



KLAGANDE

Stiftelsen Hilma af Klints Verk, 802425-1780

Ombud: Ulf Tivéus

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 27 juli 2022

i mål nr 5057–5059-22, 5061-22 och 5063-22, se bilaga A

SAKEN

Inkomstskatt beskattningsår 2017–2020

Ersättning för kostnader

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Kammarrätten avslår överklagandet och ansökan om ersättning för kostnader.

YRKANDEN M.M.

Stiftelsen Hilma af Klints Verk (stiftelsen) yrkar att dess utlåning av konstverk inte ska anses utgöra skattepliktig näringsverksamhet. Stiftelsen yrkar även att ersättning beviljas för kostnader i såväl förvaltningsrätten som i kammarrätten. Stiftelsen för fram bl.a. följande.

Stiftelsens verksamhet bedrivs inte yrkesmässigt och den saknar vinstsyfte. Stiftelsens verksamhet består uteslutande av att äga, förvalta och tillgängliggöra för allmänheten verk av Hilma af Klint. Verksamheten konkurrerar inte med någon affärsmässigt finansierad verksamhet.

Stiftelsen är inskränkt skattskyldig enligt 7 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Stiftelsen är en s.k. verksamhetsstiftelse och verksamheten är endast ett led i att fullfölja stiftelsens allmännyttiga verksamhet. Verksamheten utgör därför inte sådan egentlig näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 § IL. Utlåningen sker inte yrkesmässigt och stiftelsen tillämpar inte någon fast prislista. Den ersättning som låntagarna betalar baseras på hur stort bidrag låntagaren är beredd att ge till stiftelsen. Om stiftelsen skulle begära marknadsmässig ersättning för utlåningen skulle låntagarna få betala väsentligt högre belopp. Ersättningen kan ses delvis som en underprissättning och delvis som ett bidrag från låntagarna. Intäkterna ska täcka de kostnader som är förenade med att uppfylla ändamålet och kostnader för administration och förvaltning.

Eftersom det endast är stiftelsen som förfogar över Hilma af Klints verk kan utlåningen inte heller anses konkurrera med sedvanlig affärsverksamhet. Det finns därför ingen konkurrensutsatt marknad för Hilma af Klints verk och ett museum som vill ha en utställning med verken kan enbart vända sig till stiftelsen. Stiftelsen bedriver inte heller någon marknadsföring av verken. Någon snedvridning av konkurrensförhållandena på konstmarknaden kan inte ske genom att en skattebefriad stiftelse förvaltar

sina verk och lånar ut dessa i syfte att tillgängliggöra verken för allmänheten.

Även om verksamheten skulle vara näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL så är verksamheten inte skattepliktig eftersom stiftelsen är inskränkt skattskyldig enligt 7 kap. 3 § IL och utlåningen endast sker som ett led i att fullfölja stiftelsens allmännyttiga ändamål.

Stiftelsen har även givit in ett kompletterande rättsutlåtande av docent Martin Berglund.

Skatteverket anser att överklagandet ska avslås och för fram bl.a. följande.

Uthyrningen kan inte anses främja ett allmännyttigt ändamål eftersom den inte sker till underpris. En verksamhet som bedrivs på marknadsmässigt jämförbara villkor kan aldrig anses främja ett allmännyttigt ändamål. Det ska snarare ses som en finansieringsverksamhet för att täcka kostnaderna för att uppfylla ändamålet. Verksamheten bedrivs på ett sådant sätt att det utgör näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL.

Undantagsregeln i 7 kap. 3 § IL för inkomster som är ett direkt led i främjandet av ett allmännyttigt ändamål eller som har en naturlig anknytning till ett allmännyttigt ändamål gäller endast ideella föreningar. Näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL är alltid skattepliktig för stiftelser.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Inkomstbeskattning

Kammarrätten instämmer i förvaltningsrättens bedömning att det saknas anledning att ta ställning till frågan om stiftelsen är inskränkt eller oinskränkt skattskyldig innan en bedömning görs av om stiftelsens

verksamhet utgör en skattepliktig näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL eller inte.

