



## Rättsutredning om stipendier och skatteregler 1998-12-15

Författare Marcus Miettinen och Gustaf Dyrssen

Ett sätt för studenter och blivande forskare att finansiera sitt uppehälle är genom stipendier. Denna form är skattemässigt gynnad och bör därför utnyttjas, dock endast under förutsättning att det uppenbarligen rör sig om ett stipendium i rättslig mening. Gränsdragningen kan vara svår att göra i praktiken eftersom det alltid är omständigheterna i det enskilda fallet som avgör.

Frågan om en viss finansieringsform är ett stipendium eller i själva verket en annan ersättningstyp avgörs av domstol först i efterhand. Konsekvensen av en felaktig bedömning blir normalt att skatte- respektive LKP-skyldighet uppkommer. Här måste dock varnas för än mer besvärande konsekvenser av såväl skattemässig som arbetsrättslig natur (se nedan).

### Vad är ett stipendium?

Med stipendium avses i detta sammanhang ett bidrag till en fysisk person som utges för mottagarens utbildning. Det kan vara frågan om litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet, en idrottslig verksamhet eller en verksamhet som forskare eller uppfinnare. Begreppet stipendier omfattar inte ersättning för arbete för utgivarens räkning (lön eller annan arbetsersättning).

Stipendium mottas skattefritt och givaren får följaktligen inte göra avdrag för utgivet stipendium. Eftersom stipendium får mottas skattefritt behöver mottagaren inte deklarerera stipendiet.

### Avgränsning mot lön eller annan arbetsersättning

Ett stipendium får alltså utges för mottagarens utbildning och får inte utgöra ersättning för arbete för utgivarens räkning.

Det är vanskligt att här närmare beskriva gränsdragningen mellan utbildning och arbete. Omständigheterna är ju olika i varje enskilt fall. Vissa uppenbara konstateranden kan dock göras. Självfallet måste arbetsmoment kunna ingå i utbildningen. Sådana bör dock utföras under handledning och upphör i och med att stipendiaten lärt sig uppgiften. Överhuvudtaget bör stipendiatens verksamhet tydligt kunna urskiljas såsom utbildning i förhållande till den verksamhet som i övrigt bedrivs av anställd personal. Utbildningsmomenten bör inledningsvis dokumenteras genom en fastställd utbildningsplan.

Betalas ersättning ut periodvis kan detta tala för att den kommer att bedömas som lön och inte som stipendium. Det kan därför tyckas bättre med en engångsbetalning. Mot detta talar dock risken för att stipendiaten försvinner med pengarna och därmed inte genomgår föreslagen utbildning. Rekommenderas att prefekten beslutar om stipendium för 6 mån i taget, vilket betalas ut månadsvis.

**Tidigare arbete kan diskvalificera från skattefrihet**

Stipendier kan bedömas som ”smittade” om de utdelas till någon som är eller har varit anställd (eller motsvarande) hos KI. Stipendiet blir därigenom skattepliktigt. Man brukar säga att stipendiet är ett utflöde av anställningen. Motsvarande gäller dock inte om stipendiet utgivits innan anställningen uppkommit.

Vissa begränsningar i risken för ”smitta” tycks dock föreligga. Endast avlönat arbete inom en period av två år innan stipendiet är diskvalificerande. Däremot anses mycket små inkomster (under sammanlagt 1000 kr/år samt ersättningar till försökspersoner eller studentrepresentanter) inte föranleda smitta. Vidare löper rimligen inkomster intjänade på annan institution (förvaltningen) än den där stipendiet beviljas, lägre risk att orsaka beskattning. Detsamma gäller om arbetet varit av helt annan art än utbildning och forskning. Smärre inkomster, som utgör rena ”extra knäck” (såsom engagemang som skrivningsvakt eller deltagande vid mässor) vid i vart fall annan institution, torde alltså inte orsaka ”smitta”. Några helt säkra uttalanden i denna del går dock tyvärr inte att göra.

Huvudregeln är alltså att stipendium inte bör utges till den som haft avlönat arbete hos KI under de senaste två åren. Endast om prefekt bedömer att visst stipendium ”uppenbarligen inte är smittat” får undantag medges. Observera dock att i sådant fall institutionen i efterhand får ersätta den stipendiat som genom ett felaktigt stipendiebeslut orsakats eftertaxering. Sådan ersättning är i sig skattepliktig och belagd med sociala avgifter, vilket institutionen också i så fall får stå för.

**Periodicitet**

Stipendium bör inte utges för längre period än två år. Om så sker kommer ersättningen normalt att beskattas som ”periodiskt understöd”.

**Disputerade**

Av en revisionspromemoria den 29 maj 1997 författad av skattemyndigheten i Göteborg framgår att myndigheten ifrågasatt den verksamhet som bedrivits av stipendietagare som avlagt doktorsexamen (post-doc). Man har menat att deras insatser tillför universitetet sådan nytta att insatserna bör bedömas som arbete och således vara skattepliktiga.

**Stipendier från EU**

Av prop 1996/97:173 sid 48-49 framgår att forskarstipendium som utges av EU (sk Marie Curie-stipendium) och vars ändamål är att ge unga forskare, helst med doktorsexamen, möjlighet att genomföra forskningsprojekt i ett annat EU-land bör beskattas. Stipendiet skall tas upp som intäkt av tjänst och uttag av socialavgifter skall ske. Beloppet är pensionsgrundande för mottagaren. Stipendier som beviljats före den 1 januari 1998 och som är av nivå som förutsätter skattefrihet skall inte omfattas av de nya reglerna om skatteplikt. Härmed ändras bl.a. 19§ och p.12 anvisningarna till kommunalskattelagen.

**Konsekvenser av felaktigt utnyttjande av stipendier**

Såsom framgått inträder vid felaktigt utnyttjande av stipendium i efterhand skatteplikt hos ”stipendiaten” och skyldighet att utge LKP för KI. Mottagaren kan dessutom

drabbas av skattetillägg om han eller hon inte särskilt anmäler ”stipendiet” i sin deklaration. Om utgivaren och mottagaren mot bättre vetande överenskommer om att undanhålla myndigheterna uppgift om ett tveksamt stipendium, kan frågan om ett skattebrott uppkomma. Skattetillägg blir dock den troliga påföljden.

Slutligen bör också de anställningsmässiga konsekvenserna noteras. En person - exempelvis en stipendiat - som utför arbete åt annan, kan härigenom komma att betraktas som anställd trots att detta inte ursprungligen var överenskommet eller ens meningen. En sådan i efterhand konstaterad anställning gäller tills vidare eftersom någon uppgörelse om lagenlig tidsbegränsning inte träffats mellan parterna.

### **Socialförsäkring**

Vid val av utbetalningsform bör man inte försumma de från mottagaren viktiga socialförsäkringsrättsliga aspekterna. Ett stipendium är inte sjukpenningsgrundande, ger inga pensionspoäng osv. Detta har av KI beaktats bl a genom att stipendier för forskningsändamål (som inrättats på forskningsmedel) företrädesvis har utbetalats till utländska studenter och forskare vilka under begränsad tid är verksamma vid KI och som regel omfattas av sitt hemlands socialförsäkring. Numera utger KI stipendier endast till den som har ett godtagbart olycksfalls- och sjukförsäkringskydd.