

Vissa mervärdeskattefrågor III

– Kultur m.m.

Ur KB:s samlingar

Digitaliserad år 2014



National Library
of Sweden

SOU 1994:31

Slutbetänkande av utredningen om vissa
mervärdeskattefrågor

Vissa mervärdeskattefrågor III

– Kultur m.m.

SOU 1994:31

Slutbetänkande av utredningen om vissa
mervärdeskattefrågor

Ref KB Occ SOU



Statens offentliga utredningar
1994:31
Finansdepartementet

Vissa mervärdeskattefrågor III

– Kultur m.m.

Slutbetänkande av utredningen om
vissa mervärdeskattefrågor
Stockholm 1994

SOU och Ds kan köpas från Fritzes kundtjänst. För remissutsändningar av SOU och Ds svarar Fritzes, Offentliga Publikationer, på uppdrag av Regeringskansliets förvaltningskontor

Beställningsadress: Fritzes kundtjänst
106 47 Stockholm
Fax: 08-20 50 21
Telefon: 08-690 90 90

REGERINGSKANSLIETS
OFFSETCENTRAL
Stockholm 1994

ISBN 91-38-13591-4
ISSN 0375-250X

Till statsrådet Bo Lundgren

Med stöd av regeringens bemyndigande förordnades den 13 februari 1992 riksdagsledamoten Karl-Gösta Svenson att som särskild utredare se över vissa mervärdeskattefrågor.

Att som experter biträda utredningen förordnades fr.o.m. den 1 mars 1992 departementssekreteraren Torbjörn Boström, direktören Carin Lindunger, hovrättsrådet Carl-Gustav Ohlson (t.o.m. november 1992) och sekreteraren Ronnie Peterson samt fr.o.m. den 15 juni 1992 departementssekreteraren Hans Sterte (t.o.m. november 1992).

Till sekreterare förordnades fr.o.m. den 1 mars 1992 avdelningsdirektören Hans Eriksson. Att som experter biträda utredningen förordnades dessutom inför arbetet med delbetänkande II fr.o.m. den 16 november 1992 kanslirådet Lennart Hamberg samt fr.o.m. den 15 december 1992 skattejuristen Thomas Karlsson och departementssekreteraren Åke Nordlander.

Utredningen har antagit namnet Utredningen om vissa mervärdeskattefrågor. I november 1992 lämnades delbetänkandet Vissa mervärdeskattefrågor (SOU 1992:121) och i juli 1993 lämnades delbetänkandet Vissa mervärdesvkattefrågor II – Offentlig verksamhet m.m. (SOU 1993:75).

Utredningen överlämnar härmed sitt slutbetänkande Vissa mervärdeskattefrågor III – Kultur m.m.

Ett särskilt yttrande har avgivits av Thomas Karlsson.

Stockholm i februari 1994

Karl-Gösta Svenson

/Hans Eriksson

Innehåll

Sammanfattning	7
Författningsförslag	9
1 Uppdraget	11
1.1 Utredningens genomförande av uppdraget	11
2 Kultur och nöjen	15
2.1 Bakgrund till gällande bestämmelser	15
2.2 Vissa problemställningar	16
2.3 Bidrag	18
2.3.1 Kulturinstitutionerna är bidragsberoende	18
2.3.2 Nuvarande beskattningskonsekvenser för erhållna bidrag	19
2.3.3 Ändrade skattekonsekvenser för bidrag kan övervägas	21
2.4 EG:s direktiv för kulturområdet	22
2.5 Pågående EG-förhandlingar	23
2.6 Överväganden	23
3 Ideella föreningar	29
3.1 Gällande bestämmelser	29
3.2 Konkurrensfrågan	31
3.3 EG:s direktiv för ideella föreningar	32
3.4 Överväganden	32
4 Förslag	35
4.1 Utredningen begränsar sitt förslag	35
4.2 Utredningens förslag	36
Författningskommentarer	39
Ekonomiska effekter av utredningens förslag	40

Regionalpolitiska effekter av utredningens förslag

40

Särskilt yttrande

41

Sammanfattning

Kultur och nöjen

Utredningens arbete har främst omfattat de från skatteplikt undantagna tjänsterna enligt punkt 7 d) av anvisningarna till 8 § ML (konserter samt cirkus-, biograf-, teater-, opera-, balett- och därmed jämförliga föreställningar). Dessutom behandlas vissa skattepliktiga tjänster i verksamheter som bedrivs i djurparker, nöjesparker och nöjesfält.

Utredningen anser att uppmärksammade brister i konkurrens- och konsumtionsneutraliteten kan avhjälpas om större delen av kultursektorn inordnas under skatteplikten. Detta får dock inte leda till en ökad belastning för de kulturproducerande verksamheterna. Den utgående skatten bör därför inte bli större än att den genomsnittligt motsvarar värdet av den avdragsrätt som följer av en införd skatteplikt. En lägre, enhetlig skattesats under den generella nivån i enlighet med vad EG:s direktiv medger bör förordas.

De s.k. kulturinstitutionerna är i hög grad beroende av framför allt offentligt stöd för att kunna upprätthålla verksamheten. Ett särskilt problem utgör den mervärdeskattemässiga behandlingen av erhållet stöd eller bidrag eftersom mervärdeskatteplikt i subventionerade verksamheter kan medföra en ökad subvention. EG:s direktiv synes inte medge en ordning som innebär att s.k. oberoende bidrag hänförs till skattepliktig omsättning. Medlemsstaterna får däremot införa bestämmelser som föreskriver att de oberoende bidragen beaktas på så sätt att avdragsrätten för ingående skatt inte får omfatta den bidragsfinansierade delen av verksamheten. Utredningen har beskrivit förutsättningarna för en sådan avdragsbegränsning.

I samband med de pågående förhandlingarna om ett medlemskap i EU, har från svensk sida begärts vissa avsteg från mervärdeskattedirektiven som berör bl.a. kulturområdet. Utredningen anser att det inte är lämpligt att nu presentera ett förslag för de från skatteplikt undantagna tjänsterna inom kulturområdet.

Utredningen har uppmärksammat att undantagna tjänster kan bli beskattade när de tillhandahålls i kombination med andra tjänster vilket medför en konkurrenspåverkan. Detta gäller t.ex. för konserter som framförs i nöjesparker när avgiften för framförandet tas ut tillsammans med inträdet till parken som sådan. I andra fall kan ett tillhandahållande som omfattas av undantaget konkurrera med ett likartat tillhandahållande som omfattas av skatteplikt. Exempel på en sådan jämförelse är inträde till naturmuséer i förhållande till inträde till djurparker. För att minska sådana skillnader i skattebelastning för likartade tillhandahållanden och åstadkomma ett närmande ifråga om konkurrens- och konsumtionsneutralitet föreslår utredningen att inträden till djurparker, nöjesparker och nöjesfält jämte upplåtelse av vissa åkattraktioner inordnas under skattesatsen 12 procent. Den satsning, i form av en skattesänkning till denna nivå, som tidigare gjorts i syfte att gynna turism i Sverige, får därmed en större bredd.

Ideella föreningar

Gällande inskränkning i yrkesmässighetsbegreppet för ideella föreningar innebär att omsättning av varor och tjänster inte anses yrkesmässig när föreningen är frikallad från skattskyldighet vid inkomstbeskattningen. Ifrågovarande begränsning av skattskyldigheten medför att det ibland uppkommer konkurrens fördelar gentemot näringslivet när föreningar driver utåtriktad verksamhet av samma slag som näringsidkare.

Utredningen är av den principiella uppfattningen att verksamhet, i vilken omsätts skattepliktiga varor eller tjänster, av konkurrensskäl skall underordnas samma beskattningsregler oberoende av verksamhetsform. Vissa inkomster med naturlig anknytning till föreningarnas ideella verksamhet liksom inkomster som härrör från verksamhet som närmast fyller en servicefunktion bör dock inte beskattas.

Den ordning som gäller inom EG är att ideella föreningar – med vissa undantag – skall beskattas för utåtriktad verksamhet som andra subjekt. En EG-anpassning medför i huvudsak att en återgång får ske till de bestämmelser som gällde för de ideella föreningarna före den 1 juli 1987.

Liksom när det gäller kulturområdet får resultatet av de pågående EG-förhandlingarna betydelse för hur ett lagförslag skall utformas i detalj för de ideella föreningarna. Utredningen avstår därför från att lämna förslag även när det gäller de ideella föreningarna.

Författningsförslag

Förslag till Lag om ändring i NML

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 1 § mervärdesskattelagen¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

1 §

Skatt enligt denna lag tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget om inte annat följer av andra eller tredje stycket.

Skatten tas ut med 21 procent av beskattningsunderlaget för

1. serveringstjänster,
2. omsättning och införsel av sådana livsmedel och livsmedelstillsatser som avses i 1 § livsmedelslagen (1971:511) med undantag för
 - a) vatten från vattenverk,
 - b) spritdrycker, vin och starköl som tillhandahålls av det detaljhandelsbolag som avses i 15 § andra stycket lagen (1977:293) om handel med drycker, och
 - c) tobaksvaror.

Skatten tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för

1. rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande i campingverksamhet,
2. personbefordran utom sådan
2. personbefordran utom sådan befordran där resemomentet är av underordnad betydelse, *och*
3. transport i skidliftar.
3. transport i skidliftar, *och*

¹ Lydelse enligt prop. 1993/94:99.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

4. inträde till djurparker, nöjesparker och nöjesfält samt upplåtelse till allmänheten av sådana åkatraktioner och liknande anläggningar av förströelsekaraktär som är typiska för nöjesparker och nöjesfält.

1 Uppdraget

Utredningen har fått i uppdrag att bl.a. undersöka påtalade brister i fråga om konkurrensneutralitet mellan verksamhet som bedrivs i offentlig regi och motsvarande verksamhet i privat regi. Särskild vikt bör läggas vid de eventuella brister i konsumtions- och konkurrensneutraliteten som de nya bestämmelserna kan ha gett upphov till, i synnerhet vad gäller kompensationsystemen för offentlig verksamhet. Här innefattas också en bedömning av konkurrensneutraliteten vad gäller avräkningsystemet för de statliga myndigheterna.

