



Interna tjänster inom fristående grupper



1. Bakgrund
2. Tidigare praxis
3. Skatterättsnämndens förhandsbesked
4. HFD 1863-24
5. Är allt klart nu?
6. Kommentar/frågor

Agenda



Bakgrund

Bakgrund

Bakgrund

- Tillhandahållande av varor och tjänster mot ersättning är som huvudregel momspliktigt.
- Det gäller även vid tillhandahållande till mottagare som inte bedriver momspliktig verksamhet (t.ex. en ideell förening) och moms blir i det fallet en kostnad.
- 10 kap 19 § ML innebär att tillhandahållande av tjänster inom fristående grupper kan undantas från moms.
- Undantaget ska tolkas restriktivt men inte så restriktivt att det inte blir tillämpligt.



Undantag från moms för tillhandahållande inom fristående grupper

10 kap 19 § ML

Undantag från moms för tjänster inom fristående grupper:

- Det ska vara fråga om en fristående grupp.
- Medlemmarna ska bedriva verksamhet som undantas från mervärdesskatt med hänsyn till allmänintresset.
- Tjänsterna som tillhandahålls medlemmarna ska vara direkt nödvändiga för den undantagna verksamheten.
- Tjänsterna ska tillhandahållas till självkostnadspris.
- Undantaget från skatteplikt får inte i sig medföra snedvridning av konkurrensen.



Fristående grupp

Fristående grupp

- Fristående grupp – en sammanslutning av fysiska eller juridiska personer som bildats i syfte att samarbeta och kunna fördela kostnader inom gruppen.
- Det bör finnas ett avtal om samarbete och kostnadsdelning inom gruppen/mellan medlemmarna
- Även medlemmar etablerade i utlandet kan ingå i en fristående grupp.



Verksamhet som undantas från moms med hänsyn till allmänintresset

Verksamhetskravet

- Medlemmarna ska bedriva verksamhet som är momsfri med hänsyn till allmänintresset enligt artikel 132.1 i momsdirektivet.
- Det är till exempel verksamheter inom hälso- och sjukvårdsområdet, utbildningsområdet, kulturområdet eller idrottsområdet.
- Momsfria fastighetstjänster eller finansiella tjänster anses inte utgöra verksamhet av allmänintresse.
- Skatteverket anser att medlemmen även kan bedriva annan verksamhet utöver sådan som är undantagen från moms med hänsyn till allmänintresset



Direkt nödvändiga tjänster

Vilka tjänster är direkt nödvändiga för den moms fria verksamheten?

- En tjänst är direkt nödvändig om den direkt bidrar till att medlemmen kan utöva den aktuella verksamheten av allmänintresse.
- Tjänsten behöver dock inte vara så specifik att den utgör ett absolut nödvändigt bidrag till den moms fria verksamheten.
- Det innebär att även tjänster av mer allmän karaktär kan vara direkt nödvändiga.