Högsta förvaltningsdomstolen har i ett avgörande (RÅ 1998 ref. 10) uttalat att avsaknaden av ett vinstsyfte inte behöver hindra att en juridisk persons verksamhet är att betrakta som näringsverksamhet, förutsatt att verksamheten inte har en alltför begränsad omfattning.

Av utredningen i målet framgår att stiftelsen under beskattningsåren har haft en årlig omsättning om mellan 307 957 kr och 2 347 396 kr. Stiftelsen har för 2017 haft underskott om 250 142 kr men har därefter haft årliga överskott med mellan 383 153 kr och 1 408 399 kr. Omfattningen av stiftelsens verksamhet och omständigheten att verksamheten har redovisat överskott i flera år medför enligt kammarrätten att stiftelsens verksamhet är en sådan skattepliktig näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 § IL. Överklagandet i denna del ska därför avslås.

Ersättning för kostnader

Stiftelsen har inte vunnit bifall till sin talan. Målet avser inte en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och det har inte heller kommit fram att det finns synnerliga skäl för ersättning. Överklagandet i denna del och ansökan i fråga om ersättning för kostnader ska därför avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B (formulär 3).

Christian Groth
lagman
ordförande

Mats Brege Svensson
kammarrättsråd
referent

Fredrik Lundberg
tf. assessor

Felix Holmgren
fiskal
föredragande



**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM**
Avdelning 14

DOM
2022-07-27
Meddelad i
Stockholm

Mål nr
5057-22, 5058-22,
5059-22, 5061-22
och 5063-22

KLAGANDE

Stiftelsen Hilma af Klints Verk, 802425-1780

Ombud: Ulf Tivéus

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGADE BESLUT

Skatteverkets beslut 2021-10-07 och 2021-12-03, se bilaga 1–4

SAKEN

Inkomstskatt beskattningsåren 2017–2020
Ersättning för kostnader

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avvisar yrkandet om ersättning för kostnader hos Skatteverket.

Förvaltningsrätten avslår överklagandet och yrkandet om ersättning för kostnader hos förvaltningsrätten.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket har beslutat att Stiftelsen Hilma af Klints Verk (stiftelsen) ska beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet avseende beskattningsåren 2017–2020. Skälen för besluten framgår av bilaga 1–4.

Stiftelsen yrkar att Skatteverkets beslut ska upphävas och att förvaltningsrätten förklarar att den utlåning av konstverk som stiftelsen gör för att uppfylla sin allmännyttiga verksamhet inte utgör skattepliktig näringsverksamhet. Stiftelsen yrkar även ersättning för kostnader hos Skatteverket och i förvaltningsrätten. Till stöd för sin talan åberopar stiftelsen ett rättsutlåtande av docent Martin Berglund.

Skatteverket har vid obligatorisk omprövning beslutat att inte ändra de överklagade besluten, se bilaga 5.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Frågan i målet är om Skatteverket har haft skäl för att beskatta stiftelsen i inkomstslaget näringsverksamhet för de nu aktuella beskattningsåren.

Tillämpliga bestämmelser

Av 6 kap. 3 och 4 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), IL, framgår att juridiska personer är obegränsat skattskyldiga. Detta innebär att de är skattskyldiga för alla sina inkomster i Sverige och i utlandet.

Vissa juridiska personer kan vara begränsat skattskyldiga. Av 7 kap. 3 § IL följer att bl.a. stiftelser som uppfyller ändamåls-, verksamhets- och fullföljdskraven i 7 kap. 4–6 §§ IL, med undantag för kapitalvinster och

kapitalförluster, är skattskyldiga bara för inkomst av sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 §.

Av 13 kap. 1 § IL följer att till inkomstslaget näringsverksamhet räknas inkomster och utgifter på grund av näringsverksamhet. Med näringsverksamhet avses förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt.

Näringsverksamhet och allmännyttigt ändamål

Inskränkt eller oinskränkt skattskyldig

Stiftelsen har i sitt överklagande fört fram att dess verksamhet endast består i att äga, förvalta och tillgängliggöra för allmänheten verk av Hilma af Klint och att denna verksamhet inte konkurrerar med affärsmässigt finansierad verksamhet av motsvarande slag. Genom sin verksamhet menar stiftelsen att den är att anse som en inskränkt skattskyldig stiftelse enligt bestämmelserna i 7 kap. 3–6 §§ IL, varför endast sådan egentlig näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 § IL ska beskattas. Eftersom den verksamhet som stiftelsen bedriver uteslutande är inriktad mot att fullfölja stiftelsens allmännyttiga ändamål menar stiftelsen att denna inte utgör skattepliktig näringsverksamhet.

