

HFD 2019 ref. 59

En stiftelse som lämnar bidrag till ett aktiebolag som utan vinstsyfte bedriver utbildning och vetenskaplig forskning har ansetts främja ett allmännyttigt ändamål. Förhandsbesked om inkomstskatt.

7 kap. 4 och 5 §§ inkomstskattelagen (1999:1229)

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 2 december 2019 följande dom (mål nr 5691-18).

Bakgrund

1. I 7 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) finns bestämmelser om undantag från skattskyldighet för stiftelser. För att en stiftelse ska bli inskränkt skattskyldig krävs enligt 5 § att den uteslutande eller så gott som uteslutande främjar ett eller flera allmännyttiga ändamål. Med allmännyttigt ändamål avses enligt 4 § bland annat ändamål som främjar utbildning eller vetenskaplig forskning.

2. Chalmers tekniska högskola var tidigare en statlig högskola. År 1994 privatiserades högskolan och Stiftelsehögskolan Chalmers bildades av svenska staten. Stiftelsehögskolan består av Stiftelsen Chalmers tekniska högskola (ägarstiftelsen) och det av ägarstiftelsen helägda Chalmers tekniska högskola AB (högskolebolaget). Högskolebolaget bedriver utbildning och forskning inom det tekniska, naturvetenskapliga och samhällsvetenskapliga området.

3. Ägarstiftelsen förvaltar ett antal stiftelser, däribland Stiftelsen Chalmerska Forskningsfonden. Forskningsfonden, som ansetts uppfylla kraven för inskränkt skattskyldighet, har under senare år främjat forskning genom att lämna bidrag till enskilda forskare knutna till Chalmers tekniska högskola. Fonden överväger nu att även börja lämna bidrag direkt till högskolebolaget. Genom ansökan om förhandsbesked ville fonden få veta om bidrag från fonden till högskolebolaget innebär att fonden främjar ett allmännyttigt ändamål enligt 7 kap. 5 § inkomstskattelagen.

4. Skatteverket ansåg att frågan skulle besvaras nekande och anförde följande. En stiftelse kan främja ett allmännyttigt ändamål genom att lämna bidrag till en annan juridisk person men det förutsätter att mottagaren är en ideell eller allmännyttig organisation. Eftersom det grundläggande syftet med ett aktiebolag är att bereda ägarna vinst kan ett aktiebolag inte betraktas som en sådan organisation.

5. Skatterättsnämnden fann att bidrag från forskningsfonden till högskolebolaget innebär att fonden främjar ett allmännyttigt

ändamål och anförde följande. Av högskolebolagets bolagsordning framgår att ändamålet med bolagets verksamhet är att bedriva forskning och utbildning och verksamheten syftar inte till att bereda vinst åt ägarna. Det råder inte heller någon tvekan om att den faktiskt bedrivna verksamheten i högskolebolaget motsvarar de allmännyttiga ändamålen.

Yrkanden m.m.

6. *Skatteverket* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra förhandsbeskedet och förklara att bidrag från forskningsfonden till högskolebolaget inte innebär att fonden främjar ett allmännyttigt ändamål.

7. *Stiftelsen Chalmerska Forskningsfonden* anser att överklagandet ska avslås.

Skälen för avgörandet

8. En stiftelse kan främja ett allmännyttigt ändamål antingen genom egen verksamhet eller genom att lämna bidrag till allmännyttig verksamhet som bedrivs av en annan organisation. Det finns inget krav på att mottagaren av bidraget själv ska vara inskränkt skattskyldig och inga begränsningar i övrigt vad gäller i vilken form mottagaren ska bedriva sin verksamhet. Den omständigheten att högskolebolagets verksamhet bedrivs i aktiebolagsform utesluter alltså inte att bidrag som forskningsfonden lämnar till bolaget innebär att fonden främjar ett allmännyttigt ändamål.

9. Av högskolebolagets bolagsordning framgår att bolaget bedriver utbildning och forskning inom det tekniska, naturvetenskapliga och samhällsvetenskapliga området. Verksamheten syftar inte till att bereda vinst åt aktieägaren utan all vinst ska, i den mån den inte reserveras, användas för att främja bolagets verksamhet. Det står därmed klart att bolaget i sin verksamhet främjar allmännyttiga ändamål.

10. Av utredningen i målet framgår att högskolebolaget även bedriver uppdragsforskning. Sådan forskning är inte att betrakta som allmännyttig om den är för nära kopplad till ett enskilt företag, eller en grupp av företag, och den skattepliktiga och konkurrensutsatta verksamhet som bedrivs där (prop. 2013/14:1, volym 1, s. 300).

11. Forskningsfonden har inte lämnat några närmare uppgifter om innehållet i eller omfattningen av högskolebolagets uppdragsforskning. Av ett av Skatterättsnämnden under 2002 lämnat förhandsbesked framgår emellertid att intäkterna i bolagets kommersiella verksamhet, i form av uppdragsutbildning och uppdragsforskning, för vart och ett av åren 2000 och 2001 understeg fem procent av bolagets totala intäkter. Fonden har vidare gett in

och åberopat ett rättsutlåtande av vilket framgår att intäkterna i den kommersiella verksamheten under de senaste fem åren inte har överstigit fyra procent.

