

HFD 2016 ref. 23

Ersättning enligt sponsorsavtal för att en idrottsman exponerar ett företags varumärke vid tävlingar har ansetts utgöra sådan ersättning för idrottslig verksamhet som är skattepliktig enligt lagen om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.

3, 4 och 7 §§ lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 12 april 2016 följande dom (mål nr 4594-14 och 4595-14).

Bakgrund

Elitfönster AB har under flera år varit huvudsponsor åt motorklubben Vetlanda Motorsällskap. Under åren 2007 och 2008 ingick Elitfönster även sponsorsavtal med Jason Crump Racing och Ginger Racing Ltd som representerade föraren J.C. samt med RH Racing LLC som representerade föraren R.H. (förarbolagen).

Enligt avtalen med förarbolagen skulle Elitfönsters varumärke exponeras på förarnas fordon, personliga utrustning och mc-utrustning. Överenskommelsen gällde under hela avtalsperioden och vid samtliga förekommande tävlingstillfällen.

För exponeringen erhöll RH Racing LLC både en fast och rörlig ersättning och övriga förarbolag enbart en fast ersättning. Om J.C. blev individuell världsmästare eller R.H. kvalificerade sig till Grand Prix-serien skulle en ersättning utöver grundersättningen betalas ut. Den rörliga ersättningen var succébaserad och beräknades på antalet inkörda poäng per match och säsong.

Skatteverket beslutade att för år 2007 och 2008 ta ut särskild inkomstskatt enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. (artistskattelagen) samt att ta ut skattetillägg, förseningsavgift och dröjsmålsavgift. Som stöd för beslutet anförde Skatteverket bl.a. att en förutsättning för att ersättningen skulle utgå har varit att förarna skulle visa upp sig vid tävlingar i egenskap av idrottsmän. Ersättningarna har därför utgjort skattepliktig ersättning för idrottslig verksamhet inför publik. Skatteverket ansåg dock att hälften av den fasta ersättningen som utbetalats till förarbolagen kunde anses vara ersättning för reklamexponering utan samband med den idrottsliga verksamheten.

Efter överklagande från Elitfönster satte förvaltningsrätten ned underlaget för särskild inkomstskatt, skattetillägg och dröjsmålsavgift på grund av att den fasta ersättningen till RH Racing LCC och ersättningarna till Jason Crump Racing och Ginger Racing Ltd inte kunde anses innefatta skattepliktig inkomst enligt artistskattelagen.

När det gällde den rörliga ersättningen till RH Racing LLC noterade förvaltningsrätten att detta bolag i ett separat avtal med Vetlanda Motorsällskap förbundit sig att representera motorsällskapet med R.H. som förare och att RH Racing LLC under avtalstiden inte ägt rätt att göra anspråk på ersättning utöver vad som angetts i detta avtal och i avtalet mellan Elitfönster och RH Racing LLC. Förvaltningsrätten ansåg att den nära kopplingen mellan avtalen och den låga uppdragsersättning som motorsällskapet avtalat med R.H. utgjorde skäl att anse att den verkliga innebörden av avtalet mellan Elitfönster och RH Racing LLC var att Elitfönsters rörliga ersättning var skattepliktig enligt artistskattelagen.

Förvaltningsrättens dom överklagades av både Skatteverket och Elitfönster. Kammarrätten, som ansåg att ledning för tolkningen av vilka inkomster som omfattades av skatteplikt kunde hämtas från OECD:s modellavtal och kommentarerna till detta, fann att med ersättning för idrottslig verksamhet i 7 § artistskattelagen avses såväl direkt som indirekt ersättning som utgår till följd av idrottsligt utövande inför publik.

Kammarrätten gjorde bedömningen att den ersättning som utgått till RH Racing LLC per tävlingstillfälle måste anses ha sådant samband med den idrottsliga verksamheten att den i sin helhet skulle beskattas enligt artistskattelagen. Vad gällde den ersättning som utgått i övrigt fann kammarrätten inte skäl att frångå den fördelning Skatteverket gjort. Kammarrätten upphävde därmed förvaltningsrättens dom och fastställde Skatteverkets beslut.

Yrkanden m.m.

Elitfönster yrkar att underinstansernas avgöranden ska upphävas och anför bl.a. följande.

