som kommer att stå för de största kostnaderna avseende moms nämligen hyra och interna tjänster. Införandet av obligatorisk skattskyldighet för moms på hyra som står för en av de största kostnaderna för den ideella sektorn baseras på den svenska regeringens vilja att förenkla administrationen för hyresvärdar. Att den svenska regeringen överväger att införa obligatorisk skattskyldighet för moms på hyra av lokal med hänsyn till de tydliga negativa ekonomiska konsekvenser som en sådan regeländring skulle få för den ideella sektorn är väldigt tveksamt. Än mer förvånande är att den svenska regeringen är av uppfattningen att privata hyresvärdar kommer att sänka hyran med anledning av regeländringarna. Det skulle vara mycket intressant att ta del av dokumentation som styrker utredningens uppfattning i den frågan. Hyresvärdar har självklart tagit höjd i hyran för den förlorade avdragsrätten för moms men att hyresvärdar på grund av regeländringar för moms skulle sänka hyran i motsvarande mån är inte troligt. Dessutom får de allra flesta ideella organisationer själva bekosta de renoveringar och anpassningar av lokaler som behövs med anledning av att hyresvärderna saknar avdragsrätt för moms.

Den andra situationen då stora kostnader för moms kommer att uppstå är vid tillhandahållanden av interna tjänster. De allra flesta organisationer är uppbyggda av olika juridiska personer som driver sin verksamhet men där all praktisk hantering för administration, ekonomi, marknadsföring, utbildningar och så vidare tillhandahålls av personal som är anställd av en central organisation. Den svenska regeringen har möjlighet att införa regler som gör det möjligt för organisationer att bilda momsgrupper vilket skulle göra att kostnaderna för moms avseende interna tjänster i den ideella sektorn i princip skulle försvinna. Den möjligheten har utredningen inte ens kommenterat.

Utredningen föreslår att flera undantag från moms som finns tillgängliga i momsdirektivet ska implementeras i den svenska momslagen. Problem kommer dock att uppstå eftersom många av undantagen från moms inte är klart definierade i utredningen varför tillämpningsområdet blir väldigt oklart. Vid den här typen av stora förändringar borde förutsebarheten i rättssystemet vara en självklarhet. Utredningen ger inte den ideella sektorn en möjlighet att göra rätt i momshanteringen eftersom det finns stora brister i kvaliteten på utredningens förutsebarhet.

De organisationer som bedriver second-handverksamhet anser att förslaget att bli skattskyldiga till moms om 6 % med full avdragsrätt för moms på kostnader kan lindra de negativa konsekvenser en skattskyldighet till normalskattesatsen skulle få. En stor oro finns dock för att Europeiska Kommissionen inte kommer att godkänna den lägre skattesatsen. Blir det 25 % moms på försäljning av begagnade varor hamnar den ideella sektorn i ett avsevärt sämre läge ur konkurrenssynpunkt än kommersiella företag som tillämpar reglerna om vinstmarginalbeskattning. Utredningen behöver därför presentera en alternativ lösning för ideell second-hand.

Den svenska regeringen avser att införa regler som undantar associationer med en omsättning understigande 250 000 kr per år från momsplikt. Eftersom majoriteten av FRII:s medlemmar har en omsättning som överstiger 250 000 kr per år är denna möjlighet inte något som i praktiken kommer att hjälpa medlemmarna såvida inte tröskelvärdet höjs.

## INLEDNING

---

Sverige är medlem i den Europeiska Unionen vilket i momshänseende innebär att vi är skyldiga att följa de direktiv som kommer på området då momsen är harmoniserad inom EU. Det medför att gällande momsdirektiv (2006/112/EG) måste införlivas i den svenska momslagen (1994:200). Strider den svenska momslagen mot momsdirektivet kan Sverige bli instämnda till EU-domstolen och tvingas ändra moms lagstiftningen samt riskera att behöva betala skadestånd. En stämningsprocess kan inledas mot Sverige angående bl. a. den särskilda regeln som moms befriar allmännyttiga ideella föreningar.

Europeiska Kommissionen skickade en formell fråga till den svenska regeringen i juni 2008 angående den svenska momslagens överensstämmelse med moms direktivet avseende bl. a. momsfriheten för allmännyttiga ideella föreningar. Den svenska regeringens svar till Europeiska Kommissionen innebar i korthet ett erkännande om att lagtextens ordalydelse sannolikt strider mot moms direktivet men att tillämpningen av lagen i domstolarna bygger på direktivets syfte och mål. Argumenten grundar sig främst på att ingen allmännyttig ideell förening har missgynnats av bestämmelsen då det funnits möjlighet att åberopa moms direktivet i de fall som en allmännyttig ideell förening velat bli skattskyldig till moms. Till detta kommer att övervägande del av allmännyttiga ideella föreningar omfattas av ett eller flera allmänna undantag från moms som moms direktivet innehåller och som införlivats i momslagen.

Den svenska regeringen inser att Europeiska Kommissionen inte kommer att acceptera något annat än att den svenska momslagen omarbetas på så sätt att den överensstämmer med moms direktivet. Den främsta skillnaden i det arbetet kommer att vara att subjektet allmännyttig ideell förening inte längre kommer att ligga utanför momssystemet utan att undantag från moms i den ideella sektorn kommer att baseras på den verksamhet som bedrivs i framtiden. För många allmännyttiga ideella föreningar kommer det sannolikt att innebära att både momsfri och momspliktig verksamhet kommer att bedrivas, s.k. blandad verksamhet.