Prissättning

Självkostnad

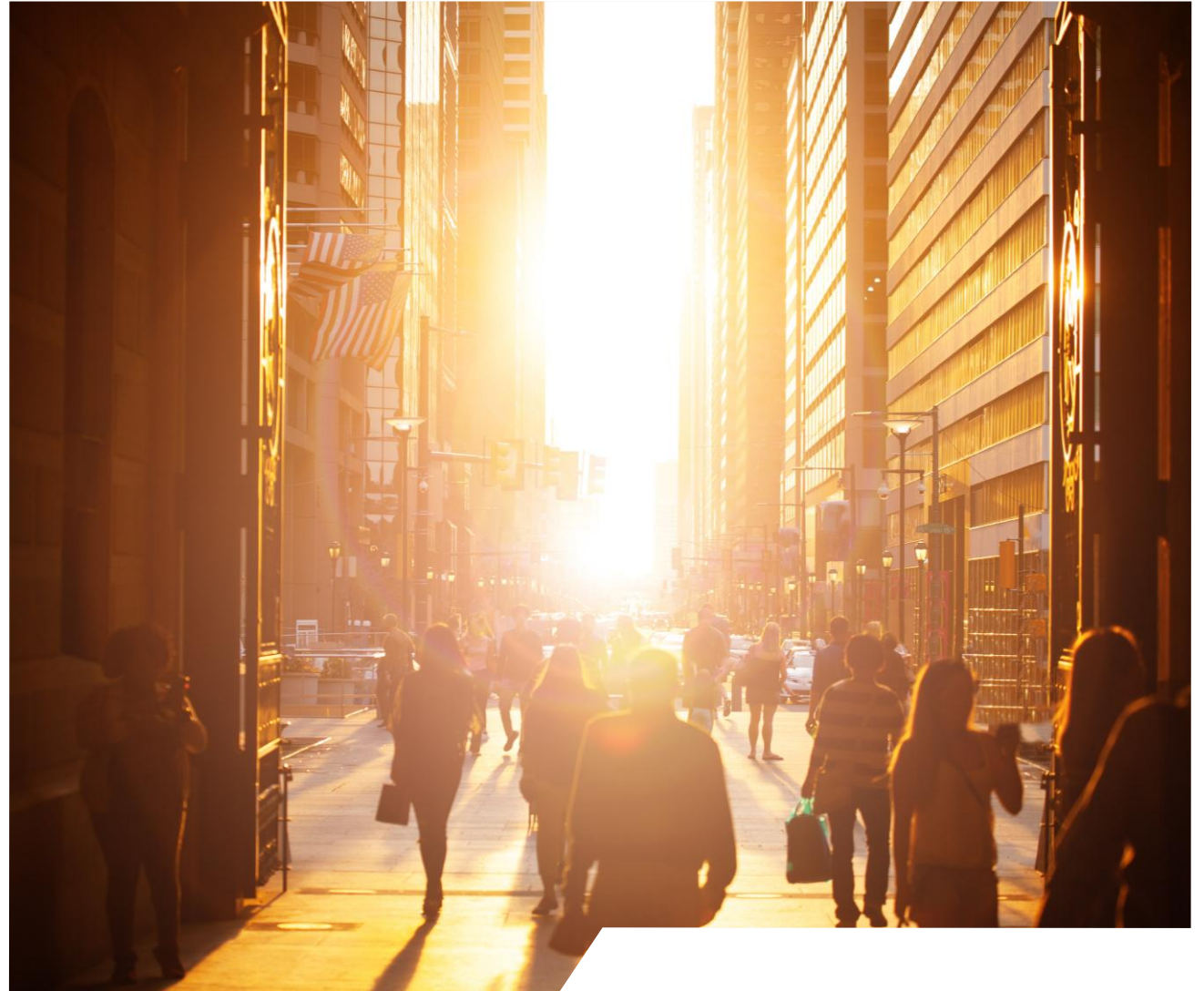
- Gruppens tjänster ska tillhandahållas till självkostnadspris för medlemmarna.
- Skatteverket anser att ersättningen för tjänsterna exakt ska motsvara varje medlems andel av de gemensamma kostnaderna för att tillhandahålla tjänsterna.
- Det ska alltså vara fråga om en kostnadsdelning utan vinstpåslag.
- Om tjänsterna tillhandahålls med vinstpåslag är undantaget inte tillämpligt. Detta gäller även om vinstpåslaget är tvingande, till exempel av inkomstskatterättsliga internprissättningsregler.



Snedvridning av konkurrensen

Konkurrenssnedvridning

- Påverkas konkurrensen av att det finns en aktör som kan tillhandahålla sina tjänster utan moms?
- Finns det risk för konkurrenssnedvridning ska undantaget inte tillämpas.
- Ingen konkurrenssnedvridning om gruppen är garanterad att behålla medlemmarna som kunder, oberoende av om tjänsten undantas från skatteplikt eller inte.
- Ingen risk för konkurrenssnedvridning bara för att tjänsten är av allmän karaktär som även kan tillhandahållas andra.





Tidigare praxis

Tidigare praxis

Praxis

- Undantaget från moms har tolkats restriktivt i svensk praxis.
- Framför allt har konkurrensrekvisitet brustit, har tjänsterna kunnat tillhandahållas av någon annan utanför gruppen har undantaget inte tillämpats.
- Även frågan om tjänsterna varit "direkt nödvändiga" har prövats. SKV har ansett att undantaget bara kan bli tillämpligt om det är sådana tjänster som har en direkt anknytning till, och är specifika för, verksamheten av allmänintresse.



3

Skatterättsnämndens förhandsbesked

Skatterättsnämndens förhandsbesked

Skatterättsnämnden

- Studieförbundet Vuxenskolan Riksorganisationen (SV) ansökte om förhandsbesked hos Skatterättsnämnden.
- SV tillhandahåller tjänster till regionförbund och lokalavdelningar inom organisationen Studieförbundet Vuxenskolan.
- De tjänster som tillhandahålls är redovisning, lönehantering, personalfrågor samt IT. Kan dessa anses vara tjänster som är direkt nödvändiga?
- Föreligger någon snedvridning av konkurrensen?
- Påverkas möjligheten att tillämpa undantaget av att vissa medlemmar även bedriver en liten del momspliktig verksamhet?



Skatterättsnämndens förhandsbesked

Skatterättsnämnden, forts

- Tillhandahållandet kan inte omfattas av undantag enligt 10 kap 19 § ML.
- Undantag kan endast avse tjänster som är specifika för den skattebefriade verksamheten och tjänster av mer allmän karaktär faller utanför undantagets tillämpningsområde.
- Det kan finnas en reell risk för snedvridning av konkurrensen.



