

Målnummer:	469-97	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	1999-04-29		
Rubrik:	Friluftsförbundet har ansetts ha till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet i den mening som avses i 2 kap. 4 § första stycket 14 lagen (1981:691) om socialavgifter.		
Lagrum:	<ul style="list-style-type: none">• 2 kap. 4 § första stycket 14 lagen (1981:691) om socialavgifter• 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt		
Rättsfall:			

REFERAT

Skattemyndigheten i Göteborgs och Bohus län fann enligt beslut den 4 september 1995 att av Friluftsförbundet Göteborgs Distriktsförbund lämnade ersättningar till ideella ledare och instruktörer som fungerat som aktiva lägerledare skulle ingå i underlaget för arbetsgivaravgifter för utgiftsåret 1994. Som skäl för beslutet anförde skattemyndigheten: Friluftsförbundets Göteborgsförbund begär i skrivelse att Friluftsförbundet bör betraktas som idrottsorganisation och således vara befriad från arbetsgivaravgifter upp till ett halvt basbelopp avseende ersättning till ideella ledare. Detta i enlighet med Riksskatteverkets rekommendationer om beskattning av ersättning i samband med idrottslig verksamhet. - Av ovan nämnda rekommendationer (RSV S 1994:25) framgår att med idrottslig verksamhet avses sådan verksamhet som normalt anordnas av organisation ansluten till Sveriges Riksidrottsförbund eller annan jämförlig organisation. Friluftsförbundet är inte anslutet till Sveriges Riksidrottsförbund. Enligt skattemyndighetens mening kan Friluftsförbundet inte anses som en med Sveriges Riksidrottsförbund jämförlig organisation. Vidare kan kursledarna inte anses vara idrottsutövare i den bemärkelsen som anges i Riksskatteverkets rekommendationer. - Med hänsyn till ovanstående avslår skattemyndigheten Friluftsförbundets begäran. Samråd i frågan har skett med Riksskatteverket.

Sedan Friluftsförbundet överklagat beslutet fann skattemyndigheten i omprövningsbeslut den 11 oktober 1995 inte skäl att ändra det tidigare beslutet.

Distriktsförbundet överklagade beslutet hos länsrätten och anförde att Friluftsförbundet borde betraktas som idrottsorganisation och således vara befriad från arbetsgivaravgifter upp till ett halvt basbelopp för ideella ledare utan administrativt arbete.

Länsrätten i Göteborgs och Bohus län (1995-11-10, ordförande Hanson) yttrade: Riksskatteverket har utfärdat rekommendationer för beskattning av idrottsutövare för ersättningar och rätt till avdrag för kostnader i samband med idrottsverksamheten (RSV Dt 1993:27). Med idrottslig verksamhet avses normalt sådan verksamhet som anordnas av organisation ansluten till Sveriges Riksidrottsförbund eller annan jämförlig organisation. Till idrottsutövare hänförs även tränare, domare eller därmed jämställda slag av funktionärer. Med funktionärer avses i detta sammanhang även sådana ledare i föreningar som regelmässigt medverkar vid träningar, matcher o.dyl. och vilkas medverkan är en direkt förutsättning för den idrottsliga verksamheten. Däremot är sådana funktionärer vilkas verksamhet i föreningen huvudsakligen utgörs av administrativa uppgifter inte att hänföra till denna grupp. Föredragshållare, kursledare o.dyl. omfattas i denna egenskap inte heller av begreppet idrottsutövare. - Av 2 kap. 4 § 14 punkten lagen (1981:691) om socialavgifter

(SAL) framgår att vid bestämmande av underlaget för arbetsgivaravgifter skall bortses från ersättning till en och samme utövare av idrottslig verksamhet som avses i rekommendationerna, om ersättningen från föreningen under året inte uppgått till ett halvt basbelopp enligt lagen om allmän försäkring. - Länsrätten gör följande bedömning. - Friluftsförbundet, som är en riksorganisation för friluftsliv, är inte ansluten till Sveriges Riksidrottsförbund. Då Friluftsförbundet inte kan anses ha samma syfte eller verksamhet som en med Sveriges Riksidrottsförbund jämförlig organisation anser länsrätten att Friluftsförbundet inte har en sådan idrottslig verksamhet som avses i Riksskatteverkets rekommendationer. Inte heller kan organisationens kursledare/lägerledare omfattas av begreppet idrottsutövare. Underlaget för arbetsgivaravgifter skall därför höjas i enlighet med vad skattemyndigheten beslutat. - Länsrätten avslår överklagandet.