Stiftelsen har till stöd för sin talan inhämtat ett rättsutlåtande av docent Martin Berglund daterat den 19 april 2022. Av utlåtandet framgår bl.a. följande. Stiftelsen uppfyller samtliga krav för att betraktas som en inskränkt skattskyldig stiftelse i enlighet med bestämmelserna i 7 kap. 3 § IL och är därmed endast skattskyldig för inkomster av egentlig näringsverksamhet. Enligt Berglunds uppfattning tar inte den bibehållna skattskyldigheten för egentlig näringsverksamhet för stiftelser sikte på sådan verksamhet som ligger till grund för att en stiftelse klassificeras som inskränkt skattskyldig. Det vore därmed inte systematiskt riktigt att beskatta just den verksamhet som är skälet till att stiftelsen i fråga klassificerats som allmännyttig och därmed inskränkt

skattskyldig. Den utlåningsverksamhet som stiftelsen bedriver sker utan vinstsyfte och för att fullfölja stiftelsens allmännyttiga ändamål och ska enligt Berglunds bedömning inte vara skattepliktig hos en inskränkt skattskyldig stiftelse. I samma utlåtande anges att de inkomster som tas emot i stiftelsens utlåningsverksamhet utgör inkomster på grund av innehav av tillgångar och att dessa inkomster är skattefria utifrån att stiftelsen är inskränkt skattskyldig.

Skatteverket har i det överklagade beslutet inte prövat om stiftelsen ska anses vara inskränkt eller oinskränkt skattskyldig. Förvaltningsrätten konstaterar att även om stiftelsen skulle uppfylla samtliga förutsättningar i 7 kap. 3–6 §§ IL, skulle beskattning ske för den del som avser näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL. Detta gäller även för den verksamhet som stiftelsen menar utgör ändamålsenlig verksamhet. Enligt förvaltningsrättens bedömning saknas stöd både i lagtext och rättspraxis för att det skulle föreligga någon skillnad i tillämpningen av 13 kap. 1 § IL beroende på stiftelsens eventuella inskränkta skattskyldighet (jfr Kammarrätten i Stockholms dom den 29 juni 2022 i mål nr 370–374-22). Att en näringsverksamhet i sig kan anses främja ett allmännyttigt ändamål innebär alltså inte att verksamheten i fråga inte samtidigt kan betraktas som näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL. Inte heller anser förvaltningsrätten att den ersättning som tas emot i stiftelsens utlåningsverksamhet är att jämföra med sådan kapitalförvaltning som är skattebefriad för en inskränkt skattskyldig stiftelse. Mot bakgrund av detta bedömer förvaltningsrätten, i likhet med Skatteverket, att det i målet saknas anledning att ta ställning till frågan om stiftelsen är att betrakta som inskränkt eller oinskränkt skattskyldig.

Näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL

Frågan som förvaltningsrätten har att ta ställning till är därmed om den verksamhet som stiftelsen bedriver är att betrakta som näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL.

Stiftelsen har gjort gällande att den inte bedriver näringsverksamhet eftersom flera viktiga kriterier såsom vinstsyfte, affärsmässighet och verksamhet på en konkurrensutsatt marknad saknas. Stiftelsen anför bl.a. följande. Det finns inget förvärvssyfte med stiftelsens verksamhet eftersom de inkomster som stiftelsen har utgör ett direkt led i stiftelsens fullföljdsverksamhet, dvs. att förvalta och tillgängliggöra Hilma af Klints verk. Stiftelsen lånar ut verk, ibland mot ersättning och ibland utan ersättning. Det saknas alltså en prislista för utlåningen, vilket innebär att det inte heller finns någon affärsmässighet i utlåningen som konkurrerar med annan vinstdrivande affärsverksamhet. Eftersom det endast är stiftelsen som har tillgång till verken kan verksamheten vidare inte anses konkurrera med någon annan.

