



Dnr 319/2004

Till
GFK
Affärsområde Egendom

Egendomsstiftelsen

- rättsliga förutsättningar

INNEHÅLL

	sida
1. Bakgrund	2
2. Stiftelserättsliga aspekter	2
2.1 Allmänt	2
2.2 Näringsdrivande stiftelse	2
2.3 Styrelsen	3
2.4 Ändringar	5
2.5 Upplösning	6
3. Kommunalrättsliga aspekter	7
3.1 Kommunala kompetensen	7
3.2 Inflytande	7
4. Förvaltningsrättsliga aspekter	8
4.1 Upphandling	8
4.2 Offentlighetsprincipen	8
4.3 Förvaltningslagen	9
5. Förvärvslagstiftningen	9
5.1 Förförslagen	9
5.2 Arrendeförvärvslagen	9
5.3 Jordförvärvslagen	10
6. Skatterättsliga aspekter	11
6.1 Inkomstskatt	11
6.2 Förmögenhetsskatt	12
6.3 Fastighetsskatt	12
6.4 Mervärdesskatt	13
6.5 Stämpelskatt	13
6.6 Gåvoskatt	14
7. Sammanfattning	14

1. Bakgrund

Juridiska avdelningen har fått i uppdrag från Gatu- och fastighetskontorets egendomsavdelning att utreda de juridiska förutsättningarna för bildande av en stiftelse (nedan Egendomsstiftelsen) med stadens lantegendomar som ingående förmögenhet. Ärendet utgår från GFN:s beslut 2003-12-09 (§ 45) rubricerat Bildande av en stiftelse för skydd av grönmark. Syftet anges vara att bevara biologiska och rekreativa värden i Stockholmsregionen. Nämnden har uppdragit åt GFK att senast vid halvårsskiftet 2004 inkomma med ett utarbetat förslag till stiftelsebildning.

2. Stiftelserättsliga aspekter

2.1 Allmänt

Utmärkande för stiftelser är att de varken har ägare eller medlemmar. En stiftelse är med andra ord *självvägande*. Det centrala är förmögenheten som skall tjäna det bestämda ändamålet med stiftelsen. Stiftaren har genom stiftelsebildningen avhändert sig förfogandet över den avsatta förmögenheten och har ingen rätt att ändra föreskrifterna. Styrelseledamöterna har att självständigt, och under personligt s.k. sysslomannaansvar, förvalta stiftelsen.

Stiftelse bildas ”genom att egendom enligt förordnande av en eller flera stiftare avskiljs för att varaktigt förvaltas som en självständig förmögenhet för ett bestämt ändamål” (1 kap. 2 § stiftelselagen). Stiftaren skall avge en skriftlig viljeförklaring som ger besked om stiftelsens ändamål och vilken egendom som stiftaren avser att tillskjuta för ändamålet. Stiftelsens egendom anses vara avskild när den har tagits om hand av någon som har åtagit sig att förvalta den i enlighet med stiftelseförordnandet (dvs. någon ur den blivande styrelsen). En stiftelse erhåller rättskapacitet i samma ögonblick som den har bildats, dvs. registrering är inte något villkor för rättskapacitet.

Förordnandet får inte strida mot lag eller goda seder och det måste med en rimlig tolkning kunna verkställas. Syftet får inte vara att främja stiftaren i ekonomiskt hänseende.

2.2 Näringsdrivande stiftelse

Den föreslagna Egendomsstiftelsen torde komma att klassificeras som en s.k. näringsdrivande stiftelse, vilket betyder att den tillgodoser sitt ändamål

genom att utöva näringsverksamhet, dvs. yrkesmässigt bedriven verksamhet av ekonomisk natur. Verksamheten behöver inte bedrivas i vinstsyfte för att anses som näringsverksamhet. En annan benämning för denna typ av stiftelse är *verksamhetsstiftelse*.