I överklagande till länsrätten vidhöll distriktsförbundet sitt yrkande att underlaget för arbetsgivaravgifter skulle beräknas med bortseende från sådan utbetald ersättning som under året inte uppgått till ett halvt basbelopp.

Kammarrätten i Göteborg (1996-10-18, Koch, Nyström, Almqvist, referent) gjorde samma bedömning som länsrätten och ändrade därför inte den överklagade domen.

I överklagande till Regeringsrätten yrkade distriktsförbundet att bli befriat från betalning av arbetsgivaravgifter för ersättningar som inte uppgått till ett halvt basbelopp till aktiva ledare inom den ideella verksamheten. Yrkandet avsåg ett sammanlagt belopp om 25 950 kr. Distriktsförbundet anförde bl.a. följande. Att Friluftsförbundet var en förening som i sig kvalificerade som allmännyttig förening enligt 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt (SIL) hade inte ifrågasatts av skattemyndigheten eller domstolarna. Detta torde innebära att Friluftsförbundet var en sådan ideell förening som var inkomstskattebefriad på grund av att den hade till huvudsakligt intresse att främja ändamål som angavs i 7 § 5 mom. fjärde stycket SIL. Det kunde då konstateras att man därvid med stor sannolikhet menade att Friluftsförbundets ändamål kunde innefattas under ändamålet idrott. Vidare hade det skett en förskjutning av begreppet idrott genom åren. Begreppen idrott och friluftsliv kunde numera inte särskiljas. Till idrott räknades numera friluftsliv. Distriktsförbundet åberopade i denna del uttalande bl.a. i betänkandet (SOU 1969:29) Idrott åt alla samt i proposition 1976/77:135. Friluftsförbundet var inte anslutet till Sveriges Riksidrottsförbund. Däremot erhöll Friluftsförbundets centralorganisation bidrag från Sveriges Riksidrottsförbund efter samma grunder som de föreningar som var anslutna till förbundet. De personer till vilka ersättningar utgått hade erhållit arvoden för sina insatser som aktiva ledare och instruktörer vid läger som distriktsförbundet hade arrangerat. Aktiviteterna på lägren hade varit skid- och skridskoåkning, kanoting, orientering, klättring, gång, poängpromenader och gymnastik.

Prövningstillstånd meddelades.

Riksskatteverket (RSV) motsatte sig ändring av kammarrättens dom och åberopade i huvudsak följande. Departementschefens uttalande om sambandet mellan idrott och friluftsliv i prop. 1976/77:135 gjordes i anslutning till ett förslag om att den skattemässiga förmånsbehandlingen av ideella föreningar inte skulle begränsas till enbart föreningar med visst kvalificerat allmännyttigt ändamål enligt dåvarande 53 § 1 mom. e) kommunalskattelagen (1928:370) (KL) utan också omfatta föreningar med andra ändamål som enligt utbredd uppfattning ansågs som allmännyttiga. Enligt en ny anvisningspunkt till dåvarande 53 § KL krävdes för förmånsbehandling bl.a. att föreningen främjade ändamål av sådan kvalificerad art, som avsågs i 53 § 1 mom. e) KL, eller andra allmännyttiga ändamål, såsom religiösa, välgörande sociala, politiska, konstnärliga, idrottsliga eller därmed jämförliga kulturella ändamål. (Regeln återfanns numera i 7 § 5 mom. fjärde stycket SIL.) Uppräkningen var inte