Med anledning av att den svenska regeringens utredning, departementsserien 2009:58, har lämnats för remissrunda har organisationen Frivilligorganisationernas

Insamlingsråd (FRII) valt att lämna in ett remissvar som främst grundar sig på FRII:s medlemmars bedömningar avseende utredningen. FRII är en intresseorganisation för landets ledande insamlingsorganisationer. FRII arbetar för etisk och professionell insamling. Alla medlemmar i FRII samlar in pengar hos allmänhet och företag med hjälp av kontrollerande insamlingskonton, s.k. 90-konton. FRII har 106 medlemmar. Bland dessa finns organisationer som Röda Korset, Läkare Utan Gränser, Stockholms Stadsmission, Cancerfonden, Svenska kyrkan, Unicef Sverige och Världsnaturfonden för att nämna några.

## BRISTER I UTREDNINGENS KONSEKVENSANALYS

---

Vidden av bristerna avseende konsekvensanalysen framgår klart bara genom det faktum att konsekvensanalysen av samliga undantag är på knappa 2,5 sidor i utredningen. Under dessa sidor verkar ingen direkt konsekvensanalys ske utan det är mest en sammanfattning av det som framkommit innan. Under rubriken "Tillhandahållande av tjänster" framgår bl. a. följande. *Det finns föreningar vars verksamhet helt eller delvis inte kommer att omfattas av de särskilda undantagen. De kommer därmed att bli mervärdesskattepliktiga för denna verksamhet när de genomför skattepliktiga transaktioner. Majoriteten av dessa kan emellertid antas ha en omsättning under 250 000 kronor per beskattningsår och de kommer därigenom att omfattas av skattebefrielse för småföretag.* För det första kan det ifrågasättas var dessa antaganden kommer ifrån. Det är självklart att många föreningar kommer att falla utanför tillämpningsområdet för undantagen från moms. Småföretagarregeln är ett bra komplement men knappast en möjlighet som är tillgänglig för många inom den ideella sektorn. Om man slår ut 250 000 kronor per månad kan en organisation sälja för högst 20 800 kronor i månaden för att omfattas av småföretagarregeln. FRII:s bedömning är därför tvärt emot utredningens bedömning att tröskelvärdet som utredningen föreslagit om 250 000 kronor knappt inte kommer att vara en möjlighet ens för de allra minsta organisationerna.

Vad gäller konsekvensanalysen avseende varor är den också i det närmaste obefintlig. Det anges på flera ställen i konsekvensanalysen att det är svårt att bedöma eventuella negativa ekonomiska konsekvenser. Det går självklart inte att förutse konsekvenser om någon utredning av befintligt material inte sker. Ett flertal ideella organisationer har bjudit in utredningen att ta del av verksamheten som bedrivs samt av organisationernas egna analyser av eventuella eller snarare sannolika negativa ekonomiska konsekvenser.

Det finns inte heller någon analys av hur mycket personal som måste anställas eftersom många som arbetar ideellt idag med ekonomi inte kommer att vilja ta på sig varken att sätta sig in i momssystemet eller att göra riskfyllda bedömningar. Kostnader för administration hänförlig till de nya reglerna kommer att bli väsentligt högre eftersom det inte kommer att gå att nyttja ideellt arbetande personal utan att utbildad personal kommer att behöva anställas. Majoriteten av FRII:s medlemmar kommer även att bedriva blandad verksamhet vilket också ställer väldigt höga krav på personalens kompetens och noggrannhet.

Till skillnad från utredningen ser den ideella sektorn att de ändrade reglerna avseende moms kommer att få stora negativa ekonomiska konsekvenser. Det som dock framför allt kommer att vara negativt är att flera personer som idag engagerar sig ideellt inte

längre kommer att göra det, det kommer för varje ny satsning krävas omfattande och kostsamma utredningar, osäkerhet och ansvar för bedömningarna kommer att vara vanliga och betungande. Utredningen borde därför vara ödmjuk inför att den ideella sektorn kommer att påverkas på ett negativt sätt och fokusera på hur den svenska regeringen genom kompensation och andra sanktioner kan lindra de negativa effekterna. Ett bättre förslag avseende de pengar som tillskjuts Skatteverket för att utbilda den ideella sektorn i moms och för att utreda effekterna under två års tid är att istället stötta den ideella sektorn.

## MAKT ÅT SKATTEVERKET OCH DOMSTOLARNA

Utredningen bör ta eget ansvar för att reglerna blir så klara och tydliga, att de går att tillämpa, istället för att ålägga Skatteverket och skattedomstolarna att ange riktlinjer. Det skapar ingen förutsebarhet i rättssystemet vilket bör kunna ställas som minsta krav efter så drastiska åtgärder som vidtas för den ideella sektorn.

För det fall utredningen inte anser sig ha tillräcklig kunskap och insikt i den ideella sektorns verksamhet för att ange riktlinjer för den ideella sektorn bör utredningen arbeta vidare med utredningen tills den är så genomarbetad att riktlinjer kan anges. Det torde i det närmaste vara rättsstridigt att ålägga Skatteverket den makten att ange riktlinjer för undantag från moms. Skatteverket ska bedöma enskilda fall utifrån vad lagstiftarens avsikt är och inget annat. För att rättssäkerheten ska kunna upprätthållas krävs därför att den avsikten blir tydlig.