Genom sin bundenhet till stiftarens föreskrifter om näringsverksamhetens art och hur verksamheten skall bedrivas framstår en näringsdrivande stiftelse som en föga flexibel form för ekonomisk verksamhet. Vid beredningen av stiftelselagen (1994:1220) övervägdes till och med att införa förbud mot näringsdrivande stiftelser. Avgörande för beslutet att tillåta stiftelser att bedriva näring var främst att ”det sedan länge finns stiftelser som främjar sitt syfte genom att bedriva ekonomisk verksamhet, i regel utan sikte på vinst” (prop. 1993/94:9 s. 60).

Ett skäl till att stiftelseformen ibland valts för ekonomisk verksamhet är uppenbarligen att denna form, genom dess avsaknad av ägare eller medlemmar, utgör bästa möjliga garanti för att verksamheten kommer att drivas vidare med just det mål och den inriktning som stiftaren angivit.

Tidigare bildade kommunerna ofta stiftelser som för sin löpande verksamhet skulle bli helt beroende av årliga driftbidrag från kommunen. Sådana s.k. anslagsstiftelser får efter stiftelselagens ikraftträdande den 1 januari 1996 inte längre bildas.

Status som näringsdrivande stiftelse medför

1. registreringsplikt hos tillsynsmyndigheten (Länsstyrelsen i Stockholm),
2. bokföringsskyldighet,
3. skyldighet att upprätta offentlig årsredovisning,
4. skyldighet att ha kvalificerad revisor.

2.3 Styrelsen

Styrelsen svarar för att föreskrifterna i stiftelseförordnandet följs. Vad gäller styrelsens sammansättning finns i grunden två modeller. Den ena modellen innebär att stiftaren, eller särskilt utsett organ, utser och entledigar ledamöterna. Enligt den andra modellen är det styrelsen som utser och entledigar ledamöterna (självsupplering). Den förstnämnda modellen ligger självfallet mer i linje med en kommunalt bildad stiftelse, då den förutsätts främja ett kommunalt ändamål och därför bör stå under kontinuerligt kommunalt inflytande.

Det måste understrykas att en stiftelsestyrelse kan sägas ha både större makt och ett mer långtgående juridiskt ansvar än en bolagsstyrelse. Skälet är att stiftelsen saknar såväl ägare som medlemmar. Det finns alltså inget organ som motsvarar ett aktiebolags bolagsstämma eller en förenings årsstämma;

organ som har den högsta beslutsmakten och som kan bevilja styrelsen ansvarsfrihet.

Sysslomannaansvaret

Det juridiska ansvar som en styrelseledamot i stiftelser har benämns sysslomannaansvar.

Syssloman är den som fått i uppdrag att sköta annans ekonomiska eller rättsliga angelägenheter. De allmänna reglerna om sysslomannaskap finns i handelsbalkens 18:e kapitel. Även fullmaktskapitlet i avtalslagen är tillämpligt.

I en stiftelse står styrelsens ledamöter i direkt sysslomannaförhållande till stiftelsen och det åvilar dem därför en allmän vårdplikt. Därtill kommer stiftelselagens förbud för styrelsens ledamöter att handlägga frågor om avtal mellan dem och stiftelsen (jäv). Stiftelselagens andra kapitel föreskriver i övrigt att styrelsen skall sörja för att

1. föreskrifterna i stiftelseförordnandet följs (med undantag dock för eventuella ogiltiga föreskrifter),
2. förmögenheten är placerad på ett godtagbart sätt,
3. stiftelsen har ett namn,
4. stiftelsen fullgör sin bokförings- och årsredovisningsskyldighet,
5. stiftelseförordnandet och övriga handlingar avseende stiftelsen förvaras på ett ordnat och betryggande sätt, samt att
6. stiftelsen företräds gentemot utomstående.

Ledamöterna intar en förtroendeställning i förhållande till stiftelsen och har ett individuellt ansvar. En ledamot som missbrukar sin förtroendeställning och därmed skadar stiftelsen kan dömas till ansvar för trolöshet mot huvudman enligt 10 kap. 5 § brottsbalken och åläggas att ersätta stiftelsen för skadan enligt 5 kap. 1 § stiftelselagen. Det som skall bedömas är om stiftelsens förmögenhet har minskats för ett annat syfte eller en annan destinatärskrets än den som stiftelsen skall främja.

