

Personalstiftelse eller personalförening?

Av jur kand Anders Berner¹

En arbetsgivare kan stödja personalaktiviteter i egen regi eller genom en annan juridisk person. Då arbetsgivare, särskilt i äldre tider, till stor del även tog på sig vissa sociala uppgifter har personalverksamhet ofta skett genom att arbetsgivare inträttat personalstiftelser som ansågs vara en lämplig form.

Numera bedrivs personalvård oftare i form av idrottsliga och kulturella aktiviteter. Detta kan ske i företagets egen regi eller genom att stödja en personalförening. Det finns sedan gammalt en civilrättslig lagstiftning om stiftelser men däremot inte om ideella föreningar. Å andra sidan finns det modernare skatteregler för ideella föreningar än för stiftelser vilket är av stor betydelse. Någon betydelsefull skillnad mellan en personalstiftelse och en personalförening finns dock normalt inte för arbetsgivare eller personalen. En ideell förening är på samma sätt som en personalstiftelse en självständig juridisk person och bildas på ett tämligen formlöst sätt. Några särskilda lagregler om bildande m m finns ännu inte för föreningar och inte heller någon registreringskyldighet. För att civilrättsligt bilda en förening krävs att föreningen antagit stadgar av inte alltför knapphändigt slag samt att man valt en styrelse.

Den nu sittande stiftelseutredningen beräknas avsluta sitt arbete runt årsskiftet 1983/84. Utredningens arbete syftar till att göra en genomgripande genomgång av de civilrättsliga reglerna om stiftelser. Man kommer dock inte att föreslå några nya skatteregler vilket inte heller varit utredningens uppgift. Det är möjligt att en revidering av skattereglerna kommer att ske senare men här om råder stor osäkerhet.

Skattesituationen

En personalstiftelse som i dag bedriver idrottsliga och andra kulturella aktiviteter är med något undantag skatteinansvarig och skattskyldig, dvs alla skattepliktiga inkomster beskattas. Det är också i praktiken omöjligt att göra om stiftelseändamålet så att stiftelsen skulle bli skattebefriad. Skattelagstiftningen är nämligen uppbyggd med tanke på de verksamheter som tidigare bedrevs i denna form. Som inskränkt skattskyldig räknas enligt 53 § 1 mom första stycket d, kommunalskattelagen därför endast personalstiftelser enligt tryggandela-

¹ Författaren är skattejurist på Bertil Olsson Revisionsbyrå AB, Stockholm.

gen ”med ändamål uteslutande att lämna understöd vid arbetslöshet, sjukdom eller olycksfall, stiftelser som bildats enligt avtal mellan organisationer och arbetsgivare och arbetstagare med ändamål att utge avgångsersättning till friställd arbetstagare som blivit uppsagd eller löper risk att bli uppsagd till följd av driftsinskränkning, företagsnedläggelse eller rationalisering av företags verksamhet, ---”. En personalstiftelse kan dock även vara begränsat skattskyldig i vissa andra fall enligt någon annan punkt i 53 § 1 mom KL.

En personalförening med motsvarande verksamhet, dvs som bedriver idrottsliga och andra kulturella aktiviteter, är från 1979 års taxering i princip helt skattefri (53 § 1 mom första stycket e KL). Grunden härför är att alla föreningar som har ett allmännyttigt ändamål är inkomst- och förmögenhets-skattebefriade för sina ”normala” inkomster under förutsättning att föreningen använder sina inkomster i den ideella verksamheten och att föreningen betraktas som öppen.

Med allmännyttiga ändamål menas t ex sociala, politiska, konstnärliga, idrottsliga och därmed jämförliga kulturella ändamål. Kravet på inkomstanvändning innebär normalt att föreningen skall använda minst 80% av sina normala nettointkomster för det ideella ändamålet. Inkomstanvändningen skall dock enligt uttalanden i förarbetena kunna ses över en längre period om normalt 5 år. För att en förening skall vara skattebefriad krävs också att den inte får ha till syfte att stödja rent ekonomiska intressen.

Det är i praktiken något osäkert om personalföreningar kan anses uppfylla det sk öppenhetskravet. Med att en förening skall vara öppen avses att man inte får vägra någon inträde som delar föreningens målsättning och följer dess stadgar. Verksamhetens art eller omfattning kan dock göra ett begränsat medlemskap naturligt. Som exempel på vad som utgör en naturlig begränsning har i förarbetena till skattelagstiftningen om ideella föreningar t ex nämnts att ”medlemskap förutsätter att den sökande bor inom visst område eller tillhör viss skola eller visst företag”. Det ligger även i sakens natur att alla föreningar mer eller mindre vänder sig till en bestämd krets av fysiska personer. I t ex lokala föreningar kan i praktiken inte alla i Sverige vara medlemmar. Någon fast praxis har dock ännu inte hunnit utvecklas i dessa frågor. En allmän uppfattning torde dock vara att en förening som är knuten till ett företag anses som öppen om medlemsunderlaget är tillräckligt stort. Hur många medlemmar/anställda som krävs är dock svårt att uttala sig om. En rimlig jämförelse borde dock vara det krav på 30 årsanställda som gäller för att fåmansföretag avdragsgillt skall få sätta av medel till en personalstiftelse.