Av avtalen framgår att utbetalningarna i sin helhet avser ersättning för reklamexponering och inte ersättning för speedway i elitserien. Det måste framgå av intern svensk rätt vad som kan utgöra skattepliktig ersättning enligt artistskattelagen. Sådant stöd kan inte sökas i OECD:s modellavtal. I tveksamma fall ska det huvudsakliga syftet med betalningen av ersättningen ligga till grund för bedömningen om den är skattepliktig enligt artistskattelagen. I vart fall 75 procent av bolagets ersättningar måste rent faktiskt anses avse reklamersättning och huvudsaklighetsprincipen medför då att det inte finns skäl att anse att någon del av utbetalda ersättningar omfattas av artistskattelagen. Om ersättningen anses till någon del vara skattepliktig så är det den ideella förening som föraren tillhör som ska göra skatteavdraget, inte Elitfönster.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet och anför bl.a. följande.

En förutsättning för den ersättning som Elitfönster betalat till förarbolagen är att idrottsmännen, som äger företagen, ska delta i

idrottsligt utövande inför publik i Sverige. Idrottsmännen ska prestera så bra som möjligt och samtidigt göra reklam för varumärken genom att synas, exponeras, i samband med det idrottsliga utövandet. Ersättningarna är även till viss del prestationsbaserade. Om det av avtalet inte går att utläsa hur ersättningen ska fördelas måste, när framträdandet har olika karaktär, en uppskattning göras av hur stor del av den samlade ersättningen som är skattepliktig enligt artistskattelagen och hur stor del som inte är det.

Skälen för avgörandet

Vad målen gäller

Frågan i målen är om ersättning enligt sponsringsavtal utgör sådan ersättning för idrottslig verksamhet i Sverige som är skattepliktig enligt artistskattelagen.

Rättslig reglering

Enligt 4 § artistskattelagen föreligger skattskyldighet för fysiska personer som är bosatta utomlands och juridiska personer som är hemmahörande i utlandet och som uppbär enligt artistskattelagen skattepliktig inkomst.

I 7 § första stycket artistskattelagen anges att skattepliktig inkomst för artist, idrottsman eller artistföretag är kontant ersättning eller annat vederlag som uppbärs från Sverige för artistisk eller idrottslig verksamhet som bedrivs i Sverige.

Enligt 3 § artistskattelagen avses med idrottslig verksamhet ett personligt framträdande inför publik direkt eller genom ljud- eller bildupptagningar. Enligt samma paragraf avses med idrottsman den som utövar idrottslig verksamhet och med artistföretag en fysisk eller juridisk person som utan att vara arrangör mot ersättning tillhandahåller artist eller idrottsman.

I 1977 års version av OECD:s modellavtal (Model Double Taxation Convention on Income and on Capital) hade artikel 17 följande lydelse i svensk översättning.

1. Utan hinder av bestämmelserna i artiklarna 14 och 15 får inkomst, som en person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar genom sin personliga verksamhet i den andra avtalsslutande staten i egenskap av artist, såsom teater- eller filmskådespelare, radio- eller televisionsartist eller musiker, eller av idrottsman, beskattas i denna andra stat.
2. I fall då inkomst genom personlig verksamhet, som artist eller idrottsman utövar i denna egenskap, inte tillfaller artisten eller idrottsmannen själv utan annan person, får denna inkomst, utan hinder av bestämmelserna i artiklarna 7, 14 och 15 beskattas i

den avtalslutande stat där artisen eller idrottsmannen utövar verksamheten.

Till modellavtalet finns kommentarer som utarbetats inom OECD och som ger vägledning om hur modellavtalet ska tolkas.

Kommentaren till artikel 17 i 1977 års modellavtal innehöll inga uttalanden som ger vägledning för den i målen aktuella tolkningsfrågan. I den reviderade kommentar till modellavtalet, som godkändes av OECD:s råd den 23 juli 1992, anges dock i punkt 9 att inkomster som härrör från reklam eller sponsring som har ett direkt eller indirekt samband med framträdanden omfattas av artikel 17. Denna kommentar bygger på uttalanden som gjordes i punkt 83 i en OECD-rapport (*The Taxation of Income Derived from Entertainment, Artistic and Sporting Activities*) som hade godkänts av rådet den 27 mars 1987.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Enligt de i målen aktuella avtalen om sponsring ska Elitfönster till förarbolagen betala ersättning för den exponering av Elitfönsters varumärke som ska ske på förarnas kläder och utrustning. Enligt ett annat avtal förbinder sig RH Racing LCC att representera Vetlanda Motorsällskap med R.H. som förare. Av avtalen med Jason Crump Racing och Ginger Racing Ltd framgår att dessa bolag representerar J.C.