## KOMPENSATIONSSYSTEM

Utgångspunkten för utredningen är att den ideella sektorn i så stor utsträckning som möjligt inte ska påverkas negativt av de nya reglerna avseende moms. Det som är intressant är att de två kostnader som bedöms bli störst inom den ideella sektorn är dels för interna tjänster och dels för hyresmoms. Båda dessa kostnader har den svenska regeringen möjlighet att i princip helt undanröja. Kostnader för interna tjänster kan undanröjas genom att införa regler om momsgrupper inom den ideella sektorn. Kostnader för hyresmoms har den svenska regeringen också möjlighet att undanröja eftersom det inte finns något krav på att ändra reglerna till obligatorisk momsplikt för uthyrning av lokal. Att utredning gjort vad den kunnat för att i möjligaste mån undvika negativa ekonomiska konsekvenser för den ideella sektorn kan därför inte sägas vara korrekt.

Med anledning av att den svenska regeringen avböjt från möjligheten att radikalt minska kostnadsomsen för den ideella sektorn är det än mer beaktansvärt att ett system för kompensation inte har föreslagits. Med hänsyn till att det i Sverige finns en väldigt lång tradition av ideellt arbete bör lagstiftaren värna extra om att det inte upphör. Särskilt då det ideella arbetet annars måste utföras av stat, kommun och landsting. Frågor hänförliga till kompensation är egentligen inte relaterade till momssystemet utan är snarare ett politiskt förhållningssätt. Kompensation är ett system som bl. a. används i Norge med gott resultat. För att en utredning avseende kompensation ska kunna anses ha gjorts krävs att en faktisk utredning också har gjorts. Någon utredning av möjliga

kompensationssystem har inte skett. Det är inte i avsikt av befintligt material i den här delen av utredningen heller. Med hänsyn till samhällsnyttan som den ideella sektorn står för borde någon form av ansträngning avseende kompensationssystem ha gjorts. Särskilt med tanke på hur den svenska regeringen valt att inte tagit möjligheten att införa momsgrupper för ideella sektorn och väljer aktivt att införa obligatorisk momsplikt på lokaler trots att de negativa ekonomiska konsekvenserna är tydliga.

Det framstår som mer märkligt att ett system för kompensation för den ideella sektorn inte föreslås då en av de två utredarna hade som särskild uppgift att bevaka just denna fråga och lägga förslag om kompensation. En sådan kompensation utlovades även av ansvariga statsrådet Anders Borg i en offentlig kommentar till EU:s krav på Sverige. (juni 2008)

## OBLIGATORISK MOMSPLIKT AVSEENDE HYRA AV LOKAL

Den svenska regeringen har i samband med utredningen av momslagens anpassning till momsdirektivet valt att även utreda en eventuell obligatorisk momsplikt avseende hyra av lokal. FRII ifrågasätter rimligheten av detta eftersom det är två helt olika utredningar som baseras på två helt olika grunder vars enda gemensamma nämnare verkar vara att båda påverkar den ideella sektorn negativt.

FRII:s medlemmar anser att utredningen om obligatorisk momsplikt för hyra av lokal bör brytas ut från utredningen om EU anpassningen. Detta för att utredningen avseende hyresmoms inte är under samma tidspress som utredningen om EU anpassning. Med anledning av tidsaspekten finns det inte något bra skäl för att inte först utföra underbyggda analyser av en eventuell regeländring innan ändringar genomförs. Inte minst bör beräkningar göras för hur mycket den svenska staten sannolikt kommer att behöva betala ut i enlighet med övergångsreglerna. Med hänsyn till rådande lågkonjunktur bör detta inte vara ett prioriterat inkomstbortfall. Motiveringen bör i alla fall ha mer grund än att hyresvärdar, som helt frivilligt blir skattskyldiga till moms, ska få enklare och mindre krävande administration. Frivillig skattskyldighet som finns tillgänglig för varje hyresvärd som hyr ut lokaler till momspliktig hyresgäst är nämligen precis som namnet antyder ett frivilligt system. Det finns alltså inget krav på att hyresvärdar måste ägna tid och kraft åt att administrera uthyrning av lokaler.

Utredningen menar att regeländringarna i stort sett antagligen inte kommer att orsaka några större negativa ekonomiska effekter för organisationer som saknar avdragsrätt. FRII ställer sig mycket frågande till denna spekulativa analys som helt verkar sakna vetenskaplig förankring. För det första bestäms hyran genom förhandlingar mellan hyresvärderna och hyresgästen. Hyran för momsfria hyresgäster ligger normal lite över marknadsvärdet för att hyresvärdar tar höjd för att avdragsrätt för moms inte föreligger. För det andra bygger ingångna hyresavtal på civilrättsliga regler varför hyresgästen inte kan kräva att hyran sänks med anledning av nya regler avseende moms. Det är hyresvärderna som har hela makten att korrigerar hyran. Det gäller i princip både för redan ingångna avtal och framtida avtal. För det tredje är FRII:s erfarenhet att de flesta hyresvärdar kräver att ideella organisationer i egenskap av hyresgäster ska bekosta alla ombyggnationer, renoveringar och anpassningar av lokaler själva eftersom



hyresvärden saknar avdragsrätt för moms. Det gör att övergångsreglerna inte heller kommer att gynna ideella organisationer.

Det anges vid upprepade tillfällen att det i och med utökad momsplikt kommer att finnas möjlighet att dra av moms på kostnader. Problemet för den ideella sektorn som främst kommer att bedriva momsfri eller blandad verksamhet är att hyresmomsen i de allra flesta fall inte kommer att kunna dras av alls eller till en väldigt liten del eftersom lokaler vanligtvis är hänförliga till den momsfria verksamheten.