Verkställande direktör

Det förutsätts här att styrelsen i Egendomsstiftelsen kommer att vara politiskt tillsatt. Med hänsyn till att stiftelsen dessutom skall bedriva verksamhet av relativt stor omfattning, synes det nödvändigt att tillsätta en verkställande direktör (VD), och möjligen också en ställföreträdare, vice VD. När det gäller VD:s befogenheter finns vidare två varianter:

1) Styrelsen ger VD genom vanlig fullmakt befogenhet att fatta beslut i löpande angelägenheter. Beslut av principiell karaktär och större vikt fattas alltid av styrelsen. Detta slags fullmakt får inte registreras i stiftelseregistret; VD måste alltså ges särskilda fullmakter när viktigare avtal skall ingås.

2) Styrelsen låter registrera VD som särskild företrädare för stiftelsen. Det ger VD oinskränkt behörighet att företräda stiftelsen och innefattar således inte någon begränsning till löpande angelägenheter. Detta motsvarar en generalfullmakt.

I valet mellan nämnda varianter framstår (2) som en mer praktisk lösning för en företagsliknande stiftelse av aktuell omfattning. För utomstående intressenter och affärsrelationer är det en stor fördel att kunna vända sig till länsstyrelsens stiftelseregister och få besked om VD:s behörighet. Stiftelselagen innehåller nämligen – till skillnad från aktiebolag - ingen reglering av VD-funktionen. En stiftelse-VD måste alltså få sin behörighet uttryckligen definierad genom fullmakter eller registrering.

Här uppstår givetvis ett dilemma i det att det är styrelsen som enligt stiftelselagen har det fulla ansvaret. Styrelsen kan dock alltid kräva att beslut som fattats av VD skall underställas styrelsen innan de verkställs. *Styrelsen bör som en av sina första åtgärder utarbeta en arbetsordning som bl.a. reglerar dessa frågor.*

2.4 Ändringar

Styrelsen får inte utan tillstånd av Kammarkollegiet ändra eller upphäva eller i särskilda fall åsidosätta föreskrifter som avser

1. stiftelsens ändamål,
2. hur stiftelsens förmögenhet skall vara placerad,
3. huruvida stiftelsen skall ha en styrelse eller en juridisk person som förvaltare,
4. av vem en styrelseledamot entledigas eller utses eller hur styrelsen skall vara sammansatt,
5. styrelsens beslutsförfarande eller omröstningsförfarande,
6. arvode till styrelsens ledamöter,
7. räkenskaper eller årsredovisning,
8. revision,
9. rätt att föra talan om skadestånd till stiftelsen eller om entledigande av styrelseledamot.

De angivna föreskrifterna får ändras, upphävas eller i särskilda fall åsidosättas endast om de på grund av ändrade förhållanden inte längre kan följas eller har blivit uppenbart onyttiga eller uppenbart stridande mot stiftarens avsikter, eller om det finns andra särskilda skäl (6 kap. 1 § stiftelselagen).

Man kan emellertid i stiftelseförordnandet ge styrelsen rätt att utan tillstånd av myndighet ändra, upphäva eller åsidosätta särskilt angivna föreskrifter.

Vad gäller stiftelsens *ändamål* gäller dock att ändring får ske endast om Kammarkollegiet ger sitt tillstånd. Myndighetens praxis är synnerligen restriktiv till sådana ändringar.

Med hänsyn till att stiftelsen skall vara näringsdrivande, vilket kräver viss flexibilitet, förordas att det i stadgarna tas in ett ändringsförbehåll som omfattar de flesta av föreskrifterna, dock inte ändamålet och inte heller kommunens rätt att utse styrelseledamöter.

2.5 Upplösning

En stiftelse kan inte upplösas. För näringsdrivande stiftelser finns dock regler om likvidation och konkurs.

