

<b>Målnummer:</b>	1199-01	<b>Avdelning:</b>	1
<b>Avgörandedatum:</b>	2002-04-24		
<b>Rubrik:</b>	Konstförening, som har som ändamål att söka bredda och fördjupa intresse för god konst bland de anställda i en kommun samt att inköpa och bland medlemmarna lotta ut konstverk, har ansetts begränsat skattskyldig. Inkomst- och förmögenhetstaxering 1992-1995.		
<b>Lagrum:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt</li><li>• 6 § 1 mom. lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt</li></ul>		
<b>Rättsfall:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• RÅ83 1:63 I-IV</li><li>• RÅ85 1:27</li><li>• RÅ 1986 ref. 84</li></ul>		

---

**REFERAT**

Skattemyndigheten beskattade Mölndals kommuns konstförening för inkomst av näringsverksamhet samt för förmögenhet.

Konstföreningen överklagade besluten och yrkade att de skulle undanröjas. Till stöd härför anförde konstföreningen bl.a. följande. Syftet med konstföreningens verksamhet är så gott som uteslutande att tillgodose ett allmännyttigt ändamål - att fånga medlemmarnas konstintresse och bredda det intresset.

Verksamheten enligt stadgarna kan delas in i dels utlottning av konstverk till medlemmarna, dels konstvisningar och föredrag om konst. Konstföreningen anordnar årligen studiebesök till utställningar och föredrag. Verksamheten finansieras genom medlemsavgifter. Konstföreningens ändamål är inte att gynna enskilda medlemmars ekonomiska intresse eller liknande. Endast medlemmar får delta i utlottningen. I mån av plats får icke-medlemmar delta i studieverksamheten. Konstföreningens studieverksamhet har redovisat ett underskott under ett par år eftersom det är svårt att på förhand veta hur många som kommer att närvara vid utställningarna och resorna. Underskotten har täckts med medlemsavgifterna. Detta framgår emellertid inte av bokföringen för aktuella taxeringsår eftersom man inte funnit skäl att redovisa kostnaderna. Verksamheten är ideell och överensstämmer med all annan konstföreningsverksamhet i landet. Verksamheten stödjer konstnärer genom framförallt konstinköp.

Skattemyndigheten anförde i huvudsak följande. Konstföreningen är inte att anse som allmännyttig såsom avses i 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL. Även om ett eventuellt inköp av något eller några konstverk från en viss konstnär utgör ett bidrag till dennes försörjning är konstföreningen inte att anse som en hjälpverksamhet. Stödet till konstnärskollektivet kan endast få en mindre och indirekt betydelse och utgör heller inte konstföreningens ändamål enligt stadgarna. Vad gäller konstföreningens räkenskaper har dess inkomster av inlutna medlemsavgifter till klart övervägande del - utöver smärre utgifter för möteskostnader, studieverksamhet m.m. - använts till inköp av konstverk. För aktuella taxeringsår har i genomsnitt 95 procent av inkomsterna använts för konstinköp, vilket inte är att anse som allmännyttig verksamhet.

Länsrätten i Göteborg (1999-05-25, nämndemännen Spiik, Carlsson, Andréasson) yttrade: För att en ideell förening skall anses som allmännyttig och uppfylla villkoren för begränsad skattskyldighet krävs i ett fall som detta att konstföreningen har till ändamål att främja konstnärliga ändamål, att