uttömmande men avsåg uppenbarligen att ge en ungefärlig uppfattning om vilka ändamål som kunde falla under det utvidgade allmännyttighetsbegreppet. I lagtexten antydde på intet sätt att begreppet idrottsliga ändamål i detta sammanhang i sig skulle ha en sådan utvidgad innebörd att det också omfattade friluftsliv i allmänhet. Detta torde dock inte hindra att föreningar, som hade till ändamål att främja friluftsliv, kunde omfattas av det utvidgade allmännyttighetsbegreppet. Det var med ett sådant resonemang som verket ansåg sig kunna godta att klaganden hänfördes till allmännyttiga föreningar av det slag som avsågs i 7 § 5 mom. SIL. Att klagandens verksamhet föll under det utvidgade allmännyttighetsbegreppet behövde dock inte nödvändigtvis betyda att dess huvudsakliga syfte var att främja idrottslig verksamhet. När det enligt verket gällde uttrycket idrottslig verksamhet i 2 kap. 4 § första stycket 14 SAL kunde enligt verket konstateras att en definition av uttrycket fanns i prop. 1990/91:76 s. 10. Där sades att en förening skulle anses bedriva idrottslig verksamhet om den var ansluten till Sveriges Riksidrottsförbund eller annan jämförlig organisation. Definitionen härrörde från verkets rekommendationer rörande beskattning av ersättningar i samband med idrottslig verksamhet. De andra jämförliga organisationer, som verket haft i åtanke, hade närmast varit utländska motsvarigheter till det svenska riksidrottsförbundet. Klaganden var inte ansluten till någon organisation av nu berört slag. Skulle den i förarbetsuttalandena givna definitionen av idrottslig verksamhet gälla, måste resultatet enligt verkets mening bli att klaganden inte kunde anses ha till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet. Friluftsliv av det slag klaganden ville främja hade inte till primärt syfte att såsom i idrottsammanhang öka medlemmarnas fysiska prestationsförmåga utan syftet föreföll närmast vara att medlemmar skulle uppnå välbefinnande i största allmänhet. Att sätta likhetstecken mellan idrott och den typ av verksamhet, som klaganden bedrev, var enligt verkets mening oförenligt med normalt språkbruk. För det fall Regeringsrätten inte skulle dela denna uppfattning aktualiserades frågan om de lägerledare, vars ersättningar målet gällde, var att betrakta som idrottsutövare eller inte. Lägerledarnas roll kunde sägas vara att fungera både som lekledare och som lärare. Verket kunde inte finna att det som ledarna sysslade med på lägren var någon form av idrottsutövning.

Distriktsförbundet vidhöll sitt yrkande och anförde bl.a. att det av RSV åberopade uttalandet i prop. 1990/91:76 inte utgjorde någon definition av uttrycket idrottslig verksamhet.

Regeringsrätten (1999-04-29, Lindstam, Billum, Nilsson, Wennerström) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. - Enligt 2 kap. 4 § första stycket 14 SAL, i den för utgiftsåret 1994 gällande lydelsen, skall vid bestämmande av avgiftsunderlaget bortses från ersättning till en och samme idrottsutövare från en sådan ideell förening som avses i 7 § 5 mom. SIL och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet, om ersättningen från föreningen under året inte uppgått till ett halvt basbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring (AFL). Bestämmelsen korresponderar med en på samma sätt formulerad regel i 3 kap. 2 § andra stycket AFL angående beräkning av sjukpenninggrundande inkomst för nämnda idrottsutövare.

Begreppet idrott har genomgått förändringar under årens lopp. I betänkandet Idrott åt alla (SOU 1969:29) uttalade 1965 års idrottsutredning att det var ogörligt och rentav felaktigt att skilja mellan idrott och friluftsliv. I prop. 1970:79 om stöd till idrotten anslöt sig föredraganden till denna uppfattning (s. 51). I prop. 1976/77:135 om ändrade regler för beskattning av ideella föreningar, m.m. uttalades (s. 75) att till idrott numera allmänt torde räknas även friluftsliv. Denna utvidgning av idrottsbegreppet gav enligt föredragandens mening inte upphov till några betänkligheter. Begreppet berördes också i prop. 1990/91:76 om socialavgifter för vissa idrottsutövare, vilken ligger till grund för såväl de i målet tillämpliga reglerna om uttag av socialavgifter för vissa idrottsutövare som för de häremot svarande reglerna i

AFL. Häri angavs (s. 10) att med en ideell förening som avses i 7 § 5 mom. SIL och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet avses normalt en organisation som är ansluten till Sveriges Riksidrottsförbund eller därmed jämförlig organisation.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

Den första frågan i målet gäller om Friluftsförbundet har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet i den mening som avses i 2 kap. 4 § första stycket 14 SAL.