Lagstiftaren har velat motverka bildandet av verksamhetsstiftelser med så ringa startkapital att stiftelsen – om verksamheten skulle visa sig förlustbringande – redan efter en kortare tid skulle drabbas av likviditetsbrist. En näringsdrivande stiftelse skall sålunda tvångslikvideras om värdet av dess tillgångar är lägre än summan av dess skulder. Skulle styrelsen inte följa stiftelselagens föreskrifter om bl.a. upprättande av kontrollbalansräkning uppkommer personligt och solidariskt betalningsansvar för i första hand styrelsens ledamöter för stiftelsens uppkommande förpliktelser.

En stiftelse kan oavsett om den är eller inte är i likvidation försättas i konkurs. Då konkursen har avslutats utan överskott är stiftelsen upplöst. Vid överskott skall styrelsen inom en månad efter konkursens avslutande besluta att stiftelsen skall träda i likvidation.

Till det ovan nämnda kommer att en giltig stiftelsebildning inte anses ha kommit till stånd ifall det avsatta kapitalet är uppenbart otillräckligt för varaktig verksamhet (ursprunglig brist).

Av nämnda skäl måste avdelningen bestämt *avstyrka* en modell för stiftelsebildning enligt vilken initialt endast en mindre del av egendomarna förs över, varefter resterande fastigheter överlämnas i etapper under en längre tid. Bedömningen av stiftelsens varaktighet måste nämligen göras vid bildandet. Finns det då inte tillräckligt med avkastande egendom faller projektet.

Sammanfattningsvis är det nödvändigt att stiftelsen *dels* får tillräckligt med rörelsekapital, *och dels* kan stå på egna ben i kraft av intäkter som ger uthålliga överskott. Det ligger vidare i syssломannaansvaret att verksamheten skall bedrivas på ett ekonomiskt försvarbart sätt.

3. Kommunalrättsliga aspekter

3.1 Kommunala kompetensen

Enligt preliminära uppgifter skall Egendomsstiftelsen tillföras lantegendomar till ett bokfört värde på närmare 400 mkr. Den ekonomiska kalkylen synes förutsätta att inga skulder överförs till stiftelsen. Stiftelseförordnandet utgör en rent benefik transaktion (gåva). Det betyder att kommunens tillgångsmassa minskar med motsvarande belopp.

Inom ramen för detta PM kan inte göras någon bedömning av förslagets förenlighet med den kommunala kompetensen. Det enda som kan sägas i detta läge är att stiftelsebildningar som sådana är tillåtna. En bedömning av kompetensligheten tar i princip sikte på inte bara stiftelsens ändamål i förhållande till allmänintresset (t.ex. lokaliseringsprincipen) utan också på omfattningen av bidraget, dvs. om förmögenhetsöverföringen står i proportion till ändamålet.

Sedan stiftelsen väl bildats, och vunnit laga kraft, kan styrelsens beslut inte angripas genom kommunalbesvär (laglighetsprövning), eftersom stiftelsen är en självständig juridisk person.

3.2 Inflytande

Enligt kommunallagen (KL) får en kommun "lämna över vården av en kommunal angelägenhet" till ett aktiebolag, ett handelsbolag, en ekonomisk förening, en ideell förening, en stiftelse eller en enskild individ (3 kap. 16 § KL).

Det framgår vidare (3 kap. 17 § KL) att fullmäktige skall

1. fastställa det kommunala ändamålet med verksamheten,
2. utse samtliga styrelseledamöter,
3. se till att fullmäktige får ta ställning innan sådana beslut i verksamheten som är av principiell beskaffenhet eller annars av större vikt fattas.

Fullmäktige skall också utse minst en revisor (förtroendevald).

Punkterna ovan skall på lämpligt sätt tas in i stiftelseförordnandet. Punkt 3 skall inte tolkas på det sättet att fullmäktige skulle kunna utöva en "vetorätt" i förhållande till stiftelsen – styrelsen har ju, som nämnts, det fulla ansvaret. Stiftelselagens tvingande bestämmelser går alltid före kommunallagen! Formuleringen "*se till att fullmäktige får ta ställning*" infördes med verkan från 1 juli 2002 men innebär inte någon ändring i sak i förhållande till den tidigare lydelsen "*se till att fullmäktige får yttra sig*". Att styrelsen har en

viktig remiss- och informationsplikt står i alla fall helt klart. En typ av ärenden som tveklöst bör underställas fullmäktige är bildande av dotterbolag. Även beslut om stadgeändringar skall som princip underställas fullmäktige.

