

Målnummer:	2125-1993	Avdelning:	
Avgörandedatum:	1993-12-02		
Rubrik:	Idrottsförening som ingår som delägare i handelsbolag har inte ansetts frikallad från skattskyldighet för handelsbolagets inkomster av reklamverksamhet avseende bl.a. reklam på idrottströjor. Förhandsbesked angående inkomstskatt.		
Lagrum:	2 § 1 mom. tredje och femte stycket och 7 § 5 mom. första-fjärde stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt		
Rättsfall:	<ul style="list-style-type: none">• RÅ 1978 1:80• RÅ 1982 1:7• RÅ 1982 1:43• RÅ 1985 1:72		

REFERAT

I ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde idrottsföreningen X följande. Föreningen var en ideell förening som hade till huvudsakligt syfte att främja idrottsliga ändamål. Föreningen var således enligt 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt (SIL) frikallad från skattskyldighet vid inkomst av näringsverksamhet som inte hänförde sig till innehav av fastighet eller till rörelse. Vid bedömningen av om en förening var skattskyldig för viss rörelseinkomst hade tidigare varje förvärvskälla behandlats för sig. Enligt de nya skattereglerna skulle all verksamhet beskattas i en förvärvskälla i inkomstslaget näringsverksamhet men i förarbetena hade uttalats att i avvaktan på utredning skulle inga förändringar företas i fråga om skattskyldighetens omfattning för ideella föreningar. - Föreningen ägde en fastighet som helt användes i föreningens verksamhet. Föreningens intäkter bestod till stor del av bidrag, matchintäkter och övergångsersättningar. Föreningen hade också intäkter från bingoverksamhet. En annan inkomstpост var inkomster från annonser och reklam. Föreningens inkomster bestod i sin helhet av inkomster som direkt härrörde från föreningens ideella verksamhet eller som hade en naturlig anknytning till föreningens ändamål samt inkomster från verksamhet som av hävd utnyttjades för att finansiera ideellt arbete. Föreningen hade därför den uppfattningen att man var helt befriad från inkomstskatt. - Föreningens intäkter från reklam- och sponsorverksamheten härrörde huvudsakligen från dräktreklam och reklam i trycksaker m.m. Sponsorkontrakt fanns med flera stora företag. Föreningen anlätade även en reklamkonsult för arbete med reklam- och sponsorverksamheten. Reklamkonsulten var anställd i ett aktiebolag som bedrev reklamverksamhet och han anlätades av föreningen på arvodesbasis. - Föreningen hade för avsikt att fortsättningsvis driva reklam- och sponsorverksamheten i ett handelsbolag. I reklamverksamheten ingick således bl. a. upplåtelse av dräktreklam och reklam i trycksaker m.m. Den nämnda verksamheten omfattade mervärdesskattepliktiga tjänster avseende reklam och handelsbolaget blev då skattskyldig till mervärdesskatt för reklam- och sponsorverksamheten. Ur inkomstskatterättslig synvinkel gällde att handelsbolaget inte var ett självständigt skattesubjekt. Handelsbolagets inkomster skulle fördelas på bolagsmännen motsvarande deras andelar och sedan beskattas av dessa. Eftersom föreningen var en ideell förening och inkomsten avsåg verksamhet som av hävd utnyttjades för att finansiera ideellt arbete var inkomsten skattefri hos föreningen. - Föreningen hade med anledning av bildandet av handelsbolaget haft kontakter med företrädare på skattemyndigheten. Vid dessa kontakter hade framkommit att en tjänsteman vid myndigheten hade en annan uppfattning angående skattskyldigheten för inkomsten från