I första hand anser FRII att reglerna om hyra av lokal ska vara oförändrade, i andra hand anser FRII att det ska gå att frivilligt gå ur systemet för obligatorisk momsplikt och i tredje hand anser FRII att en riktad kompensationsordning bör införas. Med hänsyn till de klara brister som finns i utredningen kring befarade och sannolika konsekvenser av en regeländring utgår FRII från att frågan kommer att utredas vidare innan något definitivt beslut om regeländring fattas. Allt annat vore oacceptabelt.

## EFFEKTER FÖR FRII:S MEDLEMMAR

---

### ALLMÄNT OM TOLKNINGEN AV DE ENSKILDA UNDANTAGEN

---

Inför genomgången av de enskilda undantagen enligt momsdirektivet kan det vara värdefullt att känna till EU-domstolens utgångspunkt när de bedömer enskilda ärenden. Normalt inleder EU-domstolen med att tydliggöra att de uttryck som används i undantagen ska tolkas restriktivt eftersom dessa undantag innebär avsteg från den allmänna principen enligt vilken moms ska betalas för varje transaktion. Vidare brukar framgå att syftet är att undanta vissa verksamheter av allmänintresse och att alla verksamheter med allmänintresse inte undantas genom reglerna utan endast de som specifikt anges i artikeln (Se C-407/07 - Stichting Centraal Begeleidingsorgaan).

Det brukar även framgå att dessa undantag är självständiga gemenskapsrättsliga begrepp som syftar till att förhindra att medlemsstaterna tillämpar mervärdesskattesystemet på olika sätt. Tolkningen av uttryck måste vara förenlig med ändamålen med det enskilda undantaget och med principen om skatteneutralitet. Således innebär denna regel om restriktiv tolkning inte att de begrepp som används för att definiera undantagen ska tolkas på ett sådant sätt att undantagen förlorar sin effekt. Domstolens rättspraxis har inte till syfte att föreskriva en tolkning som medför att de undantag från momsplikt som avses i bestämmelsen nästan aldrig kan tillämpas i praktiken.

Utgångspunkten vid harmoniseringen av momsdirektivet bör därför vara att om det saknas underlag i rättspraxis som definierar tillämpningsområdet för ett undantag bör den svenska regeringen så långt som möjligt utvidga reglerna för vad som får anses ligga inom ramen för vad som är tillåtet.

Eftersom vissa begrepp återkommer avseende flera undantag och då de får anses särskilt centrala tas de upp innan de enskilda undantagen.

## ALLMÄNNYTTIG IDEELL FÖRENING

---

Utredningen har valt att införa en definition av begreppet allmännyttig ideell förening. Denna baseras dels på inkomstskattens ändamålskrav och verksamhetskrav och dels på momsdirektivets icke-vinstkrav. Genom att skapa en definition som varken överensstämmer med inkomstskattelagens regler för vilka subjekt som har allmännyttiga ändamål eller momsdirektivet eftersom det är upp till varje medlemsstat att avgöra vilka organisationer som ska omfattas av begreppet kommer detta leda till att en stor osäkerhet inom ideella organisationer. Eftersom Sverige själva kan formulera vilka subjekt som ska omfattas av definitionen av en allmännyttig ideell förening borde definitionen vara så vid som möjligt utan onödiga begränsningar. Detta skulle dessutom vara förenligt med den svenska regeringens ambition att reglerna inte ska påverka den ideella sektorn negativt.

Många föreningar har gamla stadgar som inte uppdateras kontinuerligt över tid varför de ändamål som föreningen har enligt stadgarna inte nödvändigtvis är desamma som faktiskt främjas. Stadgarna bör därför ha mindre betydelse för bedömningen av organisationens ändamål än vad som framkommer av utredningen. I annat fall kommer de ideella organisationerna sannolikt helgardera sig vid ändringar av stadgarna och skriva in samtliga benämnda ändamål vilket inte bör vara syftet. Dessutom bör Skatteverket ha bevisbördan för att visa att en organisation inte ska definieras som en allmännyttig ideell förening eftersom bedömningen inte bygger på objektiva grunder.

Till detta kommer att många organisationer har olika typer av verksamheter och olika finansieringskällor. Det bör därför även förtydligas att ren finansieringsverksamhet inte ska påverka tillämpningen av ändamålskravet och verksamhetskravet. Med anledning av att naturlig anknytning och hävd inte längre kommer att "rädda" viss utåtriktad finansieringsverksamhet är det viktigt för att regeländringarna inte ska påverka den ideella sektorn negativt. Finansieringsverksamheten är en av de viktigaste beståndsdelarna för att de ideella ändamålen ska kunna uppfyllas. Det bör därför klart framgå av utredningen att även indirekt främjande av ändamålen ska omfattas av ändamålskravet och verksamhetskravet.

## SNEDVRIDNING AV KONKURRENSEN

---

Regeln om snedvridning av konkurrensen syftar till att ideella sektorn inte ska behandlas mer förmånligt än den kommersiella marknaden. Ett tecken på att en verksamhet är utsatt för konkurrens är att den som avser att köpa en tjänst eller vara har möjlighet att välja mellan liknande varor och tjänster som olika säljare tillhandahåller. Det innebär i princip att all utåtriktad verksamhet får anses vara utsatt för konkurrens när någon annan också tillhandahåller liknande varor och tjänster. Konkurrens bör uppkomma både när tjänster eller varor tillhandahålls utan ersättning och när ersättningen understiger marknadsvärdet. Det är därför olyckligt att utredningen inte tydligare klargjort vilken typ av konkurrens som den svenska regeringen godkänner.