4

HFD 1863 - 24

HFD 1863 – 24

HFD, 1863-24

- En tjänst är direkt nödvändig om den direkt bidrar till utövande av verksamhet av allmänintresse.
- Bidrar tjänsten inte direkt till utövande av denna verksamhet utan till utövande av andra verksamheter kan undantaget inte tillämpas.
- Tjänsten behöver inte vara så specifik att den utgör ett absolut nödvändigt bidrag till den moms fria verksamheten.
- Även om tjänsten är av allmän karaktär kan den omfattas av undantaget.



HFD 1863-24

HFD 1863-24

- Det föreligger inte heller en snedvridning av konkurrensen om en tjänst kan användas för skattepliktig verksamhet och inte uteslutande för den skattebefriade verksamheten.
- En snedvridning av konkurrensen kan dock uppkomma i fall av missbruk.
- HFD återförvisade dock ärendet till SRN för att besvara vissa frågor som SRN i det tidigare avgörandet inte behövde besvaras.



Vad är klargjort efter HFD:s avgörande?

- Även tjänster av allmän karaktär kan omfattas av undantaget.
- Att tjänsten är av allmän karaktär och även kan användas för momspliktig verksamhet medför inte en konkurrenssnedvridning.
- Om medlemmar i en fristående grupp uteslutande bedriver momsfri verksamhet av allmänintresse kan kostnadsdelning ske momsritt om tjänsterna behövs för den momsfria verksamheten.
- Endast i missbrukssituationer kan konkurrenssnedvridning uppkomma.
- Medlemmarnas juridiska form saknar i princip betydelse men medlemmarna måste bedriva undantagen verksamhet.
- Det bör inte ha någon betydelse om en medlem är momsregistrerad t.ex pga förvärv av tjänster från utlandet.
- Priset måste motsvara självkostnad, om vinstpåslag krävs enligt annan lagstiftning kan undantaget inte tillämpas.



5

Är allt klart nu?

Vad är fortfarande oklart?

- HFD återförvisade vissa frågor till Skatterättsnämnden för bedömning.
- Kan undantaget tillämpas även vid kostnadsdelning om medlem bedriver viss momspliktig verksamhet?
- Vad innebär "kostnadsdelning" och på vilka grunder ska detta beräknas?
- Finns det fortfarande någon begränsning i vilka tjänster som kan omfattas av undantaget?
- Kommer Skatteverket ställa upp andra villkor för hur bedömningen av om de interna tjänsterna är "direkt nödvändiga"?



Hur går man vidare?

Vilka åtgärder kan övervägas redan nu?

- Är förutsättningarna uppfyllda, dvs en fristående grupp som har ett avtal om tillhandahållande av tjänster mot kostnadsdelning och där medlemmarna uteslutande bedriver momsfri verksamhet av allmänintresse, kan undantaget tillämpas redan nu.
- Lämpligt att informera Skatteverket om en ändrad bedömning.
- Om tjänsterna tillhandahålls från ett servicebolag i organisationen finns en risk att detta bolag inte bedriver momsfri verksamhet av allmänintresse.
- Om tjänsterna inte tillhandahålls mot kostnadsdelning pga inkomstskattemässigt krav på vinstpåslag kan undantaget inte tillämpas.
- Kartlägg vilka tjänster som tillhandahålls, säkerställ att alla förutsättningar är uppfyllda.



Ompröva / rätta tidigare perioder?

- Det bör vara möjligt att rätta tidigare redovisningsperioder (möjligt att ompröva sex år bakåt i tiden).
- Om omprövning ska begäras - säkerställ att alla förutsättningar är uppfyllda även historiskt.
- Skatteverket kommer sannolikt att ställa höga krav på att organisationen ska kunna visa att förutsättningarna för kostnadsdelning varit uppfyllda under hela omprövningsperioden.



6

Kommentar/frågor?

Tack

Denna presentation har tagits fram endast som allmän information och/eller generell vägledning. Den utgör således inte någon professionell rådgivning. Du bör därför inte förlita dig på presentationen eller vidta några åtgärder på grundval av den utan att dessförinnan ha gjort avstämningar med en professionell rådgivare utifrån de förutsättningar som gäller i din situation. Med hänsyn härtill lämnar Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB ingen utfästelse eller garanti (uttrycklig eller underförstådd) för att informationen i presentationen är korrekt och/eller fullständig för dina syften och ändamål. Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB tar således inte något som helst ansvar för eventuella konsekvenser av att du väljer att förlita dig på eller agera utifrån informationen i denna presentation.

© 2026 PwC Sverige. Alla rättigheter förbehålles. Obehörig användning, distribution, kopiering eller liknande aktiviteter utan skriftligt tillstånd från PwC Sverige kan utgöra ett intrång i strid med gällande upphovsrättslagar. Med "PwC Sverige" avses i detta dokument Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB, som är ett medlemsföretag i PricewaterhouseCoopers-nätverket. Varje medlemsföretag är en separat juridisk enhet. Se www.pwc.com/structure för ytterligare information.