Av RÅ 1998 ref. 10 framgår bl.a. att avsaknaden av vinstsyfte hos en juridisk person inte utesluter att en verksamhet betraktas som näringsverksamhet. Avgörande är i stället att verksamheten inte har en alltför begränsad omfattning. Det är verksamhetens art, omfattning och finansiering som ska ligga till grund för huruvida det är en näringsverksamhet.

Av utredningen i målet framgår att stiftelsen har ensamrätt till Hilma af Klints verk och tillvaratar, förvaltar och tillgängliggör konstnärinnans verk. Detta sker genom att stiftelsen lånar ut verk till konstmuseer i Sverige och i utlandet. Stiftelsens intäkter består i huvudsak av ersättningar i samband med denna utlåningsverksamhet. Av inkomstdeklarationer följer att stiftelsen under de nu aktuella åren både har redovisat underskott och överskott i verksamheten. Verksamhetens omsättning har dock varit mellan drygt 300 000 kronor till 2,3 miljoner kronor per år och verksamheten har därtill gått med betydande vinst under några av åren.

Förvaltningsrätten anser att stiftelsens omsättning till följd av dess utlåningsverksamhet, visar att verksamheten inte har en alltför begränsad omfattning. Utlåningsverksamhetens omfattning visar även på en efterfrågan

av verken och verken har under åren ställts ut på utställningar och visningsplatser över hela världen. Utlåningsverksamheten får därmed anses ske på ett sätt som är både regelbundet och varaktigt. Trots att stiftelsen har ensamrätt på Hilma af Klints verk anser förvaltningsrätten att stiftelsen inte kan anses agera ensam på en icke konkurrensutsatt marknad. I stället bör stiftelsen anses konkurrera både med andra konstnärer och annan utställningsverksamhet.

Vid en samlad bedömning av verksamhetens art och omfattning samt finansiering finner förvaltningsrätten att stiftelsens utlåningsverksamhet är av en inte alltför begränsad omfattning och bedrivs både yrkesmässigt och självständigt. Stiftelsen får därför anses bedriva näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL och är skattskyldig för intäkter som härrör från denna. Vad stiftelsen har fört fram i sitt överklagande samt vad som framgår av åberopat rättsutlåtande leder inte till någon annan bedömning. Överklagandet ska därmed avslås.

Ersättning för kostnader

Ersättning för kostnader hos Skatteverket

Stiftelsen har yrkat ersättning för kostnader hos Skatteverket. En ansökan om ersättning ska göras hos den myndighet där kostnaderna har uppkommit och ansökan ska ha kommit in till myndigheten innan ärendet eller målet avgörs. Något yrkande om ersättning har inte gjorts hos Skatteverket och något sådant beslut har därmed inte fattats av Skatteverket. Yrkandet om ersättning för kostnader hos Skatteverket ska därför avvisas.

Ersättning för kostnader hos förvaltningsrätten

Stiftelsen har inte vunnit bifall till sin talan. Målet avser inte en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och det föreligger inga synnerliga skäl för ersättning. Det saknas därmed grund för att bevilja stiftelsen ersättning för kostnader i målet. Stiftelsens yrkande härom ska därför avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Detta avgörande kan överklagas. Information om hur man överklagar finns i bilaga 6 (FR-11).

Matilda Ericson Carell
Förvaltningsrättsfiskal

Nämndemännen Ingrid Erneman, Babak Ghorani och Ali Sohrabi har också deltagit i avgörandet.

Föredragande juristen Marie Lindström har varit föredragande.

Handläggare

Veronica Karlsson
Tel: 010-5745866

veronica.a.karlsson@skatteverket.se

FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM
INKOM: 2022-03-10
MÅLNR: 5057-22
AKTBIL: 26STIFTELSEN HILMA AF KLINTS VERK
(THE HILMA AF KLINT FOUNDATION)
c/o MODERNA MUSÉET
BOX 16382
103 27 STOCKHOLM

Skattebetalare: STIFTELSEN HILMA AF KLINTS
VERK
(THE HILMA AF KLINT
FOUNDATION)

Person-/Organisationsnr: 802425-1780

Beskattningsår: 2017-01-01 - 2017-12-31

Omprövning på initiativ av: Skattebetalaren

Omprövat beslut: Beslut om slutlig skatt

Omprövningen gäller: Bedriven näringsverksamhet

BESLUT

Skatteverket beslutar att avslå er begäran om omprövning och att låta tidigare fastställt underskott om 454 905 kr kvarstå.