Vidare bör det utredas i vilken utsträckning den generella beskattningen i sig och även undantagen från skatteplikt gett upphov till särskilda gränsdragnings- eller kontrollproblem eller leder till konkurrensnedvridningar. Om problem av detta slag konstateras föreliggande bör utredningen undersöka om de kan undanröjas genom att områdena förs in under beskattningen, eventuellt med en reducerad skattesats.

Det ankommer på utredningen att pröva behovet av förändringar.

De förslag som lämnas bör stå i överensstämmelse med EG:s ordning inom området.

1.1 Utredningens genomförande av uppdraget

Lämnade delbetänkanden

Utredningen lämnade i november år 1992 delbetänkandet Vissa mervärdesskattefrågor (SOU 1992:121) och i juli 1993 delbetänkandet Vissa mervärdesskattefrågor II - Offentlig verksamhet m.m. (SOU 1993:75). I det första delbetänkandet föreslogs att sjukvårdsbegreppet även skall omfatta alternativmedicin och viss fotvård. Betänkandet innehåller också förslag till bestämmelser om frivillig skattskyldighet vid andrahandsuthyrning av verksamhetslokaler och nya bestämmelser om gruppregistrering för den finansiella sektorn. Vidare föreslogs undantag från skatteplikt

för vissa fartyg och luftfartyg m.m. och lättnader i fråga om bunkerolja för fartyg i utrikes trafik.

Det andra delbetänkandet innehåller förslag som berör kommunal verksamhet. Utredningen föreslog att den utvidgade avdragsrätten för ingående skatt enligt 18 a § ML skall slopas. Ändrade förutsättningar för den kommunala avdragsrätten kräver vissa följdändringar som också är beaktade i förslaget. Utredningen föreslog vidare att en enhetlig skattesats av 12 % skall gälla vid omsättning av dagstidningar, andra periodiska publikationer och böcker. Betänkandet innehåller också ett förslag om en begränsad ändring av personbilsbegreppet.

Detta betänkande

Slutbetänkandet behandlar frågeställningar inom kultur- och nöjesområdena. Även beskattningssituationen för ideella föreningar inklusive idrottsföreningar berörs. I de pågående förhandlingarna om ett EU-medlemskap har från svensk sida ställts krav om avsteg från EG-direktiverna i vissa avseenden. Då dessa frågor på olika sätt berör både kultursektorn och ideella föreningar är det inte möjligt att nu presentera ett komplett förslag. Utredningens förslag är därför begränsat till djurparker, nöjesparker och nöjesfält.

Skrivelser till utredningen

Företag, organisationer och enskilda har i skrivelser till regeringen tagit upp olika mervärdesskattefrågor med krav eller önskemål om lagändringar. Ett antal av dessa skrivelser har överlämnats till utredningen för övervägande. Andra motsvarande skrivelser har adresserats direkt till utredningen. Utredningen har också haft personliga sammanträffanden med representanter för olika intressen. I flera fall har utredningen tillgodosett framförda krav på så sätt att lagförslag har lämnats. Några frågor har utredningen avstått från att behandla av det skälet att det redan föreligger ändringsförslag genom regeringens proposition (1993/94:99) om ny mervärdesskattelag. Det återstår därutöver ett antal frågor som har varit föremål för diskussion inom utredningen men som inte resulterat i ändringsförslag. Den kritik som i dessa hänseenden har riktats mot gällande ordning kan i enskilda fall vara förstäelig. Skälet till att

utredningen ändå inte har föreslagit ändringar i gällande bestämmelser har i några fall varit att en ändring endast skulle leda till en förskjutning av det påtalade problemet till ett annat område med en försämring som följd, totalt sett. I andra fall skulle ett tillmötesgående leda till lösningar som strider mot mervärdebeskattningens principer med tillämpningsproblem som följd. I samband med övervägandena har utredningen också beaktat kravet på att de förslag som lämnas bör stå i överensstämmelse med EG:s ordning inom området.

2 Kultur och nöjen

I detta avsnitt behandlas de från skatteplikt undantagna tjänsterna enligt punkt 7 d) av anvisningarna till 8 § ML, således konserter samt cirkus-, biograf-, teater-, opera-, balett- och därmed jämförliga föreställningar. Därutöver behandlas också vissa skattepliktiga verksamheter som djurparker, nöjesparker och nöjesfält i anslutning till kulturområdet i övrigt.

2.1 Bakgrund till gällande bestämmelser

Inför skattereformen förordade Kommittén för indirekta skatter (KIS) i sitt betänkande (SOU 1989:35 s. 188) en generell beskattning av kultur- och nöjesområdet. När det gäller de ideella föreningarnas skatterättsliga ställning ansåg dock kommittén (SOU 1989:35 s.191 f) att den skulle vara oförändrad. Inkomster som direkt härrör från föreningarnas ideella verksamhet skulle därför inte medföra skattskyldighet, t.ex. entréavgifter till idrotts- eller kulturevenemang.

Dåvarande departementschefen anförde dock i propositionen (prop. 1989/90:111, s. 101) att det av kulturpolitiska och andra skäl kunde vara motiverat att begränsa skatteplikten inom kulturområdet. Eftersom en betydande del av verksamheten på området är subventionerad av staten, kommunerna och i viss utsträckning även det privata näringslivet skulle subventioneringen medföra att många subjekt vid en generell mervärdeskatt skulle komma att redovisa negativa mervärden. Departementschefen ansåg (prop. 1989/90:111, s. 102) att övervägande skäl talade för att teaterföreställningar och jämförbara verksamheter, t.ex. revy-, operett- eller musicalföreställningar borde omfattas av undantaget. På grund av den ofta nära anknytningen till teaterverksamhet för opera- och balettverksamhet, såväl sakligt som organisatoriskt, ansåg han att undantaget skulle omfatta även sådana föreställningar.

I fråga om biografverksamhet anförde (prop. 1989/90:111, s. 102) departementschefen följande:

Genom avtal mellan staten och filmbranschen bildades år 1963 Svenska Filminstitutet. Filminstitutet skall enligt avtalet ha till målsättning bl.a. att stödja svensk filmproduktion, att medverka till spridning och visning av kvalitetsfilm samt att arbeta för att främja andra för filmen värdefulla kulturella ändamål. Filminstitutets verksamhet finansieras till mycket stor del av de s.k. biografavgifterna. Sådan avgift erläggs till Filminstitutet av biografägarna och utgår med ett belopp som motsvarar 10 procent av bruttointäkterna vid biografföreställning. Avgift erläggs dock inte för alla föreställningar. Av filmavtalet framgår att branschen har rätt att säga upp avtalet om mervärdeskatt införs på filmföreställningar. Kommittén har uttalat att Filminstitutets verksamhet är värdefull och att det därför är angeläget att denna verksamhet kan finansieras även i framtiden. Jag delar kommitténs uppfattning om betydelsen av Svenska Filminstitutets verksamhet. Till skillnad från kommittén anser jag dock att övervägande skäl talar för att biografföreställningar även fortsättningsvis undantas från skatteplikt.

Departementschefen ansåg (prop. 1989/90:111, s. 102) däremot att undantaget inte skulle omfatta anordnande av konserter med hänvisning till att sådan verksamhet ofta avser ren populärunderhållning på kommersiell basis. Departementschefens ställningstagande skulle vidare medföra att skatteplikt skulle komma att föreligga för bl.a. cirkusföreställningar, danstillställningar och restaurangunderhållning samt för sport- och idrottsevenemang.

Kulturutskottet ansåg (1989/90:KrU8y) att kulturpolitiska skäl talade för att också konserter borde undantas från skatteplikten och ansåg dessutom, av hänsyn till vikten av att cirkuskonsten främjas, att cirkusföreställningar skulle undantas.

Skatteutskottet tillstyrkte i sitt betänkande (1989/90:SkU31 s. 106) att även konserter och cirkusföreställningar skulle undantas från skatteplikten, vilket resulterade i att dessa båda områden innefattas i det nuvarande undantaget.

2.2 Vissa problemställningar

Vissa svårigheter har förelegat att avgränsa det undantagna området för konserter. Avgränsningsproblemen har framför allt aktualiserats när konsertevenemang kombineras med i sig skattepliktig verksamhet t.ex. danstillställningar, restaurangverksamhet, musikcaféer, verksamhet inom

nöjesfält m.m. Den frågeställning som vanligen uppkommer är om konserten kan bedömas som en avskiljbar skattefri prestation eller om framträdandet ingår som en underordnad del i ett skattepliktigt tillhandahållande. Rättsläget är fortfarande inte helt entydigt.

Frågan har i ett par fall hittills varit föremål för Skatterättsnämndens bedömning. Meddelade förhandsbesked är inte överklagade. Skatterättsnämndens ställningstagande synes innebära att ett musikframträdande eller en konsert under vissa förutsättningar kan tillhandahållas skattefritt trots att skattepliktiga serveringstjänster tillhandahålls i anslutning till konserten. Samma synsätt kan förutsättas gälla för annan skattefri underhållning t.ex. revyer eller musikaler. Man kan dock inte dra alltför långtgående slutsatser av dessa förhandsbesked. I ett annat ej överklagat förhandsbesked ansåg Skatterättsnämnden att entréavgiften till ett nöjesområde i sin helhet är skattepliktig. Avgiften gav tillträde till en konsert, men även tillträde till andra aktiviteter, t.ex. dans, diskotek, servering, karusell m.m.

När det gäller nöjesområden som tivolin och nöjesparker behöver ingen åtskillnad göras mellan *entréavgifter* och särskilda avgifter för *åkatraktioner* eftersom båda prestationerna omfattas av den generella skattesatsen. Restauranger, hamburgerbarer, kiosker o.dyl. inom ett nöjesområde får däremot särbehandlas i mervärdeskattehänseende om verksamheten omfattar serveringstjänster, försäljning av dagstidningar m.m.

Även i djurparkerna finns restauranger, kiosker m.m. som komplement till den huvudsakliga verksamheten. Det kan därutöver finnas både tivolianläggning och uppträdanden av olika slag inom eller i anslutning till ett djurparksområde.