R.H. och J.C. är idrottsmän som utövar idrottslig verksamhet enligt 3 § artistskattelagen genom deltagande i speedwaytävlingar inför publik direkt eller via ljud- eller bildupptagning. En ersättning är skattepliktig enligt 7 § för deras förarbolag om den uppbärs från Sverige för idrottslig verksamhet som bedrivs här.

Frågan är därmed om den ersättning som Elitfönster utger enligt avtalen till förarbolagen är skattepliktig enligt artistskattelagen på grund av förarnas idrottsliga verksamhet eller om ersättningen – som Elitfönster gör gällande – utges för det reklamvärde som bolaget får på grund av förarnas exponering av Elitfönsters varumärke.

Någon direkt vägledning för bedömningen av denna fråga kan inte hämtas från förarbetena. Kammarrätten har ansett att OECD:s modellavtal och kommentarerna till detta kan ligga till grund för prövningen.

Kommentarerna till modellavtalet har i första hand betydelse vid tolkningen av skatteavtal som bygger på modellavtalet, men de kan också vara vägledande vid tillämpning av den svenska lagstiftningen (jfr RÅ 2009 ref. 91). Det förutsätter att den interna lagstiftningen bygger på samma principer som modellavtalet (jfr prop. 1986/87:30 s. 42).

Bestämmelserna i artikel 17 i OECD:s modellavtal ger en stat möjlighet att beskatta ersättning som utges till utomlands bosatta idrottsmän liksom utländska artistföretag vid tillfälliga framträd-

anden i staten. Många av de svenska skatteavtalen har anpassats till bestämmelserna i artikel 17.

Regleringen i artistskattelagen innebär att en definitiv källskatt tas ut på ersättningar till utomlands bosatta artister och idrottsmän. Beskattningen sker oavsett om vistelsen är mycket kortvarig och oberoende av om utbetalaren av ersättningen har fast driftställe här eller annan anknytning till Sverige.

Artikel 17 i modellavtalet omfattar inkomst som en person förvärvar genom sin personliga verksamhet i egenskap av idrottsman. Definitionen i 3 § artistskattelagen är något mer preciserad än i modellavtalet genom att det uttryckligen anges att verksamheten ska ske inför publik. Det framgår dock av lydelsen i båda bestämmelserna att ersättningen ska ha förvärvats på grund av idrottsmannens utövande av idrottslig verksamhet.

Det finns således tydliga likheter mellan särregleringen för utländska artister och innehållet i artikel 17 i OECD:s modellavtal. Av förarbetena till artistskattelagen framgår också att OECD:s modellavtal haft stor betydelse vid utarbetandet av lagstiftningen (se exempelvis SOU 1989:9 s. 81 och 95 samt prop. 1990/91:159 s. 25 ff.). Det framstår också som naturligt att den interna regleringen utformats på sådant sätt att den inte inskränker den beskattningsrätt som tillkommer Sverige enligt de skatteavtal som är anpassade till modellavtalet (jfr prop. 1986/87:30 s. 42).

I den OECD-rapport som tidigare nämnts och som var känd vid utarbetandet av den svenska lagstiftningen (se SOU 1989:9 s. 92 ff.) anges att överenskommelse nåtts om att inkomster från reklam och sponsring som betalats i samband med ett framträdande ska omfattas av regleringen i artikel 17.

Kommentarerna till artikel 17 om reklam och sponsring godkändes visserligen av OECD:s råd först efter att artistskattelagen hade införts men baserades på den nämnda rapporten. I samband med att kommentarerna antogs ändrades avtalstexten endast så tillvida att ordet ”an athlete” byttes mot ”a sportsman”. Någon ändring av vilka inkomster som kan omfattas av artikeln gjordes inte. Kommentarerna avseende reklam och sponsring får därför anses syfta till att klargöra hur artikeln bör tolkas och inte till att förändra dess innebörd.