konstföreningen i sin verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande tillgodoser det angivna ändamålet, att konstföreningen inte vägrar någon inträde som medlem samt att konstföreningen bedriver en verksamhet som skäligen svarar mot avkastningen av föreningens tillgångar. Konstföreningens stadgar innehåller ett ändamål som är att anse som allmännyttigt. Den faktiskt bedrivna verksamheten består dels i att köpa in konstverk och lotta ut konstverken bland medlemmarna och dels i att arrangera studieresor, föredrag m.m. Studieresorna och föredragen främjar konstnärliga ändamål och är därför att betrakta som allmännyttigt. Frågan är om inköpen av konst och den därmed sammanhängande utlottningen främjar ett allmännyttigt ändamål. Utlottning av konst förekommer i de flesta konstföreningar. Genom att vara med vid utlottning av konst kan medlemmarnas intresse för konst öka och breddas. Den omständigheten att det allmännyttiga syftet främjas genom utlottningen föranleder ingen annan bedömning. Dessutom stödjer konstföreningen, trots att det inte står i stadgarna, indirekt konstnärer genom sina inköp. Även detta främjar ett allmännyttigt ändamål. Med hänsyn till vad som sagts ovan finner länsrätten att konstföreningen har till huvudsakligt ändamål att främja konstnärliga ändamål och uteslutande eller så gott som uteslutande tillgodoser ett allmännyttigt ändamål. Konstföreningen bedriver även en verksamhet som skäligen svara mot avkastningen av dess tillgångar. I målet är inte ifrågasatt att konstföreningen inte uppfyller kravet på medlemskap. Länsrätten finner därför att konstföreningen är begränsad skattskyldig och dess talan skall därför bifallas. - Länsrätten bifaller konstföreningens talan och undanröjer skattemyndighetens beslut avseende taxeringåren 1992-1995.

Kammarrättsassessorn Lindén, ordförande, var skiljaktig och anförde: Lika med majoriteten anser jag att konstföreningens stadgar innehåller ett ändamål som är att anse som allmännyttigt enligt 7 § 5 mom. SIL. Konstföreningens faktiskt bedrivna verksamhet kan sägas bestå av två delar - anordnande av föredrag, studieresor m.m. samt inköp av konst och utlottning av verken till medlemmarna. Den del som avser anordnande av föredrag m.m. främjar ett allmännyttigt ändamål. Däremot anser jag inte att inköp av konstverk med efterföljande utlottning främjar ett allmännyttigt ändamål på sätt som avses i 7 § 5 mom. SIL. Vad konstföreningen anför om att de indirekt stöder konstnärskåren genom sina inköp föranleder ingen annan bedömning. Konstföreningens intäkter består till huvudsaklig del av medlemsavgifter. Enligt konstföreningens räkenskaper för aktuella taxeringsår har i genomsnitt 95 procent av inlutna medlemsavgifter använts till inköp av konstverk som utgör vinster vid utlottningarna. Därmed uppfyller inte konstföreningen kravet på att ha till huvudsakligt syfte att främja ett allmännyttigt ändamål. Den omständigheten att konstföreningen för aktuella taxeringsår inte redovisat samtliga kostnader i bokföringen föranleder ingen annan bedömning. Överklagandena skall därför avslås och skattemyndighetens beslut skall således stå fast.

Skattemyndigheten överklagade och yrkade att konstföreningen skulle beskattas för inkomst av näringsverksamhet samt för förmögenhet. Skattemyndigheten anförde bl.a. följande. Föreningen får enligt dess stadgar anses främja ett konstnärligt och därmed allmännyttigt ändamål. Inköp och utlottning av konstverk till betalande medlemmar kan emellertid inte anses främja allmännyttigt ändamål i den mening som lagstiftaren åsyftat. För att behandlas som en begränsad skattskyldig förening krävs förutom ett allmännyttigt ändamål att föreningen i sin verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande tillgodoser detta ändamål. Detta betyder att 90-95 procent av de till föreningen inlutna medlen skall användas för att tillgodose det allmännyttiga ändamålet. Föreningens faktiskt bedrivna verksamhet får i första hand bedömas utifrån dess räkenskapshandlingar. Av räkenskaperna framgår att i genomsnitt ca 95 procent av inlutna medlemsavgifter använts för inköp av konstverk som utlottats bland medlemmarna. Utöver vad räkenskaperna utvisar har föreningen till självkostnadspris anordnat en rad kulturella aktiviteter som ibland vid populära arrangemang medfört ett stort deltagarantal. Eftersom konstköpen uppgått till ca 84 000 kr krävs att övriga

aktiviteter uppgår till ca 1 milj. kr för att det allmännyttiga ändamålet skall tillgodoses i tillräcklig omfattning. En sådan omsättningssiffra kan föreningen svårligen uppnå även med ett mycket stort aktivitetsutbud där allt redovisas genom föreningen. Kringaktiviteterna som sådana har därför ingen avgörande betydelse för bedömningen.