Det nuvarande undantaget för utövande konstnärs framförande av litterärt eller konstnärligt verk [8 § anv. punkt 7c)] har i vissa fall lett till en ej avsedd uppdelning av verksamheten bland t.ex. dansorkestrar. Den del av verksamheten som avser annat än den personliga artistiska prestationen, dvs. innehav av instrument, ljus- och ljudsättning turnékostnader avseende resor, fordon och hotell o.dyl., hänförs till ett separat bolag, varifrån skattepliktig uthyrning av instrument m.m. sker gentemot arrangören som har avdragsrätt för den ingående skatten om dennes verksamhet medför skattskyldighet. Om "turnébolagets" verksamhet medför skattskyldighet föreligger avdragsrätt för ingående skatt även i denna verksamhet. Endast det artistiska framförandet av orkestermedlemmarna, dvs. deras personliga insatser debiteras mervärdeskattefritt från ett annat bolag.

I Riksskatteverkets rekommendationer (RSV Im 1993:5, avsnitt 4.3 Entréavgifter m.m.) lämnas en redogörelse för sådana fall där bl.a konserter, teater-, revy-, och liknande föreställningar kombineras med serveringstjänster. I det sammanhanget anförts att den för serveringstjänsten gällande skattesatsen inte bör tillämpas på särskilt debiterade garderobsavgifter. Det bör kunna tolkas så att garderobstjänsten har ansetts utgöra en separat tjänst, på vilken den generella skattesatsen är tillämplig.

Enligt punkt 1 av anvisningarna till 2 § ML anses inte utgivning av program eller katalog för verksamhet som inte medför skattskyldighet som yrkesmässig. Det innebär att t.ex. en teaterarrangör inte är skattskyldig för försäljning av teaterprogram. Programmet som sådant är däremot inte undantaget från skatteplikt vilket medför att arrangören får betala mervärdesskatt när han köper den tryckta upplagan för sin skattefria verksamhet.

2.3 Bidrag

2.3.1 Kulturinstitutionerna är bidragsberoende

Av Statens kulturråds teater- och dansstatistik 1991/92 framgår att statens utgifter för teaterverksamhet uppgick till ca 827 miljoner kronor vilket motsvarar ca 33 procent av de samlade statliga kulturutgifterna inom ramen för Kulturdepartementets budget. Förutom bidragen till de tre centrala institutionerna (Kungliga Dramatiska teatern, Operan och Svenska Riksteatern) erhöll 23 lokala och regionala teatrar statsbidrag i form av s.k. grundbelopp. Dessutom erhöll ett fyrtiotal fria teatergrupper verksamhetsbidrag från Kulturrådet. Under spelåret 1991/92 uppgick de regionala och lokala teaterinstitutionernas biljettintäkter till endast 10 % av de totala intäkterna. Övriga intäkter utgjordes av kommunala bidrag (49 %), statsbidrag (24 %), landstingsbidrag (13 %) och övriga intäkter (4 %).

Intäkterna för regionala och lokala orkesterinstitutioner (företrädesvis symfoniorkestrar och kammarorkestrar) under samma tid utgörs av egenintäkter (23 %), kommunala bidrag (36 %), statsbidrag (28 %) och landstingsbidrag (13 %). Egenintäkterna består av, förutom biljettintäkter, arrangörsintäkter, sponsring och övriga intäkter.

2.3.2 Nuvarande beskattningskonsekvenser för erhållna bidrag

Relationen mellan biljettintäkter och intäkter i form av bidrag för kulturinstitutionerna ovan medför att en införd skatteplikt leder till att den ingående skatten kommer att överstiga den utgående, dvs. beskattningen medför en ytterligare subventionering av verksamheten. Det sammanhänger med den nuvarande mervärdeskattemässiga behandlingen av s.k. oberoende bidrag vilket framgår av redogörelsen nedan.

Skattskyldighet för bidrag

I KL finns bestämmelser (22 § anv. punkt 9) om i vilka fall näringsbidrag o.dyl. utgör skattepliktig intäkt. Mervärdeskattelagen innehåller däremot inga särskilda bestämmelser om bidrag. Om ett erhållet bidrag skall bli föremål för beskattning är därför beroende av om bidraget enligt ML:s allmänna bestämmelser kan hänföras till en omsättning, dvs. om bidraget utgör vederlag för en levererad vara eller en tillhandahållen tjänst. Den avgörande frågan för beskattningen är således om en erhållen ersättning kan hänföras till vederlag för en utförd prestation eller om den är ett oberoende bidrag.

I samband med att en i princip generell skatteplikt infördes för tjänster den 1 januari 1991 gavs också begreppet tjänst en definition. Enligt 7 § fjärde st. ML förstås med tjänst annat som kan tillhandahållas i yrkesmässig verksamhet än vara eller fastighet. Den generella skatteplikten och den vida definitionen av tjänstebegreppet har lett till att fler situationer uppkommer där man måste ta ställning till om en ersättning kan betecknas som vederlag för en utförd prestation eller som ett oberoende bidrag. Om någon är beredd att utge ersättning till någon annan, uppkommer frågan om den som tar emot ersättningen t.ex. tillhandahåller en tjänst som motprestation. Bara den omständigheten att någon är beredd att utge ersättningen kan tala för att vederbörande kan anses få en motprestation som skall definieras som en tjänst, men detta behöver inte alltid vara fallet. Ett skadestånd t.ex. anses inte utgöra vederlag för en tillhandahållen tjänst. På samma sätt bedöms de inledningsvis omnämnda näringsbidragen. Att ett bidrag inte är förknippat med sådana villkor att det kan anses utgöra vederlag för t.ex. en tillhandahållen tjänst hindrar inte att bidragsgivaren ändå kan ha ett visst syfte med bidraget eller kan

ställa upp vissa villkor för bidragsgivningen. Bidraget kan t.o.m. direkt avse produktion av en skattepliktig vara eller tjänst, om denna tillhandahålls en från bidragsgivaren oberoende person. Det framgår av det överklagade förhandsbeskedet RÅ 80 1:41 (RSV/FB Im 1981:2):

"De tre boktitlar, för vilkas utgivning Frick med firma Fripress Bokförlag i efterhand erhållit statligt litteraturstöd, avser böcker vilka omsätts mot kontant betalning. Enligt andra stycket av anvisningarna till 14 § ML är i sådant fall den erhållna likviden det vederlag som skall utgöra beskattningsvärdet. Det statliga stödet ingår ej i likviden för böckerna och inverkar således ej på beskattningsvärdet."

Rättsnämndens motivering var följande:

"Den omständigheten att litteraturstödet är förknippat med ett villkor om ett högsta förlagsnettopris, som sökanden får ta ut för den boktitel som får stöd, kan inte ses som en förmån som kommer anslagsgivaren (staten) till del. De lägre priserna får i stället anses komma den bokköpande allmänheten tillgodo. Stödet är inte heller förenat med något villkor att sökanden skall leverera s.k. motprestationsböcker till anslagsgivaren (staten). Nämnden finner därför att litteraturstödet inte kan vid tillämpning av lagen om mervärdeskatt hänföras till vederlag för de utgivna böckerna."

Avdragsrätt

Om ett erhållet bidrag inte medför skattskyldighet kan ifrågasättas om avdragsrätt för ingående skatt skall accepteras till den del förvärven görs med bidragsmedel. När det gäller s.k. oberoende bidrag synes rättsläget vara att bidraget inte begränsar avdragsrätten.

I ett förhandsbesked RÅ 1973 A 13 (RSV Im 1973:13) förklarade RR att avdragsrätt för ingående skatt förelåg i sin helhet trots att viss del av kostnaden för uppförande av en hotellanläggning hade finansierats med bidrag från Arbetsmarknadsstyrelsen.

I Riksskatteverkets anvisningar om skattskyldighet för uppfinnarverksamhet m.m. (RSV Im 1986:5, avsnitt 6 Avdragsrätt) anförs följande.

Om STU-anslag eller dylikt erhålls i en uppfinnarverksamhet bör detta inte innebära begränsningar i avdragsrätten för anskaff-

ningar till verksamheten trots att sådana anslag inte utgör omsättning.

2.3.3 Ändrade skattekonsekvenser för bidrag kan övervägas

Nuvarande beskattningsregler för erhållna bidrag medför att bidragsfinansierad verksamhet som omfattas av mervärdeskatteplikt gynnas av skatteplikten jämfört med motsvarande verksamhet som inte är bidragsfinansierad. Det går att eliminera denna skillnad i förutsättningarna genom att antingen införa bestämmelser som innebär att även bidragen beskattas eller att avdragsrätten för ingående skatt begränsas.

Beskattning av bidrag

Beskattning av s.k. oberoende bidrag innebär ett avsteg från gällande omsättningsbegrepp som enligt huvudregeln förutsätter att vara levereras i samband med försäljning eller att tjänst förmedlas (tillhandahålls) mot vederlag. Definitionen av omsättning måste således komma att innefatta mottagande av bidrag.

Enligt EG:s sjätte direktiv (Art. 11 A. 1. (a)) gäller att beskattningsvärdet med avseende på tillhandahållande av varor och tjänster skall omfatta allt som utgör ersättning till leverantören från köparen, kunden eller tredje person inklusive subventioner som är direkt kopplade till priset för tillhandahållandet. S.k. oberoende bidrag som utgår för att stödja viss verksamhet eller för att göra det möjligt att upprätthålla den är i allmänhet inte direkt kopplade till priset för tillhandahållanden från verksamheten. Det hindrar inte att bidraget indirekt möjliggör en lägre prisnivå på utbudet i verksamheten. Samhällsbidrag till t.ex. kulturinstitutioner är vanligen av denna oberoende typ, vilket innebär att de inte kan beskattas även om institutionerna med hjälp av bidragen skulle upprätthålla en verksamhet som medförde skattskyldighet.

Begränsad avdragsrätt

Enligt Art. 17, 2. medges avdrag för mervärdeskatt i den mån varorna och tjänsterna skall användas i den skattepliktiga verksamheten. Vid

blandad verksamhet (verksamhet med både skattepliktig och skattefri omsättning) skall avdraget proportioneras och medges med så stor andel som den skattepliktiga omsättningen per år svarar mot den totala omsättningen för samma tid, vilket framgår av Art. 19, 1. Där framgår även att medlemsstaterna därvid i den totala omsättningen får inkludera andra subventioner än sådana som omnämns i Art. 11 A 1. (a) (se ovan). Det innebär att de oberoende bidragen kan beaktas på så sätt att avdragsrätten inte får omfatta den bidragsfinansierade delen av verksamheten.