Det står således klart att artikel 17 i modellavtalet omfattar en stats möjlighet att beskatta ersättning som en utomlands bosatt idrottsman får vid framträdanden i staten, även till den del som ersättningen härrör från reklam eller sponsring. Mot bakgrund av vad som nyss sagts om det nära sambandet mellan regleringen i svensk lag och i modellavtalet saknas skäl att ge begreppet ersättning för idrottslig verksamhet i artistskattelagen en snävare innebörd än i modellavtalet.

För en idrottsman eller ett artistföretag som är hemmahörande utomlands innebär det sagda att en ersättning som erhålls för ett reklamuppdrag kan hänföras till idrottslig verksamhet enligt

artistskattelagen om idrottsmannen exponerar reklamen vid personligt framträdande inför publik.

I de nu aktuella målen har Elitfönster betalat ersättning till förarbolagen för att Elitfönsters varumärke exponerats på förarnas fordon, personliga utrustning och mc-utrustning.

Enligt avtalet mellan Elitfönster och RH Racing LLC har förarbolaget erhållit dels en rörlig ersättning, dels en fast ersättning. Den rörliga ersättningen har utgått per tävlingstillfälle i svenska elitserien och beräknats på antalet inkörda poäng. Den fasta ersättningen har utbetalts med ett visst belopp per år. Om R.H. haft sportsliga framgångar har hans förarbolag rätt till en högre fast ersättning.

Även om Elitfönster betalat ersättningen för det reklamvärde som exponeringen av varumärket haft för företaget har den rörliga ersättningen varit direkt beroende av att R.H. utfört en idrottslig prestation och får därmed anses ha ett sådant samband med utövandet av hans idrottsliga verksamhet i Sverige att ersättningen är skattepliktig enligt artistskattelagen.

Den fasta ersättningen däremot får antas till en del avse även annat än idrottsliga framträdanden inför publik i Sverige. Den bör därför inte i sin helhet omfattas av skatteplikt enligt artistskattelagen. Detsamma gäller den ersättning som utbetalats till J.C:s förarbolag. Det går inte att utläsa av avtalen hur den fasta ersättningen ska fördelas mellan framträdandena och förarnas deltagande i andra sammanhang. En skälighetsbedömning måste därför göras.

Skatteverket har i sitt beslut bedömt att hälften av ersättningen inte har samband med den idrottsliga verksamheten. Högsta förvaltningsdomstolen finner liksom kammarrätten inte skäl att frångå denna bedömning. Elitfönsters överklagande ska därför avslås i denna del.

Högsta förvaltningsdomstolen gör också samma bedömning som kammarrätten när det gäller skattetilägget och dröjsmålsavgiften. Överklagandet ska därför avslås även i denna del.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen avslår överklagandet.

I avgörandet deltog justitieråden *Melin, Nord, Silfverberg, Askersjö* och *Andersson*. Föredragande var justitiesekreteraren Anna Vilgeus Huldt.

Förvaltningsrätten i Falun (2012-12-21, ordförande Nygren):

Förvaltningsrätten delar Skatteverkets bedömning att Elitfönsters sponsravtal med R.H:s företag och detta avtals koppling till

motorsällskapets uppdragsavtal med samme förare samt de relativt låga uppdragsersättningar som motorsällskapet avtalat med R.H. utgör skäl för att anse att den verkliga innebörden av detta sponsoravtal är att Elitfönsters ersättning även innefattar sådan ersättning som är skattepliktig enligt artistskattelagen.

I följd härav har Elitfönster haft skyldighet att göra skatteavdrag för betalning av särskild inkomstskatt avseende ersättningar från RH Racing samt att redovisa och betala denna skatt.

Utredningen i målet medger inte att underlaget för beskattningsbeslutet avseende RH Racing bestäms på annat sätt än efter skälig grund. Vid sådan prövning bör emellertid hänsyn tas till att Elitfönster haft anledning att betala RH Racing marknadsmässig ersättning beträffande exponeringen av den reklam som är att hänföra till R.H.