Konstföreningen ansåg att kammarrätten skulle avslå överklagandet och anförde bl.a. följande. Det allmännyttiga ändamålet tillgodoses genom att föreningen anordnar resor till utställningar och gallerier, besöker konstnärer samt anordnar föredrag. Av verksamhetsberättelserna framgår att föreningen har bedrivit en omfattande verksamhet och att arrangemangen varit välbesökta. Kostnaderna har betalats av föreningen men sedan fördelats på deltagande medlemmar efter självkostnadsprincipen. Nettot för föreningen har därmed blivit noll kronor varför föreningen hållit samtliga kostnader för dessa arrangemang utanför räkenskaperna. Utlottningen av konst kan inte medföra att den ostridigt allmännyttiga verksamheten i form av studiebesök och föredrag m.m. förringas. Om kammarrätten skulle finna att utlottningen har betydelse anser föreningen att också inköpen av konst sker för ett allmännyttigt ändamål. Konstföreningar anslutna till Sveriges Konstföreningars Riksförbund köper konst för 120 milj. kr per år vilket har stor betydelse för de svenska konstnärerna. Den övervägande delen köps från konstnärer som inte är så etablerade. Om konstföreningarna slutade köpa konst skulle det svenska konstlivet lida stor skada.

Kammarrätten (2000-12-21, Bondestam, Risper, Grankvist, referent) yttrade: Frågan i målet är om det förhållandet att föreningen köper in och bland medlemmarna lottar ut konstverk innebär att föreningen inte uppfyller villkoren för att vara frikallad från skattskyldighet för inkomst och förmögenhet. - Ideella föreningar frikallas, enligt 7 § 5 mom. SIL från skattskyldighet för inkomst av näringsverksamhet som inte hänför sig till innehav av fastighet eller till rörelse, om föreningen har till huvudsakligt syfte att främja allmännyttigt ändamål, i sin verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande tillgodoser detta ändamål, är öppen samt driver en verksamhet som skäligen svarar mot avkastningen av föreningens tillgångar. Som exempel på allmännyttigt ändamål anges religiösa, välgörande, sociala, politiska, konstnärliga, idrottsliga eller därmed jämförliga kulturella ändamål. Enligt 6 § 1 mom. lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt frikallas sådan allmännyttig ideell förening även från skattskyldighet för förmögenhet. - Av förarbetena till bestämmelserna om begränsad skattskyldighet för ideella föreningar (prop. 1976/77:135 s. 42-43) framgår att en ideell förening blir oinskränkt skattskyldig om föreningen i sin verksamhet tillgodoser ett helt annat ändamål än vad stadgarna föreskriver. Skattebefrielse bör också vara utesluten om den faktiskt bedrivna verksamheten visserligen inte direkt strider mot föreningens ändamål men ändå, genom att verksamheten i praktiken tillgodoser viss eller vissa familjers, föreningens medlemmars eller andra bestämda personers ekonomiska intressen, inte kan anses vara av allmännyttig natur. Departementschefen framhöll (s. 76-77) att skattebefrielse i princip förutsätter att stadgarna inte lämnar utrymme för en verksamhet som är inriktad på att ge medlemmarna ekonomiska förmåner. Skulle stadgarna lämna sådant utrymme eller skulle föreningen i sin faktiska verksamhet tillgodose medlemmarnas ekonomiska intressen bör skattefriheten inte komma i fara om utgivandet av förmånerna utgör ett direkt fullföljande av det ändamål som motiverar skattefriheten eller om förmånerna till medlemmarna utgör endast ett obetydligt inslag i föreningens verksamhet. - I praxis (RÅ 83 1:63 I) har Skattebetalarnas förening ansetts som allmännyttig ideell förening då det huvudsakliga ändamålet varit allmännyttigt och då föreningens serviceverksamhet av ekonomisk karaktär ansetts utgöra endast ett ringa inslag i föreningens verksamhet. Vidare har Regeringsrätten (RÅ 85 1:27) funnit ett båtsällskap begränsat skattskyldigt. Sällskapet bedrev förutom ungdomsarbete och tävlingsarrangemang en betydande verksamhet av ekonomisk natur med hamn- och varvsverksamhet. Denna verksamhet gällde uppdragning, förvaring och sjösättning av medlemmarnas båtar. Regeringsrätten ansåg att enbart