Utredningen har antagligen inte klart velat uttala att konkurrenssnedvridning är accepterat eftersom det skulle kunna ifrågasättas av Europeiska Kommissionen men

genom att vara oprecis hamnar organisationer inom den ideella sektorn i den situationen att de inte vet om moms ska debiteras eller inte. Förutsebarheten i rättssystemet blir i det närmaste obefintlig. I teorin är det naturligtvis enkelt att skriva utsvävande och oprecist men lagstiftaren måste inse hur svårt det kommer att vara i det enskilda fallet att göra de bedömningar som måste göras för att kunna komma fram till om moms ska debiteras eller inte.

Genom att allmänheten via den ideella sektorn finansierar hjälpinsatser för behövande behöver stat, kommun eller landsting inte ta den kostnaden. Det är viktigt i sammanhanget att ha i åtanke att ändamålet med att undanta vissa transaktioner från moms inte är att gynna organisationen utan att den som nyttjar varan eller tjänsten ska betala ett lägre pris som i slutändan gynnar behövande inom ramen för respektive organisations ändamål. Sammantaget talar detta för att viss tolerans för att försäljning får orsaka snedvridning av konkurrensen finns. Problemet är att den enskilda ideella organisationen själv ska försöka bedöma när toleransnivån ska anses vara nådd. Detta är ett allvarligt problem som bör utvecklas i förarbetena. Genom att inte formulera de yttre ramarna tydligare åligger det närmast Skatteverket att göra dessa bedömningar vilket med största sannolikhet kommer att innebära ett fiskalt förhållningssätt.

Begreppet skatteneutralitet används relativt ofta i dessa sammanhang och det känns klart att olika associationer ska beskattas lika för samma transaktioner men de konkurrerar inte på samma villkor i andra sammanhang. En allmännyttig ideell förening strävar inte efter att uppnå så höga vinster som möjligt för att kunna göra utdelningar till ägarna utan strävar efter att på ideell basis hjälpa allmänheten och särskilt utsatta i samhället. Det står trots allt var och en fritt att bilda en allmännyttig ideell förening för att bidra till samhället. Från ett inkomstskatterätligt perspektiv tolereras viss snedvridning av konkurrensen i form av olika beskattningsstrukturer.

Vår bedömning är att begreppet kan få förödande konsekvenser för den ideella sektorn om den svenska regeringen inte tydliggör hur och i vilken omfattning begränsningen kan användas.

## MEDLEMSAVGIFTER

Vad gäller inkomster i form av medlemsavgifter finns det ett särskilt undantag från moms i momsdirektivet som enligt förslaget ska implementeras i momslagen. För att en medlemsavgift ska vara undantagen från moms ska följande kriterier vara uppfyllda;

- tjänster och varor med nära anknytning till organisationens syfte,
- då det görs av en organisation utan vinstintresse som verkar i politiskt, fackligt, religiöst, patriotiskt, filosofiskt, filantropiskt eller medborgarrättsligt syfte,
- det sker till organisationens medlemmar,
- då det görs i utbyte mot en medlemsavgift som bestäms i enlighet med organisationens stadgar, och

- inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen

För att kunna avgöra regelns räckvidd och omfattning är det en rad begrepp som måste utredas. Medlemsavgifter kommer bl. a. att vara undantagna från moms under förutsättning att motprestationer i form av varor eller tjänster har nära anknytning till organisationens syfte. Vad som menas med nära anknytning framgår inte av utredningen. För att undvika osäkerhet bör detta beskrivas i utredningen. Resonemanget angående interna tjänster och utbildning – vilket är väldigt positivt – bör även utvecklas för tydlighetens skull.

Utredningens beskrivning av vilka organisationer som kan anses ha något av de uppräknade syftena får anses vara tillräcklig. Detsamma gäller för vilka organisationer som kan anses drivas utan vinstsyfte. Det kan dock anses oklart exakt vad som ska framgå av stadgarna. Endast vilken avgift som ska erläggas eller även vilka varor och tjänster som tillhandahålls mot erlagd medlemsavgiften. Vilka varor och tjänster som erhålls mot medlemsavgiften kan variera över tid varför det bör räcka med vad som framgår av andra handlingar eller Internet. Detta bör klargöras i utredningen.

Slutligen får inte undantaget befaras vålla snedvridning av konkurrensen för att bli tillämpligt. Frågor om denna begränsning orsakar ofta svåra gränsdragningsproblem. Skulle man strikt tolka begränsningen kommer alla transaktioner anses vålla snedvridning av konkurrensen med följden att alla undantag bli verkningslösa. Det gäller alltså att hitta rätt toleransnivå. Frågan behöver därför belysas i utredningen. Gärna med ett antal exempel avseende administrativa tjänster och utbildning vilka typiskt sett är två tillhandahållanden inom den ideella sektorn som riskerar att annars bli momspliktiga. Detta bör diskuteras även under rubriken snedvridning av konkurrensen.

## INTERNA TJÄNSTER

Inom den ideella sektorn är organisationer ofta uppbyggda av flera juridiska personer, i vissa organisationer upp till ett hundratal, med en central funktion med anställd personal som ger service till de lokala organisationerna. Eftersom tillhandahållande av kanslifunktion, utbildningar för frivilligarbetare m.m. inte omfattas av något undantag från moms kan dessa tjänster bli momspliktiga. Vad gäller utbildningar för frivilligarbetare är utbildningar ett måste för att kunna erbjuda kvalificerade humanitära ideella insatser till dem behövande. Det skulle därför vara anmärkningsvärt om den svenska regeringen inte på någon grund undantar dessa utbildningar från moms. FRII har i ett tidigt skede av utredningen påtalat de stora förhöjda kostnaderna för interna tjänster och har dessutom givit den svenska regeringen en fullt genomförbar åtgärdsplan.