Det finns ingen utredning som motsäger Elitfönsters uppgifter om att i vart fall den fasta ersättningen till RH Racing är marknadsmässig som vederlag för reklamexponeringen avseende R.H. Däremot framstår enligt utredningen den ersättning som arrangörsföreningen Vetlanda Motorsällskap betalat ut till R.H. som så oförklarligt låg i jämförelse med andra förarens ersättning per tävlingstillfälle att den av Elitfönster till RH Racing utbetalda ersättningen per tävlingstillfälle ska läggas till grund för beskattning enligt artistskattelagen och enligt det förut sagda beräknas efter skälig grund. ---

Vad beträffar Elitfönsters ersättningar till Jason Crump Racing och Ginger Racing ger utredningen inte tillräckligt stöd för att anse att denna till någon del innefattar skattepliktig inkomst enligt artistskattelagen.

På grund av det ovan sagda ska Elitfönsters talan bifallas i dessa delar på så sätt att Skatteverkets beslut som grundas på ersättningar till Jason Crump Racing/Ginger Racing ska undanröjas samt till den del beslutet avser RH Racing nedsättas till att avse den artistskatt som belöper på ett underlag om 365 400 kr för år 2007 och på ett underlag om 221 400 kr för år 2008. Beträffande fördelningen av dessa belopp på perioder under respektive år finner förvaltningsrätten i linje med bestämmelserna i 19 § artistskattelagen att en fjärdedel av ovannämnda belopp ska hänföras till var och en av de perioder som finns angivna i de överklagade besluten.

Det föreligger grund för att ta ut skattetillägg beräknat på de underlag som följer av förvaltningsrättens beslut ovan.

Det föreligger grund för beslutade förseningsavgifter.

Det finns inga skäl för befrielse helt eller delvis från de särskilda avgifter som följer av besluten ovan.

I följd av de nedsatta underlagen för särskild inkomstskatt ska Skatteverkets beslut 2010-06-21 om dröjsmålsavgifter nedsättas i motsvarande mån. Därvid ska i fråga om fördelning av skattebelopp för olika perioder under åren 2007 och 2008 gälla vad förvaltningsrätten sagt om fördelningen av beskattningsunderlagen för samma perioder. – Förvaltningsrätten bestämmer med ändring av Skatteverkets beslut 2010-03-22 att underlaget för särskild skatt ska nedsättas till 365 400 kr för år 2007 och till 221 400 kr för år 2008. Det ankommer på Skatteverket att göra sådana fördelningar på perioder som framgår av denna dom. Förvaltningsrätten bestämmer att skattetilläggen ska nedsättas i

motsvarande mån. Förvaltningsrätten bestämmer med ändring av Skatteverkets beslut 2010-06-21 att dröjsmålsavgiften för de olika perioderna ska nedsättas till de belopp som följer av vad som sägs i denna dom.

Kammarrätten i Sundsvall (2014-06-05, Johansson, Lind och Ärlebrant):

Frågan i målet är om den ersättning som Elitfönster utbetalat enligt de aktuella avtalen, rubricerade som sponsring, delvis kan anses utgöra ersättning till artistföretag för artistisk eller idrottslig verksamhet och därmed underlag för särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.

Allmänt gäller att beskattning ska ske på grundval av rättshandlingars verkliga innebörd oavsett vilken beteckning de åsatts (jfr t.ex. rättsfallen RÅ 1998 ref. 19, RÅ 2004 ref. 27 och RÅ 2010 ref. 51). Även om beskattning ska ske på grundval av avtals utformning så kan enligt Högsta förvaltningsdomstolen inte helt bortses från sambandet mellan avtals utformning och deras reella ekonomiska innebörd, varvid bedömningen får ske med beaktande bl.a. av den sammantagna innebörden av parternas mellanhavanden (se t.ex. rättsfallet RÅ 2004 ref. 4). Det förhållandet att ett avtal getts en viss juridisk beteckning innebär därför inte att en domstol är bunden av den valda rubriceringen. Det är den verkliga innebörden av avtalen som är avgörande.

Kammarrätten instämmer i underinstansernas bedömning att RH racing LLC, Jason Crump Racing och Ginger Racing Ltd är artistföretag enligt 3 § artistskattelagen.