4. Förvaltningsrättsliga aspekter

4.1 Upphandling

Att lagen (1992:1528) om offentlig upphandling blir tillämplig på Egendomsstiftelsen framgår av 1 kap. 6 §:

Termen ”upphandlande enhet” innefattar sådana bolag, föreningar, samfälligheter och stiftelser som har inrättats i syfte att täcka behov i det allmännas intresse, under förutsättning att behovet inte är av industriell eller kommersiell karaktär och

1. vars kapital huvudsakligen har tillskjutits av staten, en kommun, ett landsting, en kyrklig kommun eller en annan upphandlande enhet, eller
2. vars upphandling står under statlig eller kommunal tillsyn eller en tillsyn av en annan upphandlande enhet, eller
3. vars styrelse till mer än halva antalet ledamöter utses av staten, en kommun, ett landsting, en kyrklig kommun eller en annan upphandlande enhet.

Stiftelsen underkastas alltså samma upphandlingsregler som gäller för kommunen.

4.2 Offentlighetsprincipen

Huvudregeln är att en stiftelses handlingar – med undantag för handlingar som ges in i samband med tillsyn och registrering – inte är offentliga. Den ordningen gäller dock inte stiftelser som bildats av staten eller en kommun.

Det följer av 1 kap. 9 § sekretesslagen att rätten enligt tryckfrihetsförordningen att ta del av handlingar hos myndighet skall i tillämpliga delar också gälla handlingar hos stiftelser där kommuner utövar ett rättsligt bestämmande inflytande. Egendomsstiftelsen blir alltså jämställd med myndighet när det gäller tillämpningen av offentlighetsprincipen. Å andra sidan ligger det i sakens natur att en näringsdrivande stiftelse kan behöva åberopa affärssekretess vid beredning av känsliga ärenden (8 kap. sekretesslagen, särskilt 10 §).

När det gäller *tillsyn av stiftelser* gäller sekretess för uppgift om en stiftelses affärs- eller driftförhållanden eller annan enskilda personliga eller

ekonomiska förhållanden, om det kan antas att stiftelsen eller den enskilde eller någon honom närstående lider skada eller men om uppgiften röjs (8 kap. 21 § sekretesslagen). För uppgifter i allmän handling gäller sekretess i högst 20 år, eller om uppgiften avser enskilds personliga förhållanden, i högst 70 år.

4.3 Förvaltningslagen

Oaktat kommunens ”bestämmande inflytande” (jfr legaldefinitionen i kommunallagen) betraktas inte kommunala bolag eller stiftelser som förvaltningsmyndigheter. De skall alltså inte följa förvaltningslagen, utan beslutar i enlighet med civilrättens bestämmelser (här: stiftelselagen).

Styrelsens beslut kan inte överklagas. Stiftelser omfattas inte av JO:s eller JK:s tillsyn.

5. Förvärvslagstiftningen

5.1 Kommuners förköpsrätt

Då lantegendomarna är belägna i andra kommuner kan i princip förköpslagen (1967:868) bli tillämplig. Syftet med förköpslagen är att ge kommuner möjlighet att göra markförvärv i ett tidigt stadium av en tänkt exploatering – typfallet är när privata intressenter köper upp mark där det finns förväntningar om utveckling av en tätort. Lagen gäller en rätt att från säljaren förvärva fast egendom på de villkor säljaren har avtalat med en köpare. De villkor som parterna avtalat om skall alltså gälla också för kommunen.

Förköpslagen är uttryckligen tillämplig vid *köp*. Därmed kan lagen inte åberopas vid benefika överlåtelser – t.ex. en stiftelsebildning. Förköpslagen synes därför inte tillämplig i samband med bildandet av Egendomsstiftelsen.