handelsbolaget. Enligt dennes uppfattning skulle inkomsten särredovisas som en särskild skattepliktig förvärvskälla hos föreningen. Slutligen hade tjänstemannen framfört åsikten att även om föreningen bedrev verksamheten själv var den skattefri endast om den bedrevs med frivilliga obetalda krafter inom föreningen. - Med anledning av de synpunkter som hade framförts av skattemyndigheten angående skattskyldighet för ideella föreningar hade för föreningens del stor osäkerhet uppkommit angående skattskyldigheten för en eventuell inkomst från handelsbolaget. - En ideell förening var frikallad från skattskyldighet för bl.a. sådan inkomst av rörelse som till huvudsaklig del härrörde från verksamhet som av hävd utnyttjades som finansieringskälla för ideellt arbete. Enligt 7 § 5 mom. tredje stycket SIL gällde detta bl. a. verksamhet som bestod i att en förening upplåter reklamutrymme på klubbdräkter eller i föreningens samlingslokaler eller dylikt. I förarbetena (prop. 1976/77:135 s. 84ff.) förtydligades detta enligt följande. Som finansieringskälla av traditionellt slag borde anses även inkomster som en förening fick genom att upplåta reklamutrymme på idrottsplatser och klubbdräkter eller i samlingslokaler och programblad m.m. - Den reklamverksamhet som föreningen drev bestod således av dräktreklam och reklam i trycksaker t.ex. programblad. Någon tveksamhet kunde därför inte råda om att den av föreningen bedrivna reklamverksamheten utgjorde sådan skattefri verksamhet som av hävd utnyttjades för att finansiera ideellt arbete. - Föreningen hade således för avsikt att fortsättningsvis driva reklamverksamheten i ett handelsbolag. Att handelsbolaget då blev skattskyldigt till mervärdesskatt för reklamverksamheten hade bekräftats i ett förhandsbesked meddelat den 31 maj 1988, dnr 80-87-210. Sökande i förhandsbeskedet var Svenska Handbollsförbundet som ställde frågan angående handelsbolagets skattskyldighet för mervärdesskatt. Någon motsvarande fråga angående inkomstbeskattningen ställdes inte eftersom man utgick ifrån att handelsbolaget inte var ett skattesubjekt i inkomstskattehänseende och att den ideella föreningen därför inte kunde bli skattskyldig för inkomsterna från reklamverksamheten. - Enligt bestämmelserna i 53 § 2 mom. kommunalskattelagen (1928:370), KL, gällde fortfarande att handelsbolag inte var särskilda skattesubjekt utan att en delägares andel av vinst eller förlust av bolagets verksamhet istället skulle redovisas hos honom men i den förvärvskälla som handelsbolaget bedrev. Inkomsten från handelsbolaget avseende reklamverksamheten kunde mycket väl utgöra en särskild "förvärvskälla" för den ideella föreningen. Men detta hindrade inte att frågan om skattskyldigheten för inkomsten måste avgöras utifrån förutsättningarna för den som var skattesubjekt dvs. den ideella föreningen. Inkomsten från reklamverksamheten var sådan inkomst som var skattefri för den ideella föreningen. Konsekvensen av detta blev att inkomsten från handelsbolaget blev skattefri hos föreningen. Ett annat synsätt skulle innebära att man indirekt gjorde handelsbolaget till ett eget skattesubjekt.

I komplettering av ansökan framförde föreningen vidare. Föreningen hade således för avsikt att eventuellt bedriva sin reklam- och sponsorverksamhet i ett handelsbolag. Bolagsmän i handelsbolaget skulle förutom föreningen eventuellt vara en medlem av styrelsen i föreningen eller en reklamkonsult. Ett handelsbolagsavtal skulle komma att upprättas vari klargjordes att bolagets förvaltning och övriga löpande angelägenheter skulle handhas av föreningen. Rätten att teckna firman skulle tillkomma föreningen. I avtalet skulle också regleras frågan om vinst- och förlustfördelningen i handelsbolaget. Avtalet skulle komma att innehålla den bestämmelsen att vinsten och förlusten skulle fördelas enligt beslut av föreningen. - Föreningen gav med ensamrätt handelsbolaget rätt att utnyttja det föreningen tillhörande och skyddade namnet X för reklam och marknadsföring av föreningens verksamhet. Någon ersättning för ensamrätten att utnyttja namnet skulle inte komma att utgå eftersom föreningen skulle tillförsäkras vinsterna från handelsbolaget. - Ovannämnda redogörelse var endast en beskrivning av det tänkta innehållet i avtalen. Några avtal hade ännu inte utarbetats.

Föreningen önskade - som ansökan slutligen bestämdes - få följande fråga

besvarad. Under förutsättning att reklamverksamheten hade varit skattefri om den bedrivits av föreningen och om den istället bedrivs från ett handelsbolag blir då inkomsten från handelsbolaget skattefri hos föreningen?