Såsom förvaltningsrätten konstaterat avses med idrottslig verksamhet ett personligt framträdande inför publik direkt eller genom ljud- eller bildupptagningar (3 § artistskattelagen). Enligt lagens förarbeten bör det som regel vara lätt att bestämma om det föreligger idrottslig verksamhet eller inte och i de fall gränsdragningsfrågor uppkommer torde inkomsterna ändå ofta vara skattepliktiga enligt artistskattelagen på grund av reglerna om skatteplikt för artistisk verksamhet (prop. 1990/91:159 s. 25 f.). Lagen är anpassad efter OECD:s modellavtal, varför ledning för tolkningen av vilka inkomster som kan omfattas av skatteplikt bör kunna hämtas från modellavtalet och dess kommentarer (a.a.s. 25.). Av artikel 17 i modellavtalet följer att inkomst som bl.a. idrottsman förvärvar genom sin personliga verksamhet i en annan stat än hemviststaten, får beskattas i den andra staten. Om inkomsten inte tillfaller idrottsmannen själv utan annan person, får inkomst också beskattas i den avtalslutande stat där idrottsmannen bedriver verksamheten. I kommentaren till modellavtalet anges bl.a. att vid tillämpningen av artikel 17 bör hänsyn tas till vilket samband intäkterna har med den idrottsliga verksamheten i det berörda landet. När det inte finns något direkt samband mellan inkomsten och det offentliga utövandet i det berörda landet bör andra artiklar tillämpas (se punkt 83 i kommentaren till OECD:s modellavtal, Model Tax Convention on Income and on Capital, Volume I and II, July 2010). Förutom ersättning för deras faktiska idrottsliga utövande får idrottsmän ofta intäkter i form av sponsring eller ersättning för reklam.

När det inte finns något direkt samband mellan intäkten och ett utövande inför publik i det berörda landet tillämpas som regel andra artiklar. Artikel 17 kommer att gälla för t.ex. intäkter av reklam eller från sponsorer som har ett direkt eller indirekt samband med föreställningar eller framträdanden i en stat (se punkt 9 i kommentaren till artikel 17.1, Model Tax Convention on Income and on Capital, July 2010, condensed version).

Mot denna bakgrund finner kammarrätten att med ersättning för idrottslig verksamhet i 7 § artistskattelagen avses såväl direkt som indirekt ersättning som utgår till följd av ett idrottsligt utövande inför publik.

Av avtalet mellan Elitfönster och RH Racing LLC framgår att ersättning utgått bl.a. som en rörlig ersättning per tävlingstillfälle. Resterande ersättning, liksom ersättningen enligt avtalen med Jason Crump Racing och Ginger Racing Ltd, är en fast ersättning som alltså inte utgår som direkt följd av ett tävlingstillfälle. Såväl avtalet med RH Racing som avtalen med Jason Crump Racing och Ginger Racing Ltd syftar dock bl.a. till att ersätta företagen för att Elitfönsters varumärke ska exponeras vid samtliga tävlingstillfällen. För avtalen gäller också att ersättningen ökar om förarna kvalificerar sig till Grand Prix-serien eller blir världsmästare. Syftet med exponeringen av varumärket måste vara att den i vart fall till en stor del ska ske inför publik vid utövandet av den idrottsliga verksamheten. Ersättningen som Elitfönster utgett får enligt kammarrättens mening därmed anses ha sådant samband med den idrottsliga verksamheten att den i vart fall delvis är skattepliktig enligt artistskattelagen.

Kammarrätten anser lika med Skatteverket att den ersättning som utgått till RH Racing LLC per tävlingstillfälle måste anses ha sådant samband med idrottslig verksamhet att den i sin helhet ska beskattas enligt artistskattelagen. Vad gäller ersättningen som utgått i övrigt, såväl till RH Racing LLC som de andra företagen, kan den i viss mån ha utgått utan samband med exponering av reklam inför publik vid idrottslig verksamhet i Sverige. Beskattningsunderlaget i denna del kan dock inte beräknas på ett tillförlitligt sätt utifrån det underlag som finns i målen. Skatteverket har vid en skälighetsbedömning funnit att hälften av ersättningen utgör ersättning som inte har samband med den idrottsliga verksamheten. Skäl att frångå denna fördelning har inte framkommit. Skatteverkets överklagande ska därför bifallas och Elitfönsters överklagande ska avslås.

Det föreligger grund för att ta ut skattetillägg och dröjsmålsavgift. Skäl för befrielse från skattetillägg saknas. – Kammarrätten upphäver förvaltningsrättens dom och fastsätter Skatteverkets beslut den 22 mars och den 21 juni 2010. Kammarrätten avslår Elitfönster AB:s överklagande.