I den svenska momslagen finns redan idag möjligheter att bilda olika grupper där interna tjänster som tillhandahållas inom denna kan ske utan momseffekt. Dessa grupper kallas dels för fristående grupper och dels för momsgrupper. Eftersom tillämpningsområdet avseende fristående grupper är så begränsat utifrån svensk rättspraxis kan det vara en mer svårframkomlig väg än att införa regler om momsgrupper. Det finns nämligen stora möjligheter att utvidga tillämpningsområdet för

att bilda momsgrupper. Detta styrks av att Europeiska Kommissionen nyligen i ett formellt brev har kritiserat Sverige för att ha en alltför snäv tillämpning av reglerna om momsgrupp.

Det är i allra högst grad förvånande att denna möjlighet inte har tagits upp i utredningen trots tidiga påtryckningar. Detta trots att en avsevärd del av den negativa kostnadsomsen i princip helt skulle försvinna. Frågan är hur den svenska regeringen motiverar att bankerna inte ska behöva drabbas av kostnadsoms på interna tjänster men att man tycker att den ideella sektorn ska göra det. EU-rätten erbjuder en optimal lösning varför har inte denna beaktats? Det uttalade målet för den svenska regeringen att den ideella sektorn ska påverkas så lite som möjligt av reglerändringarna rimmar väldigt dåligt med den totala ignoransen för möjligheten att bilda momsgrupper. FRII kräver att den svenska regeringen inför regler som gör det möjligt för den ideella sektorn att bilda momsgrupper precis som den finansiella sektorn kan göra idag.

## SOCIAL OMSORG

---

I den svenska momslagen finns redan ett undantag för social omsorg. Utifrån hur lagtexten är formulerad kan undantagets tillämpningsområde tyckas stort. Undantaget är dock i praktiken förenat med många begränsningar. Det som bör nämnas är dels hur bedömningen av vad ett socialt ändamål är och dels vad som menas med att verksamheten ska vara ett direkt led i främjandet av det sociala ändamålet. Eftersom det är upp till varje medlemsstat att avgöra vilka organisationer som ska omfattas av regeln bör definitionen tydliggöras av utredningen för att undvika att osäkerhet råder. För att inte undantaget för social omsorg ska bli verkningslöst föreslås att det av utredningen ska framgå att rekvisitet socialt ändamål ska få en vid tolkning.

FRII:s medlemmar är positiva till lagändringen att den ideella sektorn inte behöver gå igenom processen med individuell behovsprövning. Detta eftersom en stor del av den sociala omsorgen som erbjuds är gruppbaserad. Det är dock lite oklart vilken typ av social omsorg som ska exkluderas genom ordalydelsen "ett direkt led i främjandet av det sociala ändamålet". Det ifrågasätts om skrivningen verkligen behövs eftersom den inte specificeras särskilt. Ordalydelsen används inte heller i direktivet varför det kan ifrågasättas varför Sverige ska begränsa tillämpningsområdet. Ordalydelsen har även ändrats från det första utkastet på lagförslag. Innan stod det "ett direkt led i främjandet av det sociala ändamålet eller har en annan naturlig anknytning till föreningens, stiftelsens eller det registrerade trossamfundets sociala verksamhet". Med hänsyn till att undantagen från moms inte ska vara mer begränsade än momsdirektivet föreslår FRII att det ska sättas en punkt efter socialt ändamål och stryka "... och där verksamheten är ett direkt led i främjandet av det sociala ändamålet". Alternativt bör 3 kap. 7 § tredje stycket punkten 2 skrivas om enligt följande, "sådana allmännyttiga ideella föreningar, stiftelser eller registrerade trossamfund som avses i 1 kap. 19 § och som tillhandahåller tjänster och levererar varor med nära anknytning till det sociala ändamålet". Föreslagen formulering är inte lika begränsande varför den är att föredra.

En möjlighet som finns för medlemsstaterna och som presenterades i SOU 2002:74 är att inom socialvård och social trygghet tillämpa en lägre momssats. Det skulle vara

positivt i många fall när effekten av den begränsade tillämpningen av undantaget från moms slår orimligt hårt mot verksamheter som syftar till medmänsklighet.

Slutligen bör det framgå i samband med utredningen avseende social omsorg att organisationer ska anses omfattas av undantaget från moms för social omsorg även i det fall en organisation inte tar betalt för hjälpinsatserna. Detta eftersom vissa organisationer inte annars kan nyttja undantaget från moms avseende penninginsamling. Det kan röra exempelvis den verksamhet som Röda Korset, Svenska kyrkan och Stadsmissionerna bedriver.

## FOLKBILDNING

---

I den svenska momslagen finns det redan ett särskilt undantag från moms avseende folkbildning. En utvidgning av denna regel föreslås som omfattar folkbildning som bedrivs av allmännyttiga ideella organisationer. Av lagförslaget framgår att organisationen ska ha ett konstnärligt eller kulturellt ändamål och verksamheten ska vara ett direkt led i främjandet av det kulturella ändamålet. Det framgår av utredningen att kulturellt ändamål ska ha en vid tolkning. Eftersom begreppet kulturellt ändamål ska ha en vid tillämpning vore det bra med någon form av vägledning var gränsen går. Ett bra exempel skulle exempelvis vara att Röda Korsets hjärt- och lungräddningskurser omfattas av undantaget för folkbildning.