MOTIVERING

Beskrivning

Ni har kommit in med en begäran om omprövning för beskattningsår 2017. Ni yrkar att all er verksamhet ska behandlas som skattefri verksamhet med följd att beskattat resultat för inkomståret ska undanröjas. Aktuellt beskattningsår fastställdes ert underskott till 454 905 kr i enlighet med de uppgifter som ni lämnade i er deklARATION.

Stiftelsen har som ändamål att tillvarata och förvalta konstnärinnans Hilma af Klints efterlämnade verk och göra dem tillgängliga för allmänheten. Stiftelsens tillgångar består i princip uteslutande av konstnärinnans efterlämnade verk.

Er uppfattning är att ni inte bedriver någon skattepliktig näringsverksamhet utan uteslutande allmännyttig verksamhet. Ni skriver att stiftelsen inte bedriver sin verksamhet i vinstsyfte utan har som enda verksamhet att uppfylla ändamålet att tillvarata, förvalta och tillgängliggöra Hilma af Klints verk. För att göra det har stiftelsen under ett antal år lånat ut verk till konstmuseer i Sverige och utomlands. Ibland sker utlåningen utan ersättning och ibland mot ersättning. Era kostnader har bestått av transport- och försäkringskostnader i samband med utlåningen av verk, kostnader för arkiv och arkivering av verken, renovering av verken liksom för den administration som är förknippad med dessa åtgärder och förvaltningen. När ersättning tas ut är den till för att täcka kostnaderna som är förenade med tillgängliggörandet av verken.

Eftersom det inte finns någon annan än stiftelsen som har tillgång till Hilma af Klints verks så anser ni inte heller att er verksamhet bedrivs under affärsmässiga former eller på en konkurrensutsatt marknad och att det således inte finns någon sedvanlig affärsmässig verksamhet som stiftelsen konkurrerar med. Er uppfattning är att en icke konkurrensutsatt verksamhet hos en stiftelse inte ska behandlas som en skattepliktig näringsverksamhet.

Ni skriver att en verksamhetsstiftelse av detta slag inte har något naturligt skattepliktigt resultat så länge verksamhets- och fullföljdskraven i 7 kap. IL är uppfyllda. Alla intäkter och kostnader är ett utflöde av den allmännyttiga verksamheten. Vidare skriver ni att er verksamhet uteslutande består i att främja kulturellt ändamål och att ni därmed uppfyller verksamhetskravet. Ni hänvisar till rättsfallet RÅ 1987 not. 14 där utställningar och visningar av konst ansetts ingå som led i en kulturstiftelses verksamhet att främja vetenskaplig forskning. Ni lämnar även uppgifter och beräkningar för att visa att ni uppfyller fullföljdskravet.

Lagar m.m.

I 7 kap. 3 § IL anges att Stiftelser som uppfyller ändamåls-, verksamhets- och fullföljdskraven i 4-6 §§ är med undantag för kapitalvinster och kapitalförluster, skattskyldiga bara för inkomst av sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 §.

I 13 kap. 1 § II anges att till inkomstslaget näringsverksamhet räknas inkomster och utgifter på grund av näringsverksamhet. Med näringsverksamhet avses förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt.

I 15 kap. 1 § IL anges att ersättningar för varor, tjänster och inventarier, avkastning av till-gångar, kapitalvinster samt alla andra inkomster i näringsverksamheten ska tas upp som intäkt.

I 16 kap. 1 § IL anges att utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster ska dras av som kostnad. Ränteutgifter och kapitalförluster ska dras av även om de inte är sådana utgifter.

Skatteverkets bedömning

Ni hänvisar till rättsfallet RÅ 1987 not. 14 där utställningar och visningar av konst ansetts ingå som led i en kulturstiftelses verksamhet att främja vetenskaplig forskning. Er uppfattning är att ni inte bedriver någon skattepliktig näringsverksamhet utan uteslutande allmännyttig ändamålsenlig verksamhet.

