

Idéburna Skolornas Riksförbund

Skatteverkets svar

1. Ja, bestämmelserna om allmänt undervisningsverk kan vara relevanta för era medlemmar under förutsättning att alla kraven för att vara ett allmänt undervisningsverk är uppfyllda. För att uppfylla kraven på allmänt undervisningsverk och därmed få alla rörelseinkomster skattefria måste skolverksamhet bedrivas utan vinstsyfte och att subjektets samlade verksamhet endast i ringa omfattning får avse rörelse som bedrivs vid sidan av skolverksamheten.
2. Ett allmänt undervisningsverk är endast skattskyldig för fastighetsinkomster, inte för rörelseinkomster. Om kraven för att vara ett allmänt undervisningsverk inte uppfylls gäller full skattskyldighet enligt vanliga beskattningsregler.
3. Under Skatteverkets bedömning benämns ett antal domar som har behandlat frågan om allmänna undervisningsverk. Skatteverket har även skrivit ställningstagande gällande allmänna undervisningsverk, se under Skatteverkets bedömning.
4. Ja, en vinstutdelande skola kan inte uppfylla kraven för att vara ett allmänt undervisningsverk och kan därmed inte få sina rörelseinkomster skattefria.

Skatteverket upplyser er om att svaret lämnas utifrån nu gällande lagstiftning samt de uppgifter ni lämnat och utifrån de specifika förutsättningar som gäller för er och som ni angett i er fråga. Vid ändrad lagstiftning eller ändrade förutsättningar kan svaret bli ett annat.

Bakgrund och frågeställning

Idéburna Skolors Riksförbund har ett hundratal medlemmar som är fristående skolor som inte är vinstutdelande. Medlemmarna bedriver sin verksamhet i olika associationsformer, stiftelser, ideella föreningar, ekonomiska föreningar, SVB-bolag samt aktiebolag.

Ni har nu för era medlemmars räkning ett antal frågor.

1. Kan bestämmelserna om inskränkt skattskyldighet alternativt skattebefrielse vara relevanta för våra medlemmar som skolverksamhet, såväl med eller utan fritidshem och förskola i mer än ringa omfattning i verksamheten?
2. Gäller full skattskyldighet enligt 13 kap. 1 § IL alltid för näringsverksamhet vid skolverksamhet, även om den definieras som allmänt undervisningsverk?
3. Finns någon förhandsbedömning eller något beslut hos Skatteverket som har behandlat den fråga det här gäller om inskränkt skattskyldighet för juridiska personer som bedriver skolverksamhet?
4. Hade det enligt Skatteverkets bedömning varit någon skillnad ifall frågorna ovan avsett vinstutdelande friskolor?

Johanna Nokkoudenmäki
010-574 60 80
johanna.nokkoudenmaki@skatteverket.se

Lagar m.m.

Allmänna undervisningsverk är skattskyldiga bara för inkomst på grund av innehav av fastigheter (7 kap. 16 § IL).

Bestämmelserna om begränsning i skattskyldigheten i 16 § tillämpas för stiftelser bara om fullföljdskravet i 6 § är uppfyllt. Vid tillämpning av fullföljdskravet ska stiftelserna anses främja ett allmännyttigt ändamål.

Om det finns särskilda krav när det gäller verksamheten eller liknande, tillämpas bestämmelserna om begränsning i skattskyldigheten bara om stiftelserna i sin verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande uppfyller dessa krav. När det anges att stiftelserna uteslutande ska bedriva viss verksamhet gäller dock det (7 kap. 18 § IL).

Skatteverkets bedömning*Allmänt undervisningsverk*

Inkomstskattelagen innehåller inte någon definition av vad som är ett allmänt undervisningsverk. Av praxis framgår att begreppet i första hand tar sikte på de subjekt som i anstaltsmässiga former bedriver skolverksamhet utan vinstsyfte och att subjektets samlade verksamhet endast i ringa omfattning får avse rörelse som bedrivs vid sidan av skolverksamheten.

Vad menas med skolverksamhet/ kvalificerad verksamhet?

Begreppet skolverksamhet har i praxis ansetts motsvara det offentliga skolväsendet för barn och ungdom. Även högskolor får anses utgöra allmänna undervisningsverk (jfr SOU 1939:47 s. 55). Verksamheten ska ha en allmän inriktning men viss yrkesutbildning har också godtagits (se Hagstedt, Om beskattning av stiftelser, s. 249).