2.4 EG:s direktiv för kulturområdet

I EG:s sjätte direktiv (Art. 13 A 1 (n)) undantas vissa kulturella tjänster och varor som har nära anknytning till de kulturella tjänsterna. En förutsättning för skattefriheten är dock att tillhandahållandet sker av antingen ett offentligt subjekt eller ett kulturellt subjekt som är erkänt av medlemsstaten. Det medför ett visst handlingsutrymme för de enskilda staterna. För Sveriges del ligger det närmast till hands att förutsätta att sådana institutioner som drivs med stöd från staten kan innefattas. Medlemsstaten har möjlighet att ställa krav på att ett privaträttsligt subjekt som förutsättning för befrielsen skall drivas ideellt och utan vinstsyfte. Om vinst skulle uppstå får den inte delas ut utan den skall användas för verksamhetens fortbestånd eller utveckling (Art. 13 A 2. (a)).

Ifrågavarande undantag på kulturområdet gäller inte (Art. 13 A 2. (b)) om det inte är väsentligt för verksamheten eller om undantaget införs i avsikt att det skall resultera i ytterligare intäkter i verksamhet som drivs i direkt konkurrens med skattskyldiga kommersiella företag. Ett undantag förutsätter således en bedömning av både betydelsen av ett undantag och den eventuella konkurrenspåverkan som undantaget kan medföra.

För att få en enhetlig tolkning av "vissa kulturella tjänster" har Kommissionen lämnat förslag till ett nittonde direktiv som ännu inte har antagits. Definitionen i förslaget omfattar följande tjänster.

- tjänster utförda åt allmänheten vid bibliotek, arkiv och upplysningscentraler,
- entré till museum, galleri, monument, historiska byggnader, botaniska trädgårdar och djurparker,

- musikaliska, teatraliska, koreografiska och kinematografiska framföranden och föreställningar, och
- anordnande av utställningar och föreläsningar.

Enligt Annex H punkt 7 får de medlemsländer som så önskar tillämpa en skattesats om lägst 5 % för tillträde till föreställning, teater, cirkus, mäsä, nöjespark, konsert, museum, zoo, biograf, utställning och liknande kulturellt evenemang eller anordning.

2.5 Pågående EG-förhandlingar

Beträffande skatteplikten för biograf föreställningar har Sverige begärt att övergångsvis få undanta sådana tjänster från skatteplikt. Sverige har också hemställt om ett fortsatt undantag övergångsvis för utövande konstnärs framförande av litterärt eller konstnärligt verk enligt anvisningspunkten 7 c). Ett förslag till ett tjuogoandra direktiv upptar bl.a. en frigräns för små företag. I förhandlingskraven finns en begäran om att i vissa fall få tillämpa en sådan frigräns för skattskyldighet vid om-sättning upp till 10 000 ECU. Utredningen har inhämtat att samtliga dessa krav kommer att tillgodoses helt eller delvis från EG:s sida.

2.6 Överväganden

Enligt EG:s direktiv är det inte möjligt att generellt behålla det nuvarande undantaget i 8 § anv. punkt 7 d) ML för konserter samt cirkus-, biograf-, teater-, opera-, balett- och därmed jämförliga föreställningar.

Bortsett från cirkusföreställningar föreskrivs visserligen i EG:s direktiv att sådana tjänster som är angivna i vår lagstiftning i anvisningspunkten 7 d) skall undantas från skatteplikt. Detta gäller dock bara under vissa förutsättningar. Det krävs dels att tillhandahållandet sker av ett offentligrättsligt subjekt eller av ett kulturellt subjekt som är erkänt av medlemsstaten, dels att undantaget är väsentligt för verksamheten och att det inte leder till ytterligare intäkter i konkurrens med skattskyldiga kommersiella företag.

Ett förslag som innebär att skatteplikt införs i enlighet med EG:s direktiv kan således komma att utformas på något olika sätt beroende på hur dessa frågor skall bedömas. Vidare finns en möjlighet att införa

bestämmelser som begränsar avdragsrätten för ingående skatt till den del verksamheten finansieras med bidrag. Ett övervägande i dessa avseenden kan tänkas resultera i att ett EG-anpassat förslag får en utformning enligt något av de tre nedan beskrivna alternativen.

Generell skatteplikt med avdragsbegränsning

En införd skatteplikt på hela området som kombineras med en avdragsbegränsning med hänsyn till erhållna bidrag torde vara konkurrensneutral. Avdragsbegränsningen har dock vissa nackdelar. Liksom vid blandad verksamhet är storleken av den faktiska andelen avdragsgill ingående skatt inte känd under löpande år eftersom det först vid årets utgång kan konstateras hur stor den skattepliktiga omsättningen är i förhållande till den totala omsättningen inklusive erhållna bidrag. Avdragsprocenten under året blir därför preliminär och korrigering får göras i samband med bokslutet. Detta är ingen allvarligare olägenhet. Avdragsbegränsningen får dock även en styrande effekt. Det torde inte vara realistiskt att låta andra bidrag än sådana som är lätt identifierbara påverka avdragsrätten. För att det inte skall uppkomma besvärliga värderings- och gränsdragningsproblem torde de bidrag som skall medföra en avdragsbegränsning därför närmast avse kontanta bidrag. Det förekommer dock även andra stödformer. Ränte- och/eller amorteringsfria lån är exempel på detta. Ett bidrag kan också bestå i att en kommun tar på sig vissa kostnader eller funktioner i en verksamhet eller att ansvaret delas för vissa arrangemang.

Sammanfattningsvis kan en avdragsbegränsning som endast tar sikte på kontantbidrag medföra en styrning mot andra stödformer, medan en avdragsbegränsning som får omfatta även andra former av subventioner som inte beskattas komplicerar tillämpningen av bestämmelserna.

Vissa subjekt undantas från skatteplikt

I fråga om möjligheten att undanta vissa subjekt inom kulturområdet från skattskyldighet anförde Kommittén för indirekta skatter (KIS) följande i sitt betänkande (SOU 1989:35, s. 187).

"Sjätte direktivet stadgar generell skatteplikt för kultur- och nöjesområdet. Från denna generella skatteplikt stadgas dock undantag för vissa kulturella tjänster under förutsättning att tillhandahållaren är ett offentligrättsligt subjekt eller ett subjekt "godkänt" av vederbörande medlemsstat. Med vissa kulturella tjänster avses enligt ett förslag till tillägg till sjätte direktivet bl.a. muséer, utställningar, teater- och filmförevisningar samt konserter m.m. En med sjätte direktivet överensstämmande reglering i detta hänseende skulle för svensk mervärdesskatterätt måhända innebära att kulturella subjekt som mottar ett direkt stöd från stat eller kommun undantogs från beskattning. Härigenom skulle t.ex. viss teater- och konsertverksamhet kunna undantas, medan annan sådan verksamhet beskattades. Metoden torde dock ge upphov till betydande problem såvitt avser avgränsningen av de subjekt vars verksamhet skulle ställas utanför skatteplikten. Metoden torde av bl.a. konstitutionella skäl också kräva att dessa subjekt anges i lagen, vilket är förenat med betydande olägenheter. Metoden innebär också att konkurrensneutraliteten försvagas. Kommittén har med hänsyn till det anförda ansett den nu beskrivna metoden vara förenad med sådana brister att den inte kan förordas."

Utredningen konstaterar för egen del att ett undantag från skatteplikt som är beroende av att t.ex. ett kommunalt bidrag av viss omfattning har erhållits, starkt bör ifrågasättas. Man kan möjligen överväga att låta ifrågavarande undantag från skatteplikten avse en mindre krets klart identifierbara kulturinrättningar. En naturlig avgränsning kan göras genom att undanta, dels de tre centrala institutionerna Kungliga Dramatiska teatern, Operan och Svenska Riksteatern, dels de institutioner som får statsbidrag i form av s.k. grundbelopp. Sådana utbetalas inom teater- och dansområdet till lokala och regionala teatrar (stads- och länsteatrar) och inom musikområdet till ett antal orkesterinstitutioner (symfoni- och kammarorkestrar). Grundbeloppet är en schablonsumma som årligen fastställs av regeringen och som motsvarar lönekostnaden för en anställd vid teatern. Statsbidraget utgår med 55 % av denna summa. Riksdagen beslutar hur stort antal grundbelopp som skall betalas ut, medan Kulturrådet fattar de enskilda bidragsbesluten.

En på detta sätt avgränsad skattefrihet leder till en oförändrad beskattningssituation för de s.k. kulturinstitutionerna, medan andra bidragsfinansierade verksamheter (bl.a. de fria teatergrupperna) som skulle omfattas av skatteplikten sannolikt skulle komma att redovisa negativa mervärden. Den ingående skatten skulle således överstiga den utgående. Mycket talar för att ett undantag från skatteplikt för vissa

institutioner och skatteplikt för andra utövare inom kulturområdet - av vilka en del erhåller bidrag i varierande omfattning och andra inte alls - leder till en svåröverskådlig beskattning.

Generell skatteplikt utan avdragsbegränsning

Ett annat alternativ är att det nuvarande undantaget i anvisningspunkten 7 d) får upphöra att gälla oberoende av vem som tillhandahåller prestationerna. Med hänsyn till vad som sagts inledningsvis berörs dock inte biograföreställningarna.

En generell skatteplikt inom området kan leda till en ytterligare subventionering av bidragsfinansierade verksamheter. I den mån dessa kan sägas konkurrera med verksamheter som finansieras med enbart egna intäkter medför beskattningen en ytterligare konkurrenspåverkan. Denna effekt kan dock undvikas genom en minskning av bidragen i samma omfattning som en införd skatteplikt ger fördelar. Det är företrädesvis fråga om offentliga bidrag. När en prövning görs av de ekonomiska förutsättningarna för bidragsmottagarna är det naturligt att den positiva inverkan på resultatet som en avdragsrätt för ingående mervärdeskatt kan ha, beaktas vid bidragsgivningen.