Skatterättsnämnden (1993-03-02, Sandström, ordförande, Wingren, Colvér, Lindström, Nord, Qwerin, Rosén, Virin) yttrade: Föreningen är inte frikallad från skattskyldighet för handelsbolagets inkomster av reklamverksamheten. - Motivering. - Föreningen är en ideell förening. Föreningens intäkter består av bl.a. bidrag, inträdesavgifter, övergångsersättningar och reklamavoden. Föreningen har för avsikt att i fortsättningen bedriva reklamverksamheten inom ramen för ett handelsbolag. Föreningen och en styrelseledamot i föreningen eller en reklamkonsult skall vara bolagsmän. Föreningen skall ge handelsbolaget ensamrätt att i reklam- och marknadsföringssammanhang utnyttja den goodwill som är förenad med föreningen. Föreningen får inte någon särskild ersättning vid överföringen av denna ensamrätt. Föreningen tillförsäkras emellertid de vinster som uppkommer i handelsbolaget. - Ideella föreningar som främjar idrottsliga och andra allmännyttiga ändamål frikallas under de i 7 § 5 mom. SIL angivna förutsättningarna från beskattning för vissa inkomster. Frikallelsen gäller enligt momentets första stycke bl. a. i fråga om "sådan inkomst som hänför sig ... till särskild förvärvsverksamhet avseende rörelse och som till huvudsaklig del härrör från verksamhet som har naturlig anknytning till föreningens allmännyttiga ändamål eller av hävd utnyttjats som finansieringskälla för ideellt arbete". - Enligt vad som förutsatts i ärendet är reklamverksamheten att anse som sådan hävdvunnen verksamhet att inkomsterna av den inte skall beskattas så länge verksamheten bedrivs direkt i föreningen (jfr 7 § 5 mom. tredje stycket andra meningen SIL). Frågan i ärendet är om någon förändring i detta hänseende sker när verksamheten i stället bedrivs i handelsbolaget (nämnden utgår från att det, trots vad som i kompletteringarna sagts om vinst- och förlustfördelningen, verkligen är fråga om ett handelsbolag). - Orden "särskild förvärvsverksamhet avseende" lades till i samband med skattereformen. Tillägget föranleddes av att ideella föreningar - liksom t.ex. aktiebolag - fr.o.m. 1992 års taxering har endast en förvärvskälla (jfr 2 § 1 mom. femte stycket SIL). Av förarbetena (prop. 1989/90:110 Del 1 s. 579 och 707) framgår att tillägget syftade till att skapa förutsättningar för att behålla det rättsläge som gällde tidigare. I princip skall "särskild förvärvsverksamhet avseende rörelse" beteckna det som i det tidigare skattesystemet utgjorde en förvärvskälla i inkomstslaget rörelse. Av detta följer att den i handelsbolaget bedrivna verksamheten skall - såvitt avser den prövning som skall ske enligt 7 § 5 mom. första stycket SIL - behandlas för sig och skild från föreningens egna inkomster (jfr den vid 1991 års taxeringen gällande lydelsen av 18 § sista stycket KL). - Reglerna i 7 § 5 mom. SIL ger ideella föreningar med viss kvalificerad verksamhet särskilda förmåner vid beskattningen. Det saknas anledning anta annat än att förmånsbehandlingen varit avsedd att gälla enbart för verksamhet som bedrivs av föreningen själv. För detta talar såväl det allmänna syftet med lagstiftningen som utformningen av de ifrågavarande reglerna i stort. Mot denna bakgrund är nämndens uppfattning att föreningen inte är frikallad från skattskyldighet för handelsbolagsinkomsten.

Föreningen yrkade i besvär till Regeringsrätten att Regeringsrätten skulle ändra förhandsbeskedet och förklara att föreningen var frikallad från skattskyldighet för handelsbolagets inkomster av reklamverksamheten.

Regeringsrätten (1993-12-23, Björne, Brink, Wadell, Werner, Ragnemalm) yttrade: Regeringsrätten delar Skatterättsnämndens uppfattning. Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 1993-12-02, föredragande Clementz,

målnummer 2125-1993

Sökord: Handelsbolag; Ideell förening; Skattskyldighet - fråga om skattskyldighet för idrottsförening ingående i handelsbolag (vars verksamhet avsåg bl.a. reklam på idrottströjor)

Litteratur: prop. 1989/90:110, del 1, s. 578 f., 592ff. och 707
