

Målnummer:	3763-04	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	2007-06-01		
Rubrik:	En ideell förening har ansetts uppfylla kravet på öppenhet enligt 7 kap. 7 § inkomstskattelagen.		
Lagrum:	<ul style="list-style-type: none">• 7 kap. 7 § och 13 § inkomstskattelagen (1999:1229)• 37 § förvaltningsprocesslagen (1971:291)		
Rättsfall:	RÅ 1989 ref. 60		

REFERAT

Skattemyndigheten i Stockholm beslutade den 9 oktober 2002 att anse Sveriges Finansanalytikers Förening som oinskränkt skattskyldig. Som skäl anfördes bl.a. följande. Föreningen har inte en sådan öppen medlemsantagning som anges som krav i 7 kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, för att inskränkt skattskyldighet skall kunna komma i fråga. Enligt de medlemskrav som anges på föreningens hemsida måste en person som vill bli medlem, förutom att denne skall vara yrkesverksam finansanalytiker och ha arbetat med kvalificerad finansiell analys i minst ett år, dessutom ha blivit rekommenderad av två personer som båda skall ha varit medlemmar i föreningen i minst tre år. Endast en av de två rekommenderande personerna får finnas på samma arbetsplats som sökanden. Om blivande medlemmar behöver rekommenderas skriftligen för att bli medlemmar i en förening, kan föreningen inte sägas ha en öppen medlemsantagning.

Föreningen överklagade och yrkade att den skulle anses vara inskränkt skattskyldig.

Länsrätten i Stockholms län (2003-07-04, ordförande Annell) yttrade: - - - Länsrätten finner att de krav föreningen ställer på de sökande medför att kravet på öppenhet i 7 kap. 7 § IL ej kan anses uppfyllt. Härav följer att föreningen är obegränsat skattskyldig. Överklagandet skall således avslås.

Föreningen överklagade och yrkade att den skulle förklaras vara inskränkt skattskyldig.

Kammarrätten i Stockholm (2004-03-02, Belfrage, Nordlund, Hedberg, referent) yttrade: Fråga i målet är om föreningen under verksamhetsåret 2001 uppfyllt kravet på öppenhet i 7 kap. 7 § IL och därvid uppfyllt förutsättningarna för inskränkt skattskyldighet. - Skatteverket har som grund för beslutet att anse föreningen oinskränkt skattskyldig taxeringsåret 2002 bl.a. hänvisat till vad som har angivits på föreningens hemsida rörande krav för medlemskap. Där har bl.a. angivits att en ansökan om medlemskap i föreningen skall åtföljas av rekommendation från två personer som varit medlemmar i föreningen i minst tre år. Några alternativ till att inkomma med dessa rekommendationer har inte angivits. - Vad som framkommit i målet ger enligt kammarrättens mening inte tillräckligt stöd för bedömningen att de rekommendationer som angivits som ett krav för medlemskap i föreningen enbart syftat till att styrka vad sökanden själv uppgivit om sin kompetens. Kammarrätten finner därför, i likhet med länsrätten, att föreningen under verksamhetsåret 2001 inte kan anses ha haft en öppen medlemsantagning i den mening som avses i 7 kap. 7 § IL. Föreningen skall således anses oinskränkt skattskyldig taxeringsåret 2002. - Kammarrätten avslår överklagandet.