Ifrågavarande alternativ saknar särlösningar vilket underlättar tillämpningen.

Utvärdering av alternativen

Inte något av de tre ovan beskrivna alternativen är invändningsfria. Utöver dessa är det naturligtvis möjligt att överväga ytterligare tänkbara alternativ, nämligen t.ex. att vissa subjekt (institutionsteatrar o.dyl.) undantas från skatteplikt och att man trots detta inför bestämmelser om avdragsbegränsning för erhållna bidrag. Behovet av bestämmelser om avdragsbegränsning inom kulturområdet minskar dock avsevärt om flertalet av de bidragsmottagande kulturinstitutionerna inte omfattas av skattskyldigheten.

Det först beskrivna alternativet, nämligen att en generell skatteplikt kombineras med avdragsbegränsning för erhållna bidrag, torde leda till den materiellt sett mest riktiga beskattningen. Avdragsrätten för ingående skatt bestäms utifrån hur stor andel den skattepliktiga omsättningen utgör

av den totala omsättningen inklusive mottagna bidrag. Avdragsbegränsningen motsvarar den begränsning av avdragsrätten som gäller vid blandad verksamhet (verksamhet som omfattar både skattepliktig och skattefri omsättning).

Om ifrågasatt avdragsbegränsning skall införas i det svenska mervärdeskattesystemet, bör övervägas om inte bestämmelserna skall ha en generell giltighet över hela mervärdeskatteområdet. En sådan ordning får givetvis konsekvenser eftersom de erhållna s.k. oberoende bidragen minskar i värde på grund av den begränsade avdragsrätten. Det gäller t.ex. för bidrag till den regionala och lokala kollektivtrafiken, vissa forskningsbidrag, näringsbidrag m.m. Om en bidragsgivare efter tidpunkten för en införd avdragsbegränsning vill att det utgivna bidraget skall motsvara samma köpkraft som dessförinnan, måste bidraget ökas med ett belopp motsvarande den begränsning i avdragsrätten som mottagaren får vidkännas. För bidragsgivare i allmänhet, kommuner, lands- ting, stiftelser m.fl., innebär detta en faktisk kostnad. När staten är bidragsgivare medför ökningen av bidraget dock ingen faktisk kostnad eftersom staten också är det subjekt som uppbär mervärdeskatteintäkterna.

Om bidragsgivningen till kulturinstitutionerna kan sägas ske i avsikt att öka intäkterna i verksamheten och institutionernas verksamhet konkurrerar med kommersiell verksamhet är en ordning med partiell skatteplikt (kulturinstitutionerna undantagna) inte förenlig med EG:s direktiv. Vid sådant förhållande återstår bestämmelser om en generell skatteplikt - med eller utan avdragsbegränsning - som godtagbart alternativ. Bestämmelser om avdragsbegränsning förhindrar att en införd mervärdeskatteplikt leder till en ökad subventionering i verksamheter som till stor del finansieras med bidrag. Skatteplikt utan bestämmelser om avdragsbegränsning medför dock att tillämpningen blir enklare men en sådan ordning förutsätter samtidigt en medvetenhet hos bidragsgivarna om effekterna av lämnade bidrag. Ett bidrag kan i sig snedvrیدا konkurrensen i förhållande till ej bidragsfinansierad verksamhet. Om bidragsnivån är hög ökar subventioneringsgraden i form av en överskjutande ingående mervärdeskatt och därmed även konkurrensnedvridningen.

Valet synes således stå mellan på ena sidan att säkerställa konkurrensneutraliteten inom mervärdeskattesystemets ram med en avdragsbegränsning och på andra sidan att utgå ifrån att bidragsgivarna beaktar mervärdeskatteeffekterna av lämnade bidrag. Det senare leder till en enklare materiell hantering.

3 Ideella föreningar

3.1 Gällande bestämmelser

Nuvarande bestämmelser på mervärdeskatteområdet anses i vissa fall leda till att allmännyttiga ideella föreningar har konkurrensfördelar gentemot näringslivet. Det är fråga om situationer när föreningar driver utåtriktade verksamheter eller aktiviteter i konkurrens med näringsidkare. Till stor del har kritiken avsett föreningarnas utåtriktade aktiviteter inom kulturområdet, men aktiviteterna är inte begränsade till detta område.

Från och med den 1 juli 1987 gäller en inskränkning i yrkesmässighetsbegreppet för ideella föreningar som innebär att omsättning av varor och tjänster inte är yrkesmässig verksamhet när inkomsten utgör sådan inkomst av näringsverksamhet för vilken föreningen är frikallad från skattskyldighet enligt 7 § 5 mom. lagen om statlig inkomstskatt (2 § anv. p.1 ML). Genom lagändringen blev de allmännyttiga föreningarnas skattskyldighet avsevärt begränsad.

Rörelseinkomster medför inte skattskyldighet för de aktuella föreningarna om de till huvudsaklig del (70 - 80 %) härrör från verksamhet som antingen

- har naturlig anknytning till föreningens allmännyttiga ändamål

eller

- av hävd utnyttjas för att finansiera ideellt arbete.

Naturlig anknytning

Naturlig anknytning till föreningens ideella ändamål har sådana intäkter som har ett direkt samband med den ideella verksamheten, t.ex. entré- och anmälningsavgifter till idrotts- och kulturevenemang. På samma sätt bedöms försäljning av böcker, märken, affischer, tidningar i syfte att

sprida föreningens idéer och öka intresset för verksamheten. Även viss försäljningsverksamhet i samband med att föreningar bedriver sin ideella verksamhet, t.ex. mindre serveringsverksamhet i föreningslokal eller i samband med matcher/tävlingar hänförs hit om verksamheten bedrivs i syfte att ge service till deltagare och publik.

Hävd

Till rörelseinkomster som av hävd finansierar ideellt arbete hänförs bl.a. föreningsinkomster från bingo och lotterier (Bingo och lotterier medför inte skattskyldighet redan på den grunden att undantag från mervärdeskatteplikt gäller.), fester, basarer, försäljnings- och insamlingskampanjer. Idrottsföreningar m.fl. som bedriver offentlig festplatsverksamhet, arrangerar marknader eller danstillställningar (t.ex. logdanser) blir i allmänhet befriade från skatt för inkomsterna. Som traditionell finansieringskälla räknas också reklamintäkter från reklamutrymmen på t.ex. idrottsplatser och klubbdräkter. För att kunna åberopa hävd för skattefrihet räcker det inte med att en viss förening drivit verksamheten under ett antal år. Det krävs att allmännyttiga föreningar generellt sett under lång tid finansierat sin allmännyttiga verksamhet med aktuell förvärvsverksamhet.

När det gäller begreppet hävd kan verksamheten som sådan vara mycket omfattande utan att beskattning sker. Den får dock inte ha för stor omfattning i förhållande till den ideella verksamheten. Föreningens status som allmännyttig förening kan i annat fall ifrågasättas. Något krav på att de hävdvunna arrangemangen skall genomföras med hjälp av endast ideellt arbete kan inte anses föreligga, även om det normalt är fallet.

Huvudsaklig del

Tidigare gällde att rörelseverksamhet i en allmännyttig ideell förening kunde beskattas i en eller flera olika förvärvskällor inom inkomstslaget rörelse. Trots att det tidigare förvärvskällebegreppet inte finns kvar efter skattereformen, måste det tillämpas vid bedömning av skattskyldigheten för rörelseinkomster i en allmännyttig ideell förening. Som framgått är rörelseinkomsterna undantagna från inkomstskatt och därmed mervärde-

skatt om de till huvudsaklig del härrör från verksamhet som antingen har naturlig anknytning till föreningens allmännyttiga ändamål eller av hävd utnyttjas som finansieringskälla för ideellt arbete. Finns både sådana skattefria rörelseinkomster och andra, skattepliktiga rörelseinkomster från olika verksamheter, anses samtliga verksamheter ha ett sådant inre samband att de ingår i en och samma rörelse, om de bedrivs med ideella arbetsinsatser av föreningens medlemmar. Rörelsen skall i sin helhet beskattas eller undantas från beskattning. För undantag från beskattning krävs att inkomsterna till huvudsaklig del (70 - 80 %) kommer från de från beskattning undantagna verksamheterna. I annat fall beskattas hela rörelsens inkomster.

Folketshusföreningar

Äldre folketshus- och folketsparkföreningar är vanligen registrerade som ekonomiska föreningar enligt 1911 års lag. Dessa föreningar behandlas i fråga om skattskyldigheten som allmännyttiga ideella föreningar när det gäller inkomster som härrör från finansieringskälla av traditionell natur eller verksamhet som har naturlig anknytning till föreningarnas ideella ändamål.

3.2 Konkurrensfrågan

Om en viss rörelse bedrivs av en ideell förening under i princip samma former som annan näringsverksamhet torde den, om den inte är av hävdvunnen karaktär, bli föremål för beskattning redan enligt gällande bestämmelser. Det hindrar dock inte att ideella föreningar på många områden kan sälja samma varor och tjänster som omsätts av näringsidkare men under sådana omständigheter att verksamheten ändå inte medför skattskyldighet. På det sättet kan konkurrenssituationer uppkomma. Idrottsföreningar har t.ex ofta viss omsättning av kioskvaror och serveringstjänster utan att verksamheten medför skattskyldighet. Danstillställningar av olika slag, logdanser, dans vid festplatser, folkparker och folkets hus, är ett annat exempel på arrangemang som kan sägas konkurrera med näringsidkare. Studieförbunden som anses vara föreningar med allmännyttigt ändamål bedriver studiecirkelverksamhet m.m. som i vissa fall konkurrerar med annan liknande verksamhet. Det finns också

anledning att förmoda att den praktiska tillämpningen av gällande bestämmelser är relativt liberal, vilket förstärker konkurrenssnedvridningen.