12. Mot denna bakgrund delar Högsta förvaltningsdomstolen Skatterättsnämndens bedömning att forskningsfonden genom att lämna bidrag till högskolebolaget främjar ett allmännyttigt ändamål och förhandsbeskedet ska därmed fastställas.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

I avgörandet deltog justitieråden *Jäderblom, Knutsson, Nymansson, Gäverth* och *Rosén Andersson*. Föredragande var justitisekreteraren Finn Hultin.

Skatterättsnämnden (2018-10-03, Eng, ordförande, Pettersson, Dahlberg, Jönsson, Pahlsson, Sundin och Werkell):

Förhandsbesked

Bidrag från Stiftelsen Chalmerska Forskningsfonden till Chalmers Tekniska Högskola AB utgör främjande av ett allmännyttigt ändamål.

Motivering

Rättsligt

För att stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund ska undantas från skattskyldighet för vissa inkomster krävs enligt 7 kap. 3 § att de uppfyller ändamåls-, verksamhets- och fullföljdskraven i kapitlets 4–6 §§.

Av 4 § följer att en stiftelse ska ha ett eller flera allmännyttiga ändamål. Med allmännyttigt ändamål avses, såvitt nu är aktuellt, ett ändamål som främjar utbildning eller vetenskaplig forskning.

Enligt 5 § första stycket ska stiftelsen, den ideella föreningen eller det registrerade trossamfundet i den verksamhet som bedrivs under beskattningsåret uteslutande eller så gott som uteslutande främja ett eller flera sådana ändamål som anges i 4 §.

I förarbetena till 4 § anges att ändamålskravet bör anses uppfyllt oavsett om det är fråga om egen verksamhet eller om bidrag lämnas till av annan ideell organisation bedriven verksamhet. Det måste dock vara fråga om ett bidrag avsett att användas i den mottagande organisationens verksamhet eller att en mottagande organisation slussar vidare bidraget i sin helhet till andra organisationer. Det finns inget krav på att en mottagande organisation själv måste vara inskränkt skattskyldig för att ett indirekt främjande ska kunna ske. Ett sådant förslag framfördes av Skatteverket i lagstiftningsärendet men avvisades av regeringen mot bakgrund av att det

skulle vara onödigt betungande att kräva att bidragsgivaren ska kontrollera att den mottagande organisationen faktiskt använder mottagna medel på rätt sätt och att samtliga förutsättningar för inskränkt skattskyldighet är uppfyllda. I fall av indirekt främjande bör dock krävas att bidragsgivaren gör en ordentlig prövning av mottagaren av bidraget. Prövningen bör omfatta kontroll av vilken verksamhet som den mottagande organisationen faktiskt bedriver samt kontroll av ändamålet med mottagarens verksamhet, dvs. att mottagaren uppfyller ändamålskravet (se a. prop. s. 289–290).

Skatterättsnämndens bedömning

Som framgår av nämnda förarbetsuttalanden kan främjande av ett allmännyttigt ändamål ske både genom egen verksamhet och genom ekonomiskt stöd till annan för utförandet av verksamheten, s.k. indirekt främjande.

Eftersom det inte ställs något krav på att mottagaren vid indirekt främjande själv är inskränkt skattskyldig saknas enligt Skatterättsnämndens mening skäl till att begränsa mottagarkretsen till sådana juridiska personer som kan vara inskränkt skattskyldiga enligt 7 kap. 3 §. Att högskolebolagets verksamhet bedrivs i aktiebolagsform utesluter därför inte att bidrag som forskningsfonden lämnar till högskolebolagets verksamhet utgör främjande av ett allmännyttigt ändamål. Däremot anges i förarbetena att mottagaren måste uppfylla ändamålskravet, dvs. ha ett allmännyttigt ändamål och en verksamhet som motsvarar ändamålet.

I det nu aktuella fallet framgår av högskolebolagets bolagsordning att ändamålet med verksamheten är att bedriva forskning och utbildning inom det tekniska, naturvetenskapliga och samhällsvetenskapliga området och därmed samhörande vetenskaper vid Chalmers tekniska högskola. Verksamheten syftar inte till att bereda vinst åt aktieägaren. Av vad som upplysts i ärendet råder inte heller någon tvekan om att den faktiskt bedrivna verksamheten i högskolebolaget motsvarar de allmännyttiga ändamålen. Mot den bakgrunden får ändamålskravet anses uppfyllt. Att högskolebolaget även bedriver uppdragsverksamhet i ringa omfattning leder inte till någon annan bedömning. Inte heller medför detta förhållande att verksamhetskravet inte ska anses uppfyllt för forskningsfonden. Av det anförda följer att frågan ska besvaras jakande.