Formuleringen, "... och verksamheten är ett direkt led i främjandet av det kulturella ändamålet.", bör strykas. Den är onödigt begränsande och synes enligt utredningen inte fylla någon direkt funktion vilket endast skapar osäkerhet vid tillämpningen.

## PENNINGINSAMLING

---

Ett av de mest intressanta undantagen från moms för den ideella sektorn är det för penninginsamling. En ny bestämmelse som i stort överensstämmer med momsdirektivets undantag föreslås föras in i momslagen. För att undantaget från moms avseende penninginsamling ska bli tillämpligt krävs dock att en rad förutsättningar är uppfyllda. Det gör att stor osäkerhet kommer att råda vid varje enskilt arrangemang för om regeln är tillämplig. Eftersom förutsebarheten är en väldigt viktig faktor vid implementeringen av nya regler avseende moms bör utredningen lägga mer vikt vid att utreda de olika förutsättningarna. Även om det svårt eller i det närmaste omöjligt att exakt ange de förutsättningar som ska gälla för undantaget för penninginsamlingsevenemang krävs det dock för att den ideella sektorn ska våga nyttja undantaget. Tillämpas undantaget från moms felaktigt vid ett stort evenemang kan Skatteverket kräva att utgående moms betalas på all försäljning vilket kan röra sig om stora pengar. Riskerna är sannolikt så stora för en ideell organisation att de för att undvika riskerna väljer att debitera moms på försäljningen. Huruvida fullt pris inkluderat moms kan tas ut får anses oklart och måste bedömas i varje enskilt fall men det är i alla fall inte orimligt att göra bedömningen att den enskilda deltagaren vid evenemanget får betala ett högre pris med anledning av att moms ska utgå. Detta trots att avdrag för moms på inköp hänförligt till evenemanget får göras.

Det är tydligt att alla organisationer inte kan tillämpa undantaget från moms för penninginsamling. Det blir därför extra viktigt för en organisation att omfattas av något av de undantag från moms som belysts ovan. Penninginsamlingsverksamhet har sedan tidigare vanligtvis varit momsbefriad verksamhet med stöd av inkomstskattelagens regler för hävd och nära anknytning. I och med att kopplingen till inkomstskattelagen försvinner och att inkomster som inte omfattas av något undantag från moms blir momspliktiga kommer en stor del av finansieringsverksamheten att bli momspliktig.

Exakt vilka aktiviteter som omfattas av begreppet penninginsamling finns inte angivet varför det är upp till varje medlemsland att avgöra detta. Det bör innebära att tolkningen av vilka aktiviteter som ska omfattas av undantaget bör bli relativt vid. Något som är positivt med detta undantag från moms är att tillhandahållandet inte behöver ske direkt till den behövande individen utan kan ses som en finansieringskälla för att i ett senare skede kunna hjälpa någon behövande. De varor och tjänster som säljs behöver inte heller ha något samband med den verksamhet som organisationen bedriver och det spelar heller ingen roll till vem försäljningen sker.

En förutsättning som kommer att försvåra tillämpningen av undantaget från moms är att det endast gäller för tillfälliga evenemang. Utredningen anser att en gång per vecka är mer än i skälig omfattning men klarare riktlinjer än så vill utredningen inte ge utan menar att det blir Skatteverket som får utfärda riktlinjer. Anledningen till att evenemangen inte får hållas oftare än så med undantag från moms är att det inte ska befaras vålla snedvridning av konkurrensen. FRII ser att stora gränsdragningsproblem för vad som ska anses vara i skälig omfattning är påtagliga. FRII efterfrågar klarare exempel för när skälig omfattning föreligger och när det inte gör det. Att ålägga Skatteverket att komma fram med riktlinjer är långt ifrån en optimal lösning. Skatteverket är en myndighet gentemot den enskilda som normalt intar en fiskal hållning. Skatteverket överlämnar istället till domstolarna att tolka lagen på ett objektiva sätt. Detta gör Skatteverket rent olämpligt för uppgiften eftersom den ideella sektorn så långt som möjligt inte ska påverkas av regeländringarna. Penninginsamlingsverksamheten är en av den viktigaste finansieringskällan varför den svenska regeringen är skyldig att själv ta fram riktlinjer och utgångspunkter för att inte undantaget från moms för penninginsamling ska bli helt verkningslöst.

Lagstiftaren måste ha som utgångspunkt att det ska finnas förutsebarhet i rättssystemet. De allra flesta ideella organisationer är helt obekanta med momssystemet varför det är viktigare än annars att komma med klara och tydliga riktlinjer. Även om verksamheten inom ideella sektorn är av vitt skilda slag måste det gå att underlätta gränsdragningsfrågorna genom utredningen. Om detta inte anses möjligt är det inte heller rimligt att kräva att den ideella sektorn ska göra rätt. Om det nu kommer att finnas ett rätt eller fel svar vid dessa bedömningar eftersom det blir många subjektiva bedömningar. Det värsta som skulle kunna hända är att den ideella sektorn anser att riskerna med att bedöma evenemang som penninginsamling i skälig omfattning är så stora att undantaget från moms inte kommer att tillämpas i praktiken.