3.3 EG:s direktiv för ideella föreningar

Den ordning som gäller inom EG innebär att ideella föreningar skall beskattas för utåtriktad verksamhet som andra subjekt, medan vissa tillhandahållanden till medlemmarna är undantagna under förutsättning att de kan anses nödvändiga för medlemmarnas verksamhet. Inte heller inom sport- och idrottsområdet har det någon betydelse i vilken form verksamheten bedrivs. Undantag gäller dock för tillhandahållande av tjänster med nära anknytning till sport eller fysisk träning om tillhandahållandet sker från en icke vinstdrivande sammanslutning. Mervärdeskatt skall inte heller tas ut på deltagaravgifter t.ex. startavgifter till maratonlopp och korpidrott. Inträde till sportevenemang skall däremot beskattas enligt EG-reglerna. Sverige har emellertid i EG-förhandlingarna krävt att övergångsvis få undanta sådana evenemang från beskattning, vilket också synes kunna accepteras av EG. Även den tidigare nämnda begäran från svensk sida att i vissa fall få tillämpa en frigräns för skattskyldighet vid omsättning upp till 10 000 ECU förväntas få betydelse för de ideella föreningarna.

3.4 Överväganden

En anpassning till EG:s bestämmelser för ideella föreningar innebär i huvudsak en återgång till de bestämmelser som gällde före den 1 juli 1987. Det leder samtidigt till att den överensstämmelse i fråga om skattskyldighet till inkomstskatt och mervärdeskatt som f.n. råder frångås. För verksamhet som ideella föreningar bedrev och som enligt KL:s bestämmelser till någon del kunde hänföras till rörelse, gällde för sådan del allmänna regler i ML före den 1 juli 1987. ML:s allmänna yrkesmässighetsbegrepp var således avgörande för om föreningarnas verksamhet skulle medföra skattskyldighet. Av dåvarande Riksskatte-nämndens meddelanden (RSN II 1969:100) framgår bl.a. följande beträffande ideella föreningars skattskyldighet.

"I fråga om sådana föreningar som enligt bestämmelserna i kommunalskattelagen till någon del driver rörelse gäller för den del av verksamheten som ingår i rörelsen allmänna regler i MF. För sådan del av nämnda föreningars verksamhet som inte ingår i rörelsen samt för verksamhet som bedrivs av föreningar som inte alls driver rörelse enligt kommunalskattelagen bör vad nedan uttalas kunna tjäna till ledning för bedömning av eventuell skattskyldighet enligt MF.

Vad som stadgas i punkt 1 första stycket tredje meningen av anvisningarna till 2 § MF äger tillämpning på föreningar. Detta innebär att dessa kan anses skattskyldiga till mervärdeskatt oaktat deras verksamhet inte medför skattskyldighet enligt kommunalskattelagen. - - -

Av uttalande i förarbetena till MF framgår, att skattskyldighet enligt MF föreligger för verksamhet i vilken skattepliktig omsättning förekommer i konkurrens med näringsidkare. Detta innebär – om inte annat följer av vad nedan uttalas – att förening i princip bör anses skattskyldig för försäljning och uttag av skattepliktiga varor samt för tillhandahållande av skattepliktiga tjänster såväl till medlemmar som till utomstående.

Sådan försäljning som sker på basar eller liknande som anordnas av ideell sammanslutning, t.ex. kyrkoförsamling, Rädda Barnen, Röda Korset eller liknande organisation, och som i huvudsak avser varor som skänkts till föreningen eller tillverkats av föreningens medlemmar bör normalt inte anses medföra skattskyldighet för organisationen. Om försäljningen däremot huvudsakligen avser varor som av föreningen inköpts för försäljning kan verksamheten anses yrkesmässig och medföra skattskyldighet. - - -

Yrkesmässig verksamhet bör inte heller anses föreligga om förening i egen regi och såsom ett led i sin verksamhet jämväl åt andra än medlemmar mot ersättning tillhandahåller märken för utförda prestationer t.ex. idrotts- eller skyttemärken, eller till allmänheten säljer välgörenhetsmärken av olika slag.

Bedriver förening direkt till allmänheten försäljning av andra märken än nu nämnda eller av skattepliktiga varor i övrigt i samband med idrottstävlingar, basarer eller liknande, eller litteratur, vykort, planscher m.m. bör skattskyldighet föreligga för denna försäljningsverksamhet."

Det gamla yrkesmässighetsbegreppet skiljer sig från det nuvarande framför allt på så sätt att hävdvunna rörelseinkomster och rörelseinkomster som kan innefattas i en huvudsaklighetsbedömning i allmänhet ansågs yrkesmässiga enligt då gällande ML, vilket de inte är för närvarande.

Utredningen är av den principiella uppfattningen att verksamhet, i vilken omsätts skattepliktiga varor eller tjänster, av konkurrensskäl skall underordnas samma beskattningsregler oberoende av verksamhetsform. En EG-anpassning skulle också innebära en förändring i den riktningen med färre besvärande konkurrenssituationer som följd. En sådan anpassning torde vara möjlig att åstadkomma utan att rörelseinkomster med naturlig anknytning till föreningarnas ideella ändamål skall behöva beskattas. Utredningen avser därvid t.ex. försäljning av kiosk- och serveringsvaror som närmast fungerar som en service i samband med vissa arrangemang. När det gäller inträden till sportevenemang och i fråga om bl.a. ideella föreningar med låg omsättning synes de svenska kraven i förhandlingarna bli tillgodosedda. Det bör i sammanhanget påpekas att verksamheten i de små föreningarna med i stort sett helt ideella arbetsinsatser skiljer sig avsevärt från verksamheten i de större föreningarna.

4 Förslag

4.1 Utredningen begränsar sitt förslag

Kultur och nöjen

Utredningen anser att nuvarande brister i konsumtions- och konkurrensneutralitet kan avhjälpas om större delen av kultursektorn inordnas under skatteplikten med tillämpning av en enhetlig lägre skattenivå i enlighet med vad EG:s direktiv ger utrymme för. Det är ofrånkomligt att differentierade skattesatser i viss mån skapar tillämpningsproblem. En bred skattebas, dvs. att flertalet varor och tjänster är skattepliktiga, ökar dock kraven från olika håll på hänsynstaganden av skilda slag. Dessa sammanhänger främst med nationella förhållanden men kan även påverkas av skattenivåer i omvärlden. Undantag från skatteplikt medför ofta större olägenheter än differentierade skattesatser. Frånvaron av avdragsrätt för ingående skatt kan bl.a. inverka hämmande på investeringar och kan försvåra lösningen av lokalfrågor. Ett avdragsförbud kan också leda till att man vidtar ej önskvärda skatteplaneringsåtgärder.

En införd skatteplikt för de undantagna områdena av kultursektorn bör inte få leda till en ökad belastning. Skattesatsen bör därför anpassas till en nivå i storleksordningen 6 %. Det innebär att den utgående skatten svarar mot det genomsnittliga värdet av den avdragsrätt för ingående skatt som följer av en införd skatteplikt. Sverige skulle därmed få en skattenivå inom detta område som inte avviker nämnvärt från den nivå som flertalet av EG-länderna tillämpar. Eftersom det redan har införts två skattenivåer (21 % och 12 %) under den generella nivån, vilket är det maximalt tillåtna antalet enligt EG:s direktiv, finns för närvarande inte möjlighet att föreslå en lägre skattesats än 12 %. Inför ett EU-medlemskap kan det behöva övervägas om det är lämpligt att ha två skattesatser som ligger så nära varandra på en så hög nivå som skattesatserna 21 % och 25 % befinner sig.

Resultatet av de pågående EG-förhandlingarna får konsekvenser för hur ett förslag bör utformas i detalj. En eventuell framtida justering av

skattesatserna kan även möjliggöra ett skattepliktsförslag på en låg skattenivå. Utredningen anser därför att det inte är lämpligt att nu presentera ett förslag för de undantagna områdena. Dessutom bör samordning ske utifrån det förslag som den särskilda utredning som arbetar med den tekniska anpassningen förväntas presentera.

Det har framförts kritik mot att konserter och andra framföranden i t.ex. nöjesparker kan beskattas medan motsvarande evenemang är skattefria i andra sammanhang. Förhållandet är detsamma vid jämförelse mellan djurparker och vissa från skatteplikt undantagna naturmuséer. För att minska sådan negativ konkurrenspåverkan och av hänsyn till konsumtionsneutraliteten anser utredningen att även vissa av de redan nu skattepliktiga tjänsterna bör inordnas under en gemensam lägre skattesats. Utredningen anser därför att inträde till djurparker, nöjesparker och nöjesfält liksom även upplåtelse av åkattraktioner och liknande bör omfattas av en lägre skattesats.

Ideella föreningar

Detaljutförningen av bestämmelserna kräver ytterligare överväganden efter förhandlingarna med EG. Utredningen anser därför, liksom beträffande ovan nämnda delar av kulturområdet i övrigt, att frågorna som helhet bör samordnas och beredas tillsammans med det kommande utredningsförslaget om den tekniska anpassningen till EG. Utredningen avstår därför från att komma med förslag i frågan.

4.2 Utredningens förslag

Utredningen föreslår att inträden till djurparker, nöjesparker, nöjesfält eller tivolin inordnas under skattesatsen 12 %. Denna skattesats avses vara tillämplig dels på inträdet till ifrågavarande anläggningar, dels på upplåtelsen av sådana åkattraktioner som normalt förekommer inom anläggningarna. Därmed får även den satsning som redan tidigare gjorts i syfte att gynna turism i Sverige, i form av en skattesatssänkning till motsvarande nivå, en större bredd. Spännvidden i fråga om skattebelastning mellan här ifrågavarande områden (skattesats 25 %) och de områden inom kultursektorn som för närvarande är undantagna från skatteplikt minskar därvid.

När det gäller avgränsning av det område som föreslås få en skattesats-sänkning framgår av EG:s direktiv Annex H punkt 7 att en skattesats om lägst 5 % får tillämpas för tillträde till föreställning, teater, cirkus, mäs-sa, nöjespark, konsert, museum, zoo, biograf, utställning och liknande kulturellt evenemang eller anordning. Begreppet nöjesparker (amusement parks) torde kunna inkludera även nöjesfält eller tivoli. Avslutningen av punkten 7 "och liknande kulturellt evenemang eller anordning" ger ett visst handlingsutrymme. Av hänsyn till konsumtions-neutraliteten och av rättviseskäl kan hävdas att samma skattesats bör tillämpas för alla inträden och attraktioner som är av turistisk karaktär. Det torde dock inte finnas utrymme för att anse att EG-direktiven har en innebörd som medger detta. En definition som blir alltför vid leder också till gränsdragningsproblem. Ett så långtgående förslag torde inte heller vara statsfinansiellt försvarbart. Utredningen har därför valt att begränsa förslaget till djurparker, nöjesparker och nöjesfält. Det torde närmast vara de stora permanenta anläggningarna som i första hand utgör turistmål.