Lagen blir inte heller tillämplig för det fall stiftelsen bildar dotterbolag genom apporttillskott i form av lantegendomar, oaktat överlåtaren erhåller vederlag i form av aktier.

5.2 Arrendatorers rätt att förvärva arrendestället

Arrendeförvärvslagen (1985:658) syftar till att ge jordbruksarrendatorer och bostadsarrendatorer en rätt att förvärva arrendestället. Lagens teknik är här att arrendatorn gör en intresseanmälan att han vill förvärva fastigheten till

inskrivningsmyndigheten för anteckning i fastighetsboken. En sådan anmälan gäller i 10 år och måste därefter förnyas. Verkan av intresseanmälan är att fastighetsägaren underkastas hembudsskyldighet.

Markägarens hembudsskyldighet innebär att ett arrendeställe inte får överlåtas helt eller delvis genom *köp eller byte* utan att den arrendator som har gjort intresseanmälan har erbjudits att förvärva arrendestället.

Begränsningen till köp eller byte betyder att arrendeförvärvslagen inte blir tillämplig vid stiftelsebildningen. Inte heller vid bildande av dotterbolag genom apporttillskott i form av lantegendomar gäller någon hembudsskyldighet.

5.3 Jordförvärvslagen

Jordförvärvslagen (1979:230) infördes för att hindra andra än seriösa jordbrukare från att förvärva jordbruksfastigheter. Numera, efter avregleringar, anses syftet med lagen vara att bidra till att bibehålla en livskraftig landsbygd. För juridiska personer sker prövningen hos jordbruksverket. Förvärvaren är skyldig att söka tillstånd till förvärvet. Vägras tillstånd är förvärvet ogiltigt. I vissa fall är staten skyldig att lösa egendomen.

Lagen gäller förvärv av lantbruksegendom som sker genom

1. köp, byte eller gåva,
2. tillskott till bolag eller förening,
3. utdelning eller skifte från bolag eller förening,
4. fusion enligt 14 kap 1 § aktiebolagslagen.

Begreppet gåva torde även omfatta stiftelsebildningar – förmögenhetsöverföringen (gåvan) fullbordas i samma ögonblick som stiftelsen kommer till stånd. Stiftelsen måste därmed ansöka om *förvärvstillstånd*.

Förvärv av juridiska personer får bara beviljas på särskilda grunder, nämligen om

1. förvärvaren avstår eller kan antas komma att avstå egendom som är av betydelse för jordbrukets eller skogsbrukets rationalisering och i storlek eller värde ungefär motsvarar den egendom som avses med förvärvet,
2. förvärvet medför att egendom som redan tillhör förvärvaren blir mer ändamålsenlig,
3. egendomen är avsedd för annat ändamål än jordbruk eller skogsbruk,
4. annat särskilt skäl föreligger.

Som exempel på sådana *särskilda skäl* som avses i punkt 4 ovan nämns i förarbetena (prop. 1978/79:85 s. 46) förvärv mellan juridiska personer. Jordförvärvsutredningen har t.o.m. föreslagit att förvärv mellan juridiska

personer får göras utan prövning (SOU 2001:38 s. 84). Skälet är att man vill upprätthålla den nuvarande balansen mellan ägarkategorierna.

Slutsatsen måste därför bli att jordförvärvslagen i och för sig är tillämplig, men att förvärvstillstånd kan förväntas.

6. Skatterättsliga aspekter

6.1 Inkomstskatt

Utöver sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar, och en del särskilt namngivna stiftelser, har vissa stiftelser ansetts ha ett ändamål som är särskilt värt att gynna skattemässigt. Det är de s.k. kvalificerat allmännyttiga stiftelserna, också kallade privilegierade stiftelser. Dessa frikallas från inkomstskatt för all inkomst utom rörelseverksamhet och fastighet. För att en stiftelse skall kunna bli skattebefriad krävs att den uppfyller något av följande kvalificerat allmännyttiga ändamål (7 kap. 4 § inkomstskattelagen, IL). Stiftelsen skall ha till huvudsakligt syfte att

1. främja vård och uppfostran av barn,
2. lämna bidrag för undervisning eller utbildning,
3. bedriva hjälpverksamhet bland behövande,
4. främja vetenskaplig forskning,
5. främja nordiskt samarbete, eller
6. stärka Sveriges försvar.