Att Skatteverket får relativt stora anslag för att utbilda den ideella sektorn i moms är som FRII ser det inte en bra lösning eftersom de enskilda handläggarna på Skatteverket inte kan lämna bindande svar på inkomna frågor. Problemet är dessutom inte att lära sig momssystemets grunder, även om det kan vara svårt nog, utan att förutse hur



Skatteverkets hållning kommer att vara i komplicerade enskilda frågor om gränsdragningar och tillämpningsområde. Om det ges alltför stort tolkningsutrymme utifrån lagtext och förarbeten kommer den ideella sektorn garanterat att påverkas negativt av regeländringarna eftersom det ger Skatteverket utrymme för fiskal tolkning. FRII anser därför att utredningen gör det för enkelt för sig själv genom att inte på ett tydligare sätt ta ställning i olika frågor. Över tid kommer det självklart att utvecklas någon form av rättspraxis men det kan inte vara meningen att den ideella sektorn ska leva i osäkerhet till dess. Dessutom ska enskilda organisationer ha möjlighet att driva skatteprocesser för att vägledning i så fall ska kunna utstakas vilket inte är helt självklart.

## SECOND-HANDFÖRSÄLJNING

---

Insamlingsorganisationerna som bedriver second-handförsäljning är väldigt oroade inför lagändringen. Såsom framgår av utredningen har flera andra länder regler om reducerad moms för försäljning av begagnade varor i ideell verksamhet. I samtliga fall har detta dock ifrågasatts av Europeiska Kommissionen. Det innebär att Europeiska Kommissionen kan neka Sverige att införa regler om reducerad moms för begagnade varor i ideell verksamhet. Utredningen borde för att ge en rättvisande bild ha påtalat att en risk för detta finns och att en alternativ lösning erbjuds. För det fall den reducerade momssatsen inte får tillämpas kan det annars bli fråga om 25 % moms vid försäljning av begagnade varor. Det är inte en acceptabel utgång av en mängd orsaker inte minst med hänsyn till samhällsnyttan och miljöaspekter. Även om en momspliktig verksamhet leder till att avdrag för moms får göras inom ramen för den momspliktiga verksamheten kan det inte anses överväga de negativa effekterna av att bli momspliktig till 25 % vid försäljningen.

Till detta kommer de gynnsamma regler som finns avseende moms inom den kommersiella second-handverksamheten som kan tillämpa reglerna om vinstmarginalbeskattning. Eftersom det inom den ideella sektorn handlar om skänkta varor finns det ingen gynnsam marginal att räkna ut momsen på varför dessa aktörer i praktiken skulle kunna hamna i ett bättre läge än den ideella sektorn om inte en reducerad moms tillåts.

## TRÖSKELVÄRDE FÖR MINDRE FÖRETAG OCH ORGANISATIONER

---

Medlemsstater har möjlighet att införa regler som undantar alla olika associationsformer från moms under förutsättning att omsättningen under ett år inte överskrider 250 000 kronor. Det är en relativt lågt satt gräns. Utredningen anser säkert att småföretagarregeln är en bra kompromiss för den ideella sektorn men FRII ser knappast en möjlighet som är tillgänglig för många inom den ideella sektorn. Om man slår ut 250 000 kronor per månad kan en organisation sälja för högst 20 800 kronor i månaden för att omfattas av småföretagarregeln. FRII:s bedömning är därför tvärtemot utredningens bedömning att tröskelvärdet som utredningen föreslagit om 250 000 kronor sannolikt inte kommer att vara en möjlighet ens för de allra minsta organisationerna.



Tröskelvärde behöver därför antingen sättas till ett högre belopp eller så kommer regeln bli verkningslös. Till detta kommer att inte endast den ideella sektorn kan nyttja denna möjlighet utan att den är tillgänglig för alla. Det skattebortfall som denna kompromiss erbjuder är av en väldigt begränsad omfattning för den ideella sektorn. Med hänsyn till att denna regel sannolikt skulle leda till betydande inkomstbortfall för den svenska staten och då EU anpassningen drabbar den ideella sektorn bör föreslagna kompromisser enbart framtas som gynnar just den ideella sektorn.

## HUR DE NYA REGLERNA KAN PÅVERKA EN ENSKILD ORGANISATION

---

För att använda Röda Korset som exempel på hur en enskild organisation kan påverkas av regeländringarna kan följande sägas. Röda Korset bedriver en mängd olika verksamheter såsom exempelvis social omsorg, caféverksamhet och katastrofhjälp. En stor del av verksamheten kommer även efter regeländringarna att vara undantagen från moms.

De största negativa ekonomiska konsekvenser som Röda Korset ser är framför allt högre kostnader för lokalhyra, interna tjänster samt den ökade administrativa bördan som kommer att krävas. Den administrativa bördan kommer dels ligga i att skapa ekonomisystem som kan hantera moms vid begränsad avdragsrätt och dels att personalen ska lära sig inte bara momssystemets grunder utan även att behärska komplicerade och komplexa gränsdragningsfall som innebär stora risker för efterbeskattning och skattetillägg.

Eftersom moms är en transaktionsbaserad skatt krävs i princip att bedömningar görs för varje enskild försäljning och för varje enskilt inköp. Det ställer väldigt stora krav på en fungerande organisation som hittills varken har varit momspliktig eller skattskyldig för inkomstskatt. Det gör att både rutiner och förståelse för skattesystemen saknas.

För att inte äventyra den fina tradition som vi har i Sverige med frivilligt arbete inom den ideella sektorn är det därför viktigt att de kompromisser som finns tillgängliga för den svenska regeringen också används. De viktigaste frågorna för Röda Korset är att obligatorisk momsplikt för hyra av lokal inte genomförs, att ideella föreningar kan bilda momsgrupper, att utbildningar som Hjärt- och lungräddning omfattas av folkbildningsundantaget samt att insamlingsevenemang kan hållas utan momskonsekvens så ofta som möjligt och utan alltför komplicerade bedömningar.

Stockholm den

---

Erik Zachrisson, Generalsekreterare FRII