Föreningen fullföljde sin talan och anförde bl.a. följande. Föreningen uppfyller

öppenhetskravet på det enda sätt som det över huvud taget är möjligt att göra det med hänsyn till behovet av att särbehandla varje ansökan med anledning av att en naturlig intagningsmall saknas. Då en gemensam grundkompetens i form av en examen med ett definierat kompetensinnehåll saknas måste de uppgifter varje sökande lämnat beträffande sin professionella status granskas. Med ett kansli på två personer var det under år 2001 fullt realistiskt att med hjälp av avancerade tekniska hjälpmedel driva en förening med 2 000 medlemmar. Med denna resurs var det emellertid omöjligt att utreda ansökningar från i extremfallet upp till 100 och i mer normala fall 50-60 sökande per intagningsstillfälle. Referenssystemet innebar en delegation av arbetet med att hitta personer med personlig kännedom om sökandens förhållanden. I de fall då den som vill bli medlem i föreningen av olika anledningar inte har möjlighet att bifoga referenser till sin ansökan görs en s.k. kansliutredning. Ansvaret faller då på generalsekreteraren att försäkra sig om riktigheten i de uppgifter sökanden uppgett om sig själv och sin kompetens. I typfallet kontaktas därvid sökandens närmaste chef(er) eller annan känd person i vederbörandes arbetssfär. Det angivna förfarandet är väl jämförbart med den provsjungning/provspelning som regelmässigt krävs för att visa musikalitet samt sångförmåga/spelförmåga vid ansökan om medlemskap i en musikförening. Föreningens urvalsproceduren sker helt enligt samma principer, dvs. kunskap om den sökandes kvalifikationer inhämtas varefter beslut om medlemskap kan fattas. Alla beslut i denna fråga tas till protokollet och blir därmed offentliga. Utgångspunkten för kvalifikationskraven för medlemskapet, dvs. verksamhets- och kompetenskravet, anges också i det beslut som tillställs den sökande. Det av föreningen tillämpade förfarings sättet syftar till att säkerställa precis det som Skatteverket anger som ett acceptabelt krav för medlemskap, nämligen att alla personer som under en viss tid aktivt arbetat med analysarbete på den svenska kapitalmarknaden skall kunna bli medlemmar i föreningen. Föreningen är en obunden ideell förening vars uppgift i huvudsak är att främja intresset för vidareutbildning bland föreningens yrkesverksamma medlemmar. Det är föreningens uttalade ambition att vara en förening för hela analytiker kåren utan att försvåra eller förhindra intagningen för någon enda individ som vill bli medlem i föreningen. Med sina drygt 2 000 medlemmar i slutet av år 2001 omfattade föreningen också större delen av analytiker kåren.

Skatteverket bestred bifall till överklagandet och anförde bl.a. följande. Enligt 7 kap. 7 § IL är en ideell förening inskränkt skattskyldig för inkomst om föreningen uppfyller ändamålskravet i 8 §, verksamhetskravet i 9 §, fullföljdskravet i 10-12 §§ och öppenhetskravet i 13 §. Regeringsrätten bör ta ställning till om de grunder som är av betydelse för frågan om föreningens skattskyldighet är uppfyllda, oavsett hur parterna tidigare fört sin talan. Sakfrågan i målet är skattskyldigheten - inskränkt skattskyldighet eller ej - dvs. huruvida föreningen är att betrakta som allmännyttig eller ej. Om föreningen inte uppfyller ovan angivna krav är den inte inskränkt skattskyldig. Ändamålskravet innebär att en förening för förmånlig skattebehandling skall ha till huvudsakligt syfte att främja sådana ändamål som religiösa, välgörande, sociala, politiska, idrottsliga, konstnärliga eller liknande kulturella ändamål. Det framgår redan av föreningens stadgar att den inte uppfyller den ändamålsenliga grunden för allmännyttighet. Även om det finns inslag av allmännyttighet så torde föreningen inte huvudsakligen ha att främja ett sådant ändamål, utan den syftar i stället i betydande omfattning till att vara en organisation som skall verka för en specifik yrkeskårs professionella särintressen. - Föreningen tillämpar vid antagning av nya medlemmar ett rekommendationsförfarande av långtgående karaktär. Det torde dock kunna ifrågasättas om ett rekommendationsförfarande är en objektiv mätmetod eller om det kan bli diskriminerande. Referenser innefattar ofta personkännedom, vilket medför att förhållanden som bekantskap eller obekantskap kan få betydelse. Detta innebär att hela processen omfattas av ett godtycke. Det stadgeenliga kvalifikationskravet är i sig behäftat med definitionsmissiga brister. Detta kan leda till att personer på godtyckliga grunder antas som medlem i respektive utestängs från föreningen, vilket torde kunna få avgörande

konsekvenser för dem i deras yrkesutövning. Föreningens referensförfarande och dess kvalifikationskrav för medlemskap är inte förenliga med öppenhetskravet i 7 kap. 13 § IL.

Föreningen framhöll att de nya omständigheter rörande föreningens ändamål, vilka först i Regeringsrätten anförts av Skatteverket, enligt 37 § förvaltningsprocesslagen (1971:291) inte får beaktas vid avgörandet om inte särskilda skäl föreligger. Eftersom några sådana skäl inte har anförts kan verkets invändning om att föreningen inte uppfyller ändamålskravet inte tas upp till prövning av Regeringsrätten.