Regeringsrätten har i domen inte uttalat sig om huruvida den verksamhet som stiftelsen bedrev avsåg näringsverksamhet eller inte. De uttalade sig bara om ändamålen och att stiftelsen var begränsat skattskyldig/inskränkt skattskyldig. Oavsett om en stiftelse är inskränkt eller oinskränkt skattskyldig är den dock alltid skattskyldig för inkomst av näringsverksamhet. Skatteverkets bedömning är att även ändamålsenlig verksamheten som uppfyller rekvisiten för näringsverksamhet utgör näringsverksamhet.

För att främja ert allmännyttiga ändamål har ni under ett antal år lånat ut verk till konstmuseer i Sverige och utomlands. Ni skriver att Hilma af Klints verk har varit representerade i flera stora utställningar, både i Sverige och utomlands. Ni nämner bland annat utställningar i Turin, Dublin och New York.

Resultaträkningen för 2017 visar en förlust med 250 142 kr. För juridiska personer hindrar dock inte avsaknad av vinstsyfte att en verksamhet betraktas som näringsverksamhet om förutsättningarna att generera vinst finns samt att verksamheten inte har alltför begränsad omfattning. Att ni ibland väljer att låna ut verken utan ersättning eller att ni tar ut ersättning som endast är till för att täcka kostnaderna i samband med utlåningen utesluter inte att verksamheten ska klassificeras som näringsverksamhet. Att en verksamhet bedrivs på självkostnadsbasis eller utan full kostnadstäckning utesluter inte att den skattemässigt behandlas som näringsverksamhet, se t.ex. RÅ 1998 ref. 10. Även utlåningens storlek tyder på att er verksamhet ska bedömas som näringsverksamhet. Er omsättning för 2017 var 307 957 kr.

Skatteverket gör bedömningen att er utlåning av Hilma af Klints verk sker på en stor världsomfattande marknad och att ni därmed agerar i konkurrens med andra kända konstnärer och deras verk. Att Stiftelsen är den enda som har tillgång till hennes verk påverkar inte bedömningen att utlåningen bedrivs under affärsmässiga former eller på en konkurrensutsatt marknad.

Lasse Dahlqvist Sällskapet yrkade i kammarrätten att inte beskattas för inkomst av näringsverksamhet. Föreningen hade under 20 år arbetat med att bevara och sprida Lasse Dahlqvist verk. År 2005 ärvde de även upphovsrätten till verken. Som en följd av detta fick de ersättningar från STIM och i form av royalty. Föreningen hade inget vinstsyfte varken före eller efter arvet. Kammarrätten bedömde verksamheten som näringsverksamhet. Som ett skäl till avgörandet skrev kammarrätten att föreningen ”genom innehavet av rättigheterna till Lasse Dahlqvist verk får anses bedriva sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 § IL. (KR i Göteborg 2012-02-01, mål nr. 2893-11). Ni innehar rättigheterna

till Hilma af Klints verk och får därför på motsvarande sätt anses bedriva näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL.

Inte ens verksamhet som finansierats med en stor andel bidrag har hindrat domstolarna, efter en sammantagen bedömning, att betrakta verksamhet som näringsverksamhet. Värmlands Teater- och Musikstiftelse finansierade sin verksamhet till ca 90 % med offentliga bidrag från Statens kulturråd, landstinget och kommunen. Kammarrätten bedömde ändå verksamheten som näringsverksamhet (KR i Göteborg 2000-07-14, mål nr 7702-1997).

En stiftelse är alltid skattskyldig för inkomst av näringsverksamhet oavsett om stiftelsen är oinskränkt eller inskränkt skattskyldig. Skatteverkets bedömning är att även ändamålsenliga verksamheten som uppfyller rekvisiten för näringsverksamhet utgör näringsverksamhet. Skatteverket gör bedömningen att er uthyrning av Hilma af Klints verk uppfyller kriterierna för bedriven näringsverksamhet och att den därmed är skattepliktig. Skatteverket överväger därför att avslå er begäran om omprövning och att låta tidigare fastställt underskott om 454 905 kr kvarstå.

Hur man begär omprövning av eller överklagar beslutet - se bifogad bilaga.

Beslutet har fattats av Maria Petersson , särskilt kvalificerad beslutsfattare enligt 66 kap. 5 § skatteförfarandelagen, efter föredragning av Veronica Karlsson.