I denna del kan konstateras att statsmakterna vid flera tillfällen uttalat sig för att någon skillnad inte kan göras mellan idrott och friluftsliv när det gäller olika former av stöd eller beskattningsförmåner till organisationer med verksamhet av dessa slag. Det ovannämnda uttalandet i prop. 1990/91:76 angående innebörden av att en organisation har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet motsäger inte detta synsätt. Uttalandet får enligt Regeringsrättens mening närmast ses som en vägledning för de tillämpande myndigheterna, vilken dock inte utesluter att även annan verksamhet än sådan som anordnas av en organisation ansluten till Sveriges Riksidrottsförbund kan betraktas som idrottslig. Regeringsrätten noterar även att Friluftsförbundet får bidrag från det s.k. idrottsanslaget, vilket administreras av Sveriges Riksidrottsförbund.

Av utredningen i målet framgår att Friluftsförbundet har till ändamål att främja aktiv fritid genom skidåkning och annat friluftsliv och därigenom verka för folkhälsa och livsglädje. Friluftsförbundet arbetar för att bedriva propaganda och upplysningsverksamhet rörande friluftsliv, att organisera och arrangera friluftsliv för vuxna, ungdomar och barn, att utbilda ledare för verksamheten m.m. De aktiviteter som närmast är i fråga i målet har utövats vid av distriktsförbundet anordnade läger och bestått i skid- och/eller skridskoåkning, kanotning, orientering, klättring, gång, poängpromenader och gymnastik.

Regeringsrätten finner, i likhet med vad som konstaterats bl.a. i prop. 1970:79 (s. 50 ff), att det knappast låter sig göra att dra någon klar gräns mellan idrott och friluftsliv. Det gäller särskilt aktiviteter inom den s.k. motionsidrotten. Sådan friluftsverksamhet som Friluftsförbundet arbetar för fyller enligt Regeringsrättens mening i huvudsak samma funktion, nämligen att uppmuntra till regelbunden fysisk aktivitet och därigenom bidra till ökad hälsa. Denna aspekt får anses ha särskild tyngd vid tolkningen av bestämmelsen i 3 kap. 2 § andra stycket AFL om underlag för sjukpenninggrundande inkomst och den därmed sammanhängande bestämmelsen om socialavgifter i 2 kap. 4 § första stycket 14 SAL.

Friluftsförbundet får med hänsyn till det anförda anses vara en sådan ideell förening som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet.

I andra hand uppkommer i målet frågan om de ideella ledare och instruktörer som fungerat som aktiva lägerledare och erhållit ersättning från distriktsförbundet är att anse som idrottsutövare i den mening som avses i här aktuella lagrum.

I denna del anförs i proposition 1990/91:76 bl.a. följande (s. 10). På samma sätt som enligt RSV:s rekommendationer bör även i fortsättningen med idrottsutövare menas också tränare, innefattande gymnastikinstruktörer, domare eller därmed jämställda slag av funktionärer. Med funktionärer avses i detta sammanhang också sådana ledare i föreningar som regelmässigt medverkar vid träningar, matcher o.d. och vilkas medverkan är en direkt förutsättning för den idrottsliga verksamheten i föreningen. Däremot är sådana funktionärer vilkas verksamhet i föreningen utgörs av administrativa uppgifter inte att hänföra till denna grupp.

Mot bakgrund av vad som upplysts om de ifrågavarande ledarnas och

instruktörernas uppgifter saknas enligt Regeringsrätten anledning att inte hänföra dem till sådana funktionärer vilkas medverkan är en direkt förutsättning för den idrottsliga verksamheten. Förbundets överklagande skall därför bifallas.

Härav följer att beloppet 25 950 kr, som inte har satts i fråga, inte skall tas med vid bestämmandet av underlag för arbetsgivaravgifter för år 1994. Inte heller skall avgiftstillägg utgå på nämnda belopp.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten upphäver underinstansernas avgöranden och förklarar att av Friluftsförbundet, Göteborgs distriktsförbund, lämnade ersättningar till ideella ledare och instruktörer som fungerat som aktiva lägerledare inte skall ingå i avgiftsunderlaget för bestämmande av arbetsgivaravgifter i den mån ersättningen inte uppgått till mer än ett halvt basbelopp per person och år. Handlingarna överlämnas till Skattemyndigheten i Göteborg för erforderliga debiteringsåtgärder.

Föredraget 1999-03-25, föredragande Perttu, målnummer 469-1997

Sökord: Socialavgifter

Litteratur: prop. 1970:79, s. 50 ff; prop. 1976/77:135, s. 75; prop. 1990/91:76, s. 10; SOU 1969:29, s. 21-22; RSV Dt 1993:27.