Regeringsrätten (2007-06-01, Billum, Almgren, Kindlund, Hamberg, Brickman) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Enligt 7 kap. 7 § IL är en ideell förening skattskyldig bara för inkomst av sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 §, om föreningen uppfyller bl.a. ändamålskravet i 7 kap. 8 § och öppenhetskravet i 13 § samma kapitel. Skatteverket hävdar i Regeringsrätten att föreningen inte uppfyller något av dessa krav. Målet har emellertid i länsrätten och kammarrätten endast rört frågan om föreningen uppfyller kravet på öppenhet. Några särskilda skäl att beakta den av Skatteverket först nu framförda invändningen angående ändamålskravet har inte framkommit. Målet skall därför prövas utan hänsyn härtill.

I 7 kap. 13 § IL anges att föreningen inte får vägra någon inträde som medlem, om det inte finns särskilda skäl för det med hänsyn till arten eller omfattningen av föreningens verksamhet eller föreningens syfte eller annat.

Underinstanserna har funnit att föreningen under verksamhetsåret 2001 inte kan anses ha haft en öppen medlemsintagning i den mening som avses i nämnda bestämmelse. Föreningen har med anledning härav ansetts vara oinskränkt skattskyldig.

I föreningens stadgar har dess ändamål utförligt angetts men däremot saknas andra bestämmelser om antagande av medlem än att denne skall vara fysisk person samt att det är styrelsen som beslutar om antagning.

För att bli medlem i föreningen krävs enligt vad föreningen uppgett att den sökande har arbetat med kvalificerad finansiell analys i minst ett år. Förfarandet vid antagning av en ny medlem innebär normalt sett att sökanden ger in en skriftlig ansökan, vilken skall åtföljas av rekommendationer från två personer. Båda dessa skall ha varit medlemmar i föreningen i minst tre år men endast en av dem får finnas på samma arbetsplats som sökanden. Av den blankett som används vid förfarandet framgår att de två personer som rekommenderar sökanden som medlem i föreningen skall intyga följande. "Jag intygar med min underskrift att ovanstående sökande sedan minst ett år tillbaka är verksam, med kvalificerad finansiell analys, på den svenska kapitalmarknaden. Jag har personlig erfarenhet av den sökandes professionella meriter och är beredd att besvara frågor om den sökande. Jag rekommenderar därför att den sökande antas som medlem i Sveriges Finansanalytikers Förening."

Föreningen har vidare uppgett att det, vid sidan av det nu beskrivna förfarandet, under det aktuella året även förekom att medlemmar antogs utan att sökanden lämnade rekommendationer på ovan angivet sätt. För den som antagits till Handelshögskolans diplomutbildning ställdes inga ytterligare krav för medlemskap. För sådana sökande som inte lämnade rekommendationer gjordes en särskild utredning inom föreningens kansli för att klargöra om sökanden uppfyllde kraven för medlemskap.

Enligt Regeringsrättens uppfattning innebär ett förfarande vid antagning av nya medlemmar i en förening som innefattar ett krav på rekommendationer från två av föreningens medlemmar som båda har personlig kännedom om sökanden en stark presumtion för att föreningen i fråga är ett slutet sällskap som inte uppfyller öppenhetskravet. Som framgått är emellertid föreningens

förfarande med rekommendationer inte obligatoriskt och det kan konstateras att nya medlemmar antas även utan att sådana rekommendationer fogats till ansökan om medlemskap. Med hänsyn härtill finner Regeringsrätten att föreningen under det aktuella året får anses ha varit öppen i den mening som avses i 7 kap. 13 § IL.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten upphäver kammarrättens dom och förklarar att Sveriges Finansanalytikers Förening under år 2001 var en öppen förening i den mening som avses i 7 kap. 13 § IL.

Föredraget 2007-04-18, föredragande Krantz, målnummer 3763-04

Sökord: Ideella föreningar; Skattskyldighet för ideella föreningar

Litteratur: Prop. 1976/77:135 s. 78; prop. 1999/2000:2 Del 2 s. 84-85, 87