Då Egendomsstiftelsens ändamål inte ens ligger i närheten av nämnda kvalificerade ändamål blir stiftelsen oinskränkt skattskyldig för i princip all inkomst och beskattas enligt allmänna regler. Skattesatsen är nominellt 28 procent men blir i praktiken något lägre, med hänsyn till möjligheten att göra avsättning till s.k. periodiseringsfond. Avdraget får uppgå till 25 procent av överskottet och måste återföras efter sex år.

En stiftelse kan genom att köpa eller bilda ett aktiebolag skapa en *koncern* med stiftelsen som moderföretag. Civilrättsligt föreligger en koncern när stiftelsen äger mer än hälften av rösterna för samtliga aktier.

I skatterättsligt hänseende gäller att en moderstiftelse som äger mer än 90 procent av aktierna kan ge och ta emot koncernbidrag från dotterbolaget. På så sätt kan resultatet utjämnas som om koncernen hade varit ett enda företag.

6.2 Förmögenhetsskatt

En till inkomstskatt oinskränkt skattskyldig stiftelse är enligt huvudregeln skattskyldig till förmögenhetsskatt för kapitaltillgångar (6 § lag om statlig förmögenhetsskatt, SFL). Skatten utgår med 1,5 promille av den del av den skattepliktiga förmögenheten som överstiger 25.000 kr.

Emellertid kommer Egendomsstiftelsen att bedriva näringsverksamhet i den mening som stadgas i skattelag (13 kap. 1 och 11 §§ IL). Fastigheterna klassas som näringsfastigheter. Och egendom i näringsverksamhet undantas från förmögenhetsskatt (3 § 1 st. SFL). Någon förmögenhetsskatt skall alltså inte påföras stiftelsen.

6.3 Fastighetsskatt

Stiftelser som äger skattepliktiga fastigheter skall betala statlig fastighetsskatt enligt samma allmänna regler som gäller för kommunen. Fastighetsskatten grundas vanligen på fastighetens taxeringsvärde.

Till fastighetsskatt skattepliktiga fastigheter är sådana som vid fastighetstaxeringen betecknats som

- småhusenhet
- hyreshusenhet
- industrienhet
- elproduktionsenhet
- lantbruksenhet, om på lantbruksenheten finns vad som vid fastighetstaxeringen betecknas som småhus eller tomtmark för småhus.

Skattesatserna vid 2005 års taxering är följande (värdeår senast 1993).

a) Småhusenhet (alla kategorier inkl. obebyggd tomt)	1,0 %
b) Småhus på lantbruksenhet (alla kategorier)	1,0 %
c) Hyreshusenhet (bostadsdelen)	0,5 %
d) Hyresenhet, obebyggd tomt på exploateringsmark	0,5 %
e) Hyreshusenhet, lokaldelen	1,0 %
f) Industri- och elproduktionsenhet	0,5 %

Det har uppgetts att den fastighetsskatt som i dag belastar förvaltningen uppgår till ca 1,3 mkr. Ägarens juridiska status har, bortsett från vissa specialfall, ingen betydelse för skatteuttaget. Det får därför antas att stiftelsen kommer att belastas med fastighetsskatt av samma storlek som egendomsförvaltningen.

6.4 Mervärdesskatt

Enligt förutsättningarna skall Egendomsstiftelsen huvudsakligen få intäkter från upplåtelser av arrenden, jakträtt, skog och jordbruk. Sannolikt kommer stiftelsen att omsätta även andra typer av tjänster. Stiftelsens momshantering kommer därmed att bli av relativt komplicerad natur.

Det råder omfattande undantag inom fastighetsområdet. Omsättning av fastigheter samt överlåtelse och upplåtelse av arrenden, hyresrätter, bostadsrätter, tomträtter, servitutsrätter och andra rättigheter till fastighet är undantagna från skatteplikt (3 kap. 2 och 3 §§ mervärdesskattelagen, ML).