Förslagets utgångspunkt är att skattesatsen 12 % skall tillämpas för själva inträdet till parken eller anläggningen. När det gäller djurparker tas ibland ut separata avgifter för inträde till terrarier, delfinarier, apus, elefanthus o.dyl. Avsikten är att dessa inträden skall beskattas på samma sätt som entréavgiften till parken som sådan. Man skulle kunna uttrycka det så att dessa mindre anläggningar utgör djurparker i djurparken.

När det gäller nöjesparker och nöjesfält är nöjesutbudet i allmänhet omfattande. För att det inte skall uppstå besvärande konkurrenssituationer i förhållande till motsvarande verksamheter utanför nöjesparker, bör skattesatsen 12 % begränsas till att gälla endast entréavgiften och särskilda avgifter för åkattraktioner. Det innebär att t.ex. varuförsäljning, försäljning från restauranger, kiosker, lotterier, varietéer o.dyl. även fortsättningsvis beskattas enligt den för respektive vara eller tjänst gällande skattesatsen.

Av samma skäl, dvs. hänsynen till konkurrensneutraliteten, föreslås att skattesatsen 12 % skall tillämpas för upplåtelse av åkattraktioner o.dyl. även utanför nöjesparkerna. Eftersom det är vanskligt att definiera eller avskilja vad som kan betecknas som nöjesfält talar även praktiska skäl för en sådan ordning.

Nöjesparkerna betecknas ibland som temaparker beroende på att de kan ha olika inriktning. En parks tema kan vara t.ex. familjeunderhållning, vattenlek, vissa typer av åkattraktioner m.m. Den låga skattesatsen är inte

avsedd att gälla endast för parker med en viss bredd utan avses vara tillämplig även om det s.k. temat är begränsat till en viss inriktning.

Författningskommentarer

7 kap.

1 §, tredje stycket, punkt 4

Skattesatsen 12 % anges gälla för inträden i tre olika fall och för upplåtelse till allmänheten av vissa nöjesattraktioner. Begreppen djurpark och nöjespark torde i allmänt språkbruk stå för permanenta anläggningar. Begreppet nöjesfält är mindre entydigt och kan innefatta både stationär och ambulerande verksamhet. Definitionssvårigheter torde framför allt kunna uppkomma när det gäller den ambulerande verksamheten som inte alltid bedrivs inom klart avgränsade områden med entréer. Ej stationära anläggningar av olika storlek förekommer ofta i anslutning till marknader, mässor, jubiléer, utställningar m.m. Det förekommer även att enstaka åkattraktioner uppförs mer eller mindre stationärt utanför t.ex. köpcentra utan att anläggningen fördenskull kan sägas ha karaktär av nöjesfält.

För att åkattraktioner o.dyl. inte skall beskattas enligt en viss skattesats inom ett nöjesfält och enligt en annan, högre skattesats när de är uppförda på andra platser är förslaget utformat så att beskattningen av åkattraktionerna efter skattesatsen 12 % inte förutsätter att upplåtelsen sker inom ett nöjesfält. Den valda formuleringen avses dock inte ge utrymme för att tillämpa den lägre skattesatsen för den typ av mindre åkattraktioner (oftast myntboxförsedda) för barn och som vanligen är uppställda på t.ex. varuhus.

Tillägget "liknande anläggningar som är typiska för nöjesparker och nöjesfält" har gjorts för att inte sådana anläggningar som saknar åkmoment, luftfyllda hoppborgar, "lustiga huset" o.dyl., skall behöva särbehandlas. Till denna kategori anläggningar hör även olika slag av simulatorer o.dyl. Liksom när det gäller de egentliga åkattraktionerna är avsikten att den lägre skattesatsen skall ha ett begränsat tillämpningsområde. Det innebär att sådana mindre enheter som vanligen även återfinns

i köpcentra, spelhallar m.m. (automater, simulatorer av TV-spelkaraktär m.m.), inte skall hänföras till "liknande anläggningar".

Formuleringen "som är typiska för nöjesparker och nöjesfält" syftar på attraktionernas karaktär. Avsikten är således inte att det i det enskilda fallet skall avgöras hur frekvent förekommande en viss åkattraktion är.

Utbud inom nöjesfälten som konkurrerar med verksamhet som vanligen har sin dominans inom andra delar av näringslivet blir däremot liksom hittills beskattat efter de i de enskilda fallen gällande skattesatserna. Här avses varuhandel, restauranger, kiosker, lotterier, förströelsespel, separata inträden till varietéer m.m.

Lotterier är undantagna från skatteplikt. Av prop. 1989/90:111 (specialmotiveringen s. 200) framgår att med lotterier förstås detsamma som i lotterilagen (1982:1011). Av 1 § lotterilagen framgår att till lotterier hänförs marknads- och tivolinöjen, såsom automatspel och bollkastning, som kan ge vinst till högre värde än vad var och en av de övriga deltagarna kan få, även om vinstmöjligheterna inte till någon del beror på slumpen.

Särbehandlingen av intäkter från lotteriverksamhet innebär ingen skillnad i förhållande till nuvarande situation.

Ekonomiska effekter av utredningens förslag

En sänkning av skattesatsen från 25 % till 12 % för inträde till djurparker beräknas medföra en nettokostnad för staten på 7 miljoner kronor. Motsvarande sänkning av skattesatsen för inträde m.m. till nöjesparker beräknas medföra en nettokostnad för staten på 33 miljoner kronor. Sammantaget medför utredningens förslag i slutbetänkandet således en nettokostnad av 40 miljoner kronor.

Regionalpolitiska effekter av utredningens förslag

Kommittéer och särskilda utredare skall bl.a. belysa hur förslagen påverkar sysselsättningen och den offentliga servicen i olika delar av landet (Dir. 1992:50).

Utredningen gör bedömningen att de förslag som lämnas i slutbetänkandet inte får sådana regionalpolitiska konsekvenser som skall beaktas enligt ovan nämnda direktiv.

Särskilt yttrande

av experten Thomas Karlsson

Utifrån de förutsättningar som styr Utredningens arbete – bl a de krav på förändringar och anpassningar ett eventuellt framtida medlemskap i EG/EU innebär – finner jag att utredningens förslag gällande de allmännyttiga ideella föreningarnas moms-situation är acceptabelt, i vart fall vad avser de inom svensk idrottsrörelse. Att – som utredningen väljer att göra – inte gå fram med några förslag till ändringar av de nu gällande momsreglerna för s k *allmännyttiga ideella föreningar* uppfattar jag som en praktisk och okomplicerad lösning. Anledningen till Utredningens ståndpunkt kan sammanfattas på så sätt att den finner det som icke nödvändigt att idag genomföra förändringar av momsreglerna om dessa inom kort ändå måste ändras vid ett EG/EU-inträde.

Vid ett framtida EG/EU-medlemskap

På s 38 i betänkandet anger utredningen följande:

"Ideella föreningar

Detaljutformningen av bestämmelserna kräver ytterligare överväganden efter förhandlingarna med EG. Utredningen anser därför, liksom beträffande ovan nämnda delar av kulturområdet i övrigt, att frågorna som helhet bör samordnas och beredas tillsammans med det kommande utredningsförslaget om den tekniska anpassningen till EG. Utredningen avstår därför från att komma med förslag i frågan."

Denna lösning har jag accepterat utifrån förutsättningen att Sverige så småningom bereds fullvärdigt medlemskap i EG/EU. Ett sådant kommer nämligen att ställa krav på ett flertal förändringar av nuvarande momsregler för att vårt moms-system skall uppnå EG-konformitet. Bl a torde de nuvarande reglerna, som i korthet innebär att en allmännyttig ideell förening anses bedriva momspliktig verksamhet endast om verksamheten kan beskattas till statlig inkomstskatt som inkomst av näringsverksamhet, inte kunna bibehållas. Dessa regler kan generellt påstås innebära att den övervägande majoriteten av våra idrottsföreningar idag inte är redovisningsskyldiga till moms.

Vid ett eventuellt EG/EU-medlemskap måste reglerna anpassas efter de tvingande EG/EU-direktiven. Ideella föreningar – liksom även alla andra rättssubjekt – skall beskattas för i princip all den ekonomiska verksamhet som kan anses vara *utåtriktad*, d v s riktar sig mot allmänheten i konkurrens med "kommersiella" aktörer inom området. Några möjligheter till undantag från beskattning för sådan typ av verksamhet bedrivna av viss typ av organisation – såsom allmännyttiga ideella föreningar – medges inte. Däremot kan från beskattning undantas viss intern omsättning till medlemmar i ideella organisationer av de medlemsländer som så önskar, liksom även tillhandahållanden av tjänster med nära anknytning till den idrottsliga verksamhet som bedrivs i föreningen. Moms behöver heller inte tas ut på deltagar-/anmälningsavgifter till idrottstävlingar etc. Dock skall enligt huvudregeln moms tas ut på inträde till idrottsevenemang. I de – i skrivande stund – pågående EG/EU-förhandlingarna har Sverige framfört önskemål att i framtiden få bibehålla en momsfrihet för *inträden till idrottsevenemang* etc. Motsvarande önskemål har framförts gällande den nuvarande skattefriheten för produktion av *organisations- och medlemspublikationer*.

Slutligen har Sverige framfört som önskemål att i vissa fall få tillämpa undantag från skattskyldighet för *mindre företag* eller andra verksamheter vars skattepliktiga omsättning inte överstiger 10 000 ECU (ca 87 000 kr), nämligen för sådan verksamhet som till följd av EG/EU-inträdet basbreddningar kommer in i moms-systemet. Något som i så fall skulle innebära att större delen av svensk idrottsrörelse trots allt kan hållas utanför momsområdet.