Fryxellska skolan, som bedrev skolverksamhet och ansågs vara kvalificerad som allmänt undervisningsverk, bedömdes i RÅ 1997 ref. 64 förlora denna status och bli oinskränkt skattskyldighet om skolans samlade verksamhet i mer än ringa omfattning kom att avse en planerad, i vinstsyfte bedriven fortbildningsverksamhet.

I RÅ 2004 ref. 77 har slagits fast att en stiftelse förlorar karaktären av allmänt undervisningsverk om den i mer än ringa omfattning ägnar sig åt annan verksamhet samt att detta gäller även om denna är av sådan art att den kan medföra skattebefrielse på annan grund. En stiftelse som bedriver förskoleverksamhet har inte ansetts bedriva sådan skolverksamhet som medför att den är att ses som ett allmänt undervisningsverk (HFD 2017 ref 3).

Högsta förvaltningsdomstolen konstaterade i HFD 2022 ref. 45 att en stiftelse inte är ett allmänt undervisningsverk om den bedriver fritidshem i mer än ringa omfattning.

Vad menas med utan vinstsyfte?

Även aktiebolag kan betraktas som ett allmänt undervisningsverk (jfr RÅ 2004 ref. 77 och RÅ 1996 not. 118). Detta gäller dock under förutsättning att verksamheten bedrivs

Johanna Nokkoudenmäki
010-574 60 80
johanna.nokkoudenmaki@skatteverket.se

utan vinstsyfte. Det är vinstsyftet hos det subjekt som bedriver verksamheten, och inte dess ägare, som ska bedömas (RÅ 2008 ref. 74).

För att allmänna undervisningsverk ska omfattas av reglerna i 7 kap. 16 § IL krävs att subjektet bedriver verksamheten utan vinstsyfte. Detta ska framgå av bolagsordningen, stadgar eller avtal. Ägare eller medlemmar ska vidare inte ha möjlighet att erhålla utdelning eller motsvarande. Det fordras dessutom att utdelning eller motsvarande faktiskt inte har ställts till deras förfogande. Verksamheten får inte heller regelmässigt generera stora överskott (Skatteverkets ställningstagande 2012-06-20, dnr 131 147923-12/111).

Vad ska ingå i bedömningen?

I bedömningen om ett allmänt undervisningsverk i tillräcklig omfattning bedriver kvalificerad verksamhet ska alla rörelseinkomster ingå. Rörelseinkomster är enligt lagen undantagna beskattning för allmänna undervisningsverk. Ett allmänt undervisningsverk kan inte ha skattepliktiga rörelseinkomster.

Med icke kvalificerad verksamhet ses till exempel förskole- och fritidsverksamhet. Men även andra inkomster skolor kan ha, t ex försäljning av luncher till andra än elever och personal, uppdragsutbildningar och konferenser.

Den icke kvalificerade verksamheten får bara vara av ringa omfattning. Med ringa omfattning menas 5-10 procent.

Ett allmänt undervisningsverk kan dock ha skattepliktiga fastighetsinkomster vid sidan av sin kvalificerade skolverksamhet utan att förlora sin karaktär av allmänt undervisningsverk. Med andra ord är det enbart skattepliktiga fastighetsinkomster som ska undantas vid bedömningen om man uppfyller kraven för att vara ett allmänt undervisningsverk.

Ideella föreningar

Ovan lämnade svar och bedömning kan eventuellt skilja sig åt om det gäller en ideell förening. Ideella föreningar som bedriver skolverksamhet kan bli inskränkt skattskyldiga genom reglerna i 7 kap. 3 § IL även om de inte uppfyller kraven som allmänt undervisningsverk. Reglerna i 7 kap. 3 § och 7 kap. 16 § IL sammanfaller i stort men det kan i enstaka fall bli skillnader då ideella föreningar har möjlighet att få fler kurser och mindre utbildningar klassad som kvalificerade, t ex studiecirklar och sommarkurser. De kan även få inkomster undantagna genom naturlig anknytning, hävd och andra sätt enligt 7 kap. 3 § IL. Förskole- och fritidsverksamhet är dock okvalificerad verksamhet även för ideella föreningar.

Hälsningar

Johanna Nokkoudenmäki