UPPLYSNING

Skatteverket har uppmärksammat att ni gör avdrag för i stort sett alla era kostnader i er inkomstdeklaration. En information gällande fullföljds-kostnader skickas till er i ett separat meddelande.

Hur man begär omprövning eller överklagar

Allmänt

Är du inte nöjd med Skatteverkets beslut kan du antingen begära omprövning av beslutet hos Skatteverket eller överklaga beslutet till förvaltningsrätten. Oavsett om du begär omprövning eller överklagar beslutet måste du göra det skriftligt. Det går bra med vanligt brev, e-post eller fax. Adresser och faxnummer framgår av beslutet.

Du ska lämna eller sända din skrivelse till Skatteverket oavsett om du begär omprövning eller överklagar. Skrivelsen ska ha kommit in till Skatteverket senast det sjätte året efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut. Vilket beskattningsår som beslutet avser framgår av beslutet.

Om du har påförts skattetillägg får du, även om de nämnda tidsfristerna har gått ut, begära omprövning eller överklaga beslutet om skattetillägg så länge beslutet i den fråga som föranlett skattetillägget inte har fått laga kraft.

I skrivelsen ska du ange

- vilket beslut du vill ha ändrat (ange beskattningsår och referens eller diarienummer)
- om skrivelsen är en begäran om omprövning eller ett överklagande
- hur du vill att beslutet ska ändras
- de omständigheter och bevis du vill åberopa
- person/organisationsnummer
- adress, telefonnummer och e-post.

Särskilt om omprövning

Du bör underteckna din begäran om omprövning. Gäller det en juridisk person bör skrivelsen vara undertecknad av behörig ställföreträdare. Om skrivelsen inte är undertecknad kan Skatteverket komma att förelägga den som begärt omprövning att underteckna skrivelsen. Om du anlitar ombud ska ombudet ha fullmakt. Om Skatteverket så begär kan du eller ombudet behöva skicka in en kopia eller behöva uppvisa skriftlig fullmakt i original.

Blir du inte nöjd med omprövningsbeslutet kan du begära omprövning på nytt eller överklaga beslutet.

Särskilt om överklagande

Även om du ska lämna eller sända ett överklagande till Skatteverket ska skrivelsen vara ställd till förvaltningsrätten.

Väljer du att överklaga beslutet ska Skatteverket, utom i vissa speciella undantagsfall, först ompröva sitt beslut och därefter, om beslutet inte ändras så som du begärt, överlämna överklagandet till förvaltningsrätten.

Särskilt om anstånd och ränta

Du kan efter ansökan få anstånd med betalning av skatt som beror på det underlag som omprövningen gäller.

De förutsättningar som finns för att du ska kunna få anstånd framgår nedan.

Ändringsanstånd

Du får anstånd med betalning av skatt om det är tveksamt hur stort belopp som du kommer att behöva betala.

Anstånd för att undvika skada

Om du har begärt omprövning eller överklagat ett beslut som innebär skatt att betala kan du få anstånd med betalning av skatten, om det skulle medföra betydande skadeverkningar för dig eller annars framstå som oskäligt att betala skatten.

Bestämmelserna om anstånd finns i 63 kap. skatteförarandelagen (SFL). För tid före den 1 januari 2012 finns bestämmelserna om anstånd i 17 kap. skattebetalningslagen (SBL).

Anstånd med att betala skattetillägg

Skatteverket ska bevilja anstånd med betalning av skattetillägg om du begär omprövning av eller överklagar

- beslutet om skattetillägg, eller
- beslutet som föranlett skattetillägget

Du kan bara beviljas anstånd en gång vid begäran om omprövning. Om du överklagar Skatteverkets beslut till förvaltningsrätten ska Skatteverket bevilja ett ytterligare anstånd.

Ränta

Har du fått anstånd med att betala skatt beräknas ränta på den del av anståndsbeloppet som ska betalas när anståndstiden gått ut. Kostnadsränta beräknas fr.o.m. dagen efter skattens ursprungliga förfallodag till och med den dag anståndet upphör att gälla. Röntan beräknas efter en räntesats motsvarande basräntan (låg kostnadsränta). Efter det att anståndstiden gått ut beräknas kostnadsränta på obetalt belopp enligt de regler som gäller för skatt som inte betalas i tid, dvs. hög ränta.