För vissa fall gäller dock undantag från undantaget och därmed skatteplikt. Av intresse här är främst:

- omsättning som avser växande skog, odlig och annan växtlighet,
- upplåtelse eller överlåtelse av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt,
- rätt att ta jord, sten eller annan naturprodukt,
- rätt till jakt, fiske eller bete.

Då en väsentlig del av verksamhetens intäkter är momsskattepliktiga skall stiftelsen momsregistreras. Avdrag medges för ingående moms, dock endast i den mån kostnaderna hänför sig till den skattepliktiga delen av verksamheten. Övrig ingående moms blir därmed en kostnad i verksamheten – vilket inte är fallet i dag, tack vare kommunkontosystemet. En särskild momsutredning synes därför påkallad *före* en stiftelsebildning.

6.5 Stämpelskatt

Enligt lag (1984:404) om stämpelskatt skall vid förvärv av fast egendom betalas stämpelskatt med 3 procent av egendomens värde. Som egendomens värde anses det högsta av köpeskillingen resp. taxeringsvärdet. Saknas taxeringsvärde får särskild värdering göras.

Det är dock tre slag av förvärv som är skattepliktiga,

1. köp eller byte,
2. tillskott till bolag eller förening; utdelning eller skifte från dessa,
3. expropriation e.dyl.

Det betyder att den förmögenhetsöverföring som sker i samband med stiftelsebildning är undantagen från stämpelskatt.

6.6 Gåvoskatt

Gåvoskatt enligt lag (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt (AGL) kan ifrågakomma såväl vid en stiftelses bildande som under dess bestånd. Det är dock angeläget att så inte sker i det aktuella fallet, med hänsyn till den höga skattesatsen – 30 procent.

Det skall först noteras att för näringsfastigheter av aktuellt slag, närmare bestämt jordbruksfastigheter, exploateringsmark, täktmark m.m., gäller den s.k. lätnadsregeln. Den innebär att det skattepliktiga värdet tas ned till 30 procent av taxeringsvärdet (22 § 3 mom. AGL).

Från gåvoskatt befrias bl.a. stiftelser

”med huvudsakligt syfte att främja religiösa, välgörande, sociala, politiska, konstnärliga, idrottsliga eller därmed jämförliga kulturella eller eljest allmännyttiga ändamål”
(38 § AGL).

Enligt avdelningens bedömning bör gåvoskatt inte ifrågakomma, med hänsyn till att Egendomsstiftelsen skall främja sådana naturvärden, kulturmiljövärden samt värden för friluftsliv, rekreation och turism som kan komma kommunmedborgarna till godo. Därmed får verksamheten i vart fall anses ligga i linje med sociala och kulturella ändamål

7. Sammanfattning

Utredningen kan sammanfattas enligt följande.

- ? I syfte att undvika likvidation eller konkurs måste stiftelsen tillföras ett betryggande rörelsekapital och förfoga över avkastning av sådan omfattning att den kan förväntas stå på egna ben.
- ? Det kan inte nog understrykas att styrelseledamöterna måste vara väl insatta i stiftelse- och sysslomannareglerna. Styrelsen har initialt att ta itu med att skriva en arbetsordning och reglera VD:s befogenheter.
- ? Upphandlingsplikten och offentlighetsprincipen gäller i samma utsträckning som för kommunen. Däremot finns ingen rätt att överklaga stiftelsens beslut.
- ? Förvärvslagstiftningen torde inte ställa hinder i vägen för en stiftelsebildning.

- ? Inkomstskatt och fastighetsskatt kan komma att uppgå till betydande belopp, vilket måste beaktas i kalkylerna. Inkomstskatten och delvis moms utgör kostnader som inte belastar den nuvarande egendomsförvaltningen, då kommuner är skattebefriade.
 - ? Någon bedömning av förslaget förenlighet med den kommunala kompetensen har inte gjorts i detta PM.
-

Stockholm som ovan

Gunnar Hedin
Bitr. skattechef