Vinner Sverige framgång i dessa förhandlingar kan förenklat sägas att vi är åter i det moms-system som gällde före 1987 för allmännyttiga ideella föreningar.

Om Sverige inte blir medlem i EG/EU

En enkel enkät bland idrottens special- och distriktsidrottsförbund som genomfördes i början av 1993 med anledning av att Utredningen skulle påbörja översynen av problemen med de ideella föreningarnas moms-situation – samt de signaler jag uppfattat genom åren sedan de nuvarande reglerna infördes – tyder sammanfattningsvis på att idrottsrörelsen generellt sett är relativt nöjd med dagens momsregler. Framförallt ur administrativ synpunkt, eftersom merarbete med skatteadministration

upplevs som mycket betungande bland idrottens förtroendevalda lekmän, de s k "köksbordskassörerna". Vid genomförandet av skattereformen i början av 90-talet ökade dock missnöjet till följd av den breddade momsens, och därmed en avsevärt ökad reell kostnad i form av en icke avdragsgill moms. Missnöjet har dock till stora delar tystnat i dagens läge.

Inom ett område kan dock kritiken anses vara bestående, och det är inom området *en förenings anläggningsägande/-drift*, varom mera nedan.

Den konkurrensneutralitet utredningen tar upp när det gäller ideella föreningars utåtriktade verksamhet under rubriken "Konkurrensfrågan" på s 33 i betänkandet kan till stora delar anses vara av underordnat intresse ur samhällsekonomiskt perspektiv. När den bristande neutraliteten trots allt upplevs som besvärande torde detta till övervägande delen bero på – vilket också utredningen konstaterar – att den faktiska tillämpningen av de gällande reglerna är relativt liberal.

Utifrån detta är min uppfattning att de nuvarande reglerna – som gällt sedan 1987 – skall bibehållas om Sverige inte blir medlem i EG/EU i framtiden. Reglerna upplevs som positiva generellt sett av dagens idrottsadministratörer – till följd av minskad administration – även om de i enstaka fall kan upplevas som ekonomiskt betungande till följd av den avsaknade avdragsrätten för ingående moms. Den eventuella bristande konkurrensneutralitet som uppkommer till följd av dagens regler är normalt av den arten att samhället kan bortse från den. I de fall oneutraliteten trots allt anses besvärande torde en faktisk tillämpning av gällande regler undanröja flertalet av dem. De fall som därefter återstår torde kunna accepteras utifrån det idrotten faktiskt ger samhället.

Att skärpa reglerna i en framtid där inte tvingande EG/EU-direktiv så kräver – och därmed ytterligare belasta ideellt arbetande med ökad administration och försämrat ekonomiskt utfall av ekonomiska föreningsaktiviteter – så gott som enbart utifrån det förhållandet att skattemyndigheterna inte tillämpar reglerna enligt dess avsikter och innebörd kan inte accepteras av svensk idrottsrörelse.

Förenings anläggningsägande/-drift

Föreningar har upplevt det som orättvist att kommuner har en utvidgad rätt till avdrag för all den moms som kommunen drabbas av i sin verksamhet, även om verksamheten enligt de "allmänna" reglerna inte är momspliktig för kommunerna. I och med den breddade momsen i början av 90-talet har dessutom denna för föreningar icke avdragsgilla moms ökat i avsevärd omfattning. Således får en kommun avdrag för all den moms som t ex belastar skötseln av en idrottsanläggning. Någon avdragsrätt för föreningen vid skötsel/drift av en motsvarande idrottsanläggning, oavsett om anläggningen ägs av föreningen eller sköts på uppdrag av kommunen, föreligger däremot inte.

I tider av uttalad politisk vilja runt om i landet, att låta kommunala anläggningar drivas/övertas av ideella föreningar, kan denna "momso-neutralitet" mellan kommuner och presumtiva entreprenörer sägas motverka detta politiska syfte. I Utredningens delbetänkande SOU 1993:75 "Offentlig verksamhet" föreslås att kommunens ovan nämnda nuvarande utvidgade avdragsrätt slopas och att kommunen endast medges avdragsrätt enligt de allmänna reglerna. Genomförs utredningens förslag slopas till stora delar den oneutralitet som idag föreligger mellan kommunerna och övriga entreprenörer utan avdragsrätt.

Utredningens förslag härvidlag innebär givetvis inte att de anläggnings-skötande ideella föreningarnas ekonomi förbättras jämfört med situationen före momsbreddningen. Jag har dock funnit att det svårigen går att argumentera för en frihet från denna driftsmoms för just ideella föreningar inom ramen för nuvarande momssystem. Varken i form av en frihet att erlægga moms vid inköpen, eller som ett avdrag vid en momsredovisning utan skyldigheter och möjligheter att debitera utgående moms, en form av teknisk skattskyldighet. Dessa föreningsekonomiska aspekter torde istället få lösas utanför momssystemet genom någon form av driftsbidrag, såväl till de föreningar som driver sina egna anläggningar som till de som övertar skötseln av kommunala anläggningar. I de senare fallen torde det klart ligga i kommunernas intresse att på bästa ekonomiska sätt stötta föreningarna i de fall man önskar ett föreningsövertagande av driften. Erbjuds inte ekonomiska förutsättningar för de presumtiva entreprenörerna torde dessa vara mindre benägna att åtaga sig ifrågavarande kommunala uppdrag. Den insikten torde kunna förutsättas att kommunernas företrädare innehar.

Statens offentliga utredningar 1994

Kronologisk förteckning

1. Ändrad ansvarsfördelning för den statliga statistiken. Fi.
2. Kommunerna, Landstingen och Europa + Bilagedel. C.
3. Mäns föreställningar om kvinnor och chefskap. S.
4. Vapenlagen och EG. Ju.
5. Kriminalvård och psykiatri. Ju.
6. Sverige och Europa. En samhällsekonomisk konsekvensanalys. Fi.
7. EU, EES och miljön. M.
8. Historiskt vägval – Följderna för Sverige i utrikes- och säkerhetspolitiskt hänseende av att bli, respektive inte bli medlem i Europeiska unionen. UD.
9. Förnyelse och kontinuitet – om konst och kultur i framtiden. Ku.
10. Anslutning till EU – Förslag till övergripande lagstiftning. UD.
11. Om kriget kommit... Förberedelser för mottagande av militärt bistånd 1949-1969 + Bilagedel. SB.
12. Suveränitet och demokrati + bilagedel med expertuppsatser. UD.
13. JIK-metoden, m.m. Fi.
14. Konsumentpolitik i en ny tid. C.
15. På väg. K.
16. Skoterkörning på jordbruks- och skogsmark. Kartläggning och åtgärdsförslag. M.
17. Års- och koncernredovisning enligt EG-direktiv. Del I och II. Ju.
18. Kvalitet i kommunal verksamhet – nationell uppföljning och utvärdering. C.
19. Rena roller i biståndet – styrning och arbetsfördelning i en effektiv biståndsförvaltning. UD.
20. Reformerat pensionssystem. S.
21. Reformerat pensionssystem. Bilaga A. Kostnader och individeffekter. S.
22. Reformerat pensionssystem. Bilaga B. Kvinnors ATP och avtalspensioner. S.
23. Förvalta bostäder. Ju.
24. Svensk alkoholpolitik – en strategi för framtiden. S.
25. Svensk alkoholpolitik – bakgrund och nuläge. S.
26. Att förebygga alkoholproblem. S.
27. Vård av alkoholmissbrukare. S.
28. Kvinnor och alkohol. S.
29. Barn – Föräldrar – Alkohol. S.
30. Vallagen. Ju.
31. Vissa mervärdeskattefrågor III – Kultur m.m. Fi.

Statens offentliga utredningar 1994

Systematisk förteckning

Statsrådsberedningen

Om kriget kommit... Förberedelser för mottagande av militärt bistånd 1949-1969 + Bilagedel. [11]

Justitiedepartementet

Vapenlagen och EG [4]
Kriminalvård och psykiatri. [5]
Års- och koncernredovisning enligt EG-direktiv.
Del I och II. Ju. [17]
Förvalta bostäder. [23]
Vallagen. [30]

Utrikesdepartementet

Historiskt vägval – Följderna för Sverige i utrikes- och säkerhetspolitiskt hänseende av att bli, respektive inte bli medlem i Europeiska unionen. [8]
Anslutning till EU – Förslag till övergripande lagstiftning. [10]
Suveränitet och demokrati
+ bilagedel med expertuppsatser. [12]
Rena roller i biståndet – styrning och arbetsfördelning i en effektiv biståndsförvaltning. [19]

Socialdepartementet

Mäns föreställningar om kvinnor och chefskap. [3]
Reformerat pensionssystem. [20]
Reformerat pensionssystem. Bilaga A.
Kostnader och individeffekter. [21]
Reformerat pensionssystem. Bilaga B.
Kvinnors ATP och avtalspensioner. [22]
Svensk alkoholpolitik – en strategi för framtiden. [24]
Svensk alkoholpolitik – bakgrund och nuläge. [25]
Att förebygga alkoholproblem. [26]
Vård av alkoholmissbrukare. [27]
Kvinnor och alkohol. [28]
Barn – Föräldrar – Alkohol. [29]

Kommunikationsdepartementet

På väg. [15]

Finansdepartementet

Ändrad ansvarsfördelning för den statliga statistiken. [1]
Sverige och Europa. En samhällsekonomisk konsekvensanalys. [6]
JIK-metoden, m.m. [13]
Vissa mervärdesskattefrågor III – Kultur m.m. [31]

Kulturdepartementet

Förnyelse och kontinuitet – om konst och kultur i framtiden. [9]

Civildepartementet

Kommunerna, Landstingen och Europa.
+ Bilagedel. [2]
Konsumentpolitik i en ny tid. [14]
Kvalitet i kommunal verksamhet – nationell uppföljning och utvärdering. [18]

Miljö- och naturresursdepartementet

EU, EES och miljön. [7]
Skoterkörning på jordbruks- och skogsmark.
Kartläggning och åtgärdsförslag. [16]

FRITZES

POSTADRESS: 106 47 STOCKHOLM
FAX 08-20 50 21, TELEFON 090 40 90

ISBN 91-38-13591-4
ISSN 0375-250X