En för företagen viktig aspekt är naturligtvis hurvida avdragsrätt föreligger oberoende om personalaktiviteterna drivs i egen regi eller genom att bidrag lämnas till personalstiftelse eller personalförening. Enligt uttryckliga regler i kommunalskattelagen föreligger obegränsad avdragsrätt för egna personalkostnader och för avsättning till personalstiftelse enligt tryggandelagen. I få-

mansföretag krävs dock i det senare fallet att företaget har minst 30 årsarbetskrafter.

Det föreligger inte någon principiell skillnad mellan dessa två situationer och det fall att företaget lämnar bidrag till en personalförening om föreningen använder medlen för utgifter som i motsvarande fall skulle varit avdragsgilla direkt i företaget. Detta blir förhållandet så länge föreningens medlemmar är desamma som personalen i företaget. Någon anledning att ifrågasätta avdragsrätten för bidrag till en personalförening som endast har de anställda eller tidigare anställda som medlemmar torde således inte finnas vilket även framgår av rättspraxis. Däremot bör samma krav på antalet anställda som gäller för avsättning till personalstiftelse vara uppfyllt. Ett allmänt råd skulle vara att låta arbetsgivaren ha insyn i föreningen genom att t ex ha rätt att utse styrelseledamot och/eller revisor i föreningen. Härigenom kan företaget kontrollera att föreningens medel används på ett sätt som inte strider mot syftet.

Även bidrag till utomstående föreningar kan vara avdragsgilla enligt rättspraxis. Här torde dock krävas antingen att medlemmarna i föreningen endast i obetydlig mån inte är anställda eller att bidraget kan anses utgöra en reklamkostnad, representationskostnad eller på annan grund anses utgöra en driftskostnad.

Om man av bl a skatteskäl vill överföra verksamheten från en personalstiftelse till en personalförening uppkommer även frågan om hur man avvecklar en personalstiftelse eftersom man inte får göra något som strider mot stiftelsens stadgar. Normalt säger sådana stadgar att stiftelsens ändamål skall vara att främja bolagets anställdas välfärd m m. Det innebär att samma personkrets måste omfattas även om verksamheten bedrivs i föreningsform. Om likvidationen av personalstiftelser sägs ofta i stadgarna att tryggandelagens regler skall följas. Enligt tryggandelagen kan likvidation inte ske utan likvidationsanledning. Om sådan finns stadgas i 20 § hur likvidationen praktiskt skall genomföras. Om en personalstiftelses verksamhet överförs till en personalförening kan likvidationen normalt ske enligt 19 § b) tryggandelagen som säger att stiftelsen skall träda i likvidation om ”stiftelsens medel inte längre kan anses behövliga för sitt ändamål”. Har verksamheten tagits över av en förening med samma ändamål torde denna punkt vara uppfylld. Stiftelsens medel överförs på samma grund till föreningen innan likvidationen.

Efter det att verksamheten är överförd från en stiftelse på en personalförening är i stort sett samtliga inkomster liksom förmögenheten skattefria utom inkomster av mer kommersiellt bedriven rörelseverksamhet och uthyrningsinkomster från fastigheter som ägs i rent kapitalplaceringssyfte eller för att finansiera den ideella verksamheten.

Under förutsättning att föreningen inte har några skattepliktiga inkomster ”deklarerar” verksamheten till skattemyndigheterna genom att man lämnar vissa enkla uppgifter på blankett 4 samt bifogar årsredovisningen. Från denna

uppgiftsplikt kan man dock erhålla dispens från länsstyrelsen som kan medge befrielse för en tid av 5 år. Länsstyrelsen (skattechefen) kan även medge befrielse från kravet på inkomstanvändning (se ovan) om föreningen vill spara till en egen fastighet eller anläggning eller behöver göra stora reparations-, om- eller tillbyggnadsarbeten. Ifråga om uppgiftsplikt torde någon skyldighet vidare inte föreligga varken för föreningen eller arbetsgivaren att uppge förmåner som medlemmarna i föreningen erhåller som ett led i den ideella verksamheten.

Slutligen kan konstateras att en överföring av verksamheten och medlen från en personalstiftelse till en sådan personalförening inte utlöser någon inkomst- eller gåvobeskattning hos varken stiftelsen, föreningen, arbetsgivaren eller personalen.

Modell för dubbelbeskattningsavtal beträffande inkomst och förmögenhet

Rapport
av OECD:s kommitté för skattefrågor

1977

Översättning av
JAN FRANCKE, YNGVE HALLIN, HILLEL SKURNIK

Pris 250 kr inklusive moms, därtill kommer porto. Boken rekvideras hos

TIDSKRIFTEN SKATTENYTT

Box 5, 793 01 LEKSAND
Telefon 0247/104 30