storleken av kostnaderna i resultaträkningen inte hade någon avgörande betydelse för bedömningen av sällskapets inriktning. Den ideella verksamheten jämte samordningen av medlemmarnas arbete med uppdragning och sjösättning av båtarna ansågs i sin helhet ingå som ett led i fullföljandet av sällskapets syfte att främja båtsport. - Enligt stadgarna har konstföreningen till ändamål att söka bredda och fördjupa intresset för god konst bland de anställda i kommunen samt att inköpa och bland medlemmarna lotta ut konstverk. Av verksamhetsberättelserna för aktuella år framgår att föreningen respektive år hållit ett årsmöte och två medlemsmöten. Vid dessa möten har under guidad ledning förevisats konstsamlingar eller utställningar och inbjudna talare har hållit föredrag om olika former av konst. I samband med medlemsmötena har utlottning av konstverk ägt rum. Utlottningen framstår som ett naturligt led i föreningens verksamhet. Därutöver har ett flertal studiebesök och resor företagits till aktuella utställningar varje år. Mot bakgrund härav delar kammarrätten länsrättens bedömning att föreningen uppfyller förutsättningarna för begränsad skattskyldighet. - Kammarrätten avslår överklagandet.

Riksskatteverket (RSV) överklagade och yrkade att Konstföreningen skulle beskattas för inkomst och förmögenhet i enlighet med skattemyndighetens taxeringsbeslut. Till stöd härför anförde RSV bl.a. följande. Föreningen kan med ledning av stadgarna delvis anses främja ett allmännyttigt ändamål. Av räkenskaperna framgår emellertid att i genomsnitt cirka 95 procent av inbetalda medlemsavgifter använts till inköp av konst som sedan lottats ut bland medlemmarna. Denna verksamhet att anskaffa och förmedla konst till medlemmarna oavsett om det sker genom utlottning eller inte kan inte anses utgöra ett sådant allmännyttigt ändamål som avses i 7 § 5 mom. SIL. Enligt räkenskaperna utgör den del av verksamheten som skulle kunna anses som allmännyttig - att främja konstnärliga ändamål - endast en mindre del av verksamheten.

Prövningstillstånd meddelades.

Föreningen bestred bifall till RSV:s yrkanden och anförde bl.a. följande. Föreningen har enligt sina stadgar till ändamål att söka bredda och fördjupa intresset för god konst bland de anställda i kommunen samt att inköpa och bland medlemmarna lotta ut konstverk. Föreningen har genom studieresor samt besök på utställningar och hos konstnärer fullföljt ändamålet. Dessa aktiviteter har anordnats för medlemmarna till självkostnadspris. Nettot för föreningen har därmed blivit noll kronor varför föreningen hållit samtliga kostnader för dessa aktiviteter utanför räkenskaperna. Att verksamheten i denna del främjat ett konstnärligt/kulturellt ändamål är otvistigt i målet. - När det gäller själva utlottningen är det viktigt att nämna att de konstinköp som görs för utlottning också tjänar ett kulturellt syfte. De inköp som görs under året kräver ett aktivt ställningstagande till konst för medlemmarna i föreningen. Inför och i samband med utlottningen får medlemmarna tillfälle att ta del av inköpta konstverk. Utlottningen blir ungefär som att besöka ett konstmuseum eller ett galleri. Härigenom breddas och fördjupas konstintresset.

Regeringsrätten (2002-04-24, Lavin, Hulgaard, Almgren, Stävberg, Kindlund) gjorde samma bedömning som kammarrätten och avslog överklagandet.

Föredraget 2002-03-21, föredragande Erliksson, målnummer 1196--1199-2001

---

**Sökord:** Skattskyldighet

**Litteratur:** prop. 1976/77:135 s. 42-43, 71-72, 75-77, 80-81; SkU 1976/77:45 s. 28-30.

---