Uppgifter om aktuella räntesatser kan du få på vår hemsida www.skatteverket.se om du söker på ordet "räntesatser".

Befrielse från kostnadsränta

Om det finns synnerliga skäl får Skatteverket helt eller delvis medge befrielse från kostnadsränta.

Handläggare

Veronica Karlsson
Tel: 010-5745866

veronica.a.karlsson@skatteverket.se

FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM
INKOM: 2022-03-10
MÅLNR: 5057-22
AKTBIL: 27STIFTELSEN HILMA AF KLINTS VERK
(THE HILMA AF KLINT FOUNDATION)
c/o MODERNA MUSÉET
BOX 16382
103 27 STOCKHOLM

Skattebetalare: STIFTELSEN HILMA AF KLINTS
VERK
(THE HILMA AF KLINT
FOUNDATION)

Person-/Organisationsnr: 802425-1780

Beskattningsår: 2018-01-01 - 2018-12-31

Omprövning på initiativ av: Skattebetalaren

Omprövat beslut: Beslut om slutlig skatt

Omprövningen gäller: Bedriven näringsverksamhet

BESLUT

Skatteverket beslutar att avslå er begäran om omprövning och att låta tidigare fastställt underskott om 71 522 kr kvarstå.

MOTIVERING

Beskrivning

Ni har kommit in med en begäran om omprövning för beskattningsår 2018. Ni yrkar att all er verksamhet ska behandlas som skattefri verksamhet med följd att beskattat resultat för inkomståret ska undanröjas. Ert årliga resultat genererade i en vinst men utnyttjat underskott från föregående år rullades vidare och underskottet för 2018 fastställdes till 71 522 kr i enlighet med er lämnade deklARATION.

Stiftelsen har som ändamål att tillvarata och förvalta konstnärinnans Hilma af Klints efterlämnade verk och göra dem tillgängliga för allmänheten. Stiftelsens tillgångar består i princip uteslutande av konstnärinnans efterlämnade verk.

Er uppfattning är att ni inte bedriver någon skattepliktig näringsverksamhet utan uteslutande allmännyttig verksamhet. Ni skriver att stiftelsen inte bedriver sin verksamhet i vinstsyfte utan har som enda verksamhet att uppfylla ändamålet att tillvarata, förvalta och tillgängliggöra Hilma af Klints verk. För att göra det har stiftelsen under ett antal år lånat ut verk till konstmuseer i Sverige och utomlands. Ibland sker utlåningen utan ersättning och ibland mot ersättning. Era kostnader har bestått av transport- och försäkringskostnader i samband med utlåningen av verk, kostnader för arkiv och arkivering av verken, renovering av verken liksom för den administration som är förknippad med dessa åtgärder och förvaltningen. När ersättning tas ut är den till för att täcka kostnaderna som är förenade med tillgängliggörandet av verken.

Eftersom det inte finns någon annan än stiftelsen som har tillgång till Hilma af Klints verks så anser ni inte heller att er verksamhet bedrivs under affärsmässiga former eller på en konkurrensutsatt marknad och att det således inte finns någon sedvanlig affärsmässig verksamhet som stiftelsen konkurrerar med. Er uppfattning är att en icke konkurrensutsatt verksamhet hos en stiftelse inte ska behandlas som en skattepliktig näringsverksamhet.

Ni skriver att en verksamhetsstiftelse av detta slag inte har något naturligt skattepliktigt resultat så länge verksamhets- och fullföljdskraven i 7 kap. IL är uppfyllda. Alla intäkter och kostnader är ett utflöde av den allmännyttiga verksamheten. Vidare skriver ni att er verksamhet uteslutande består i att främja kulturellt ändamål och att ni därmed uppfyller verksamhetskravet. Ni hänvisar till rättsfallet RÅ 1987 not. 14 där utställningar och visningar av konst ansetts ingå som led i en kulturstiftelses verksamhet att främja vetenskaplig forskning. Ni lämnar även uppgifter och beräkningar för att visa att ni uppfyller fullföljdskravet.

Lagar m.m.

I 7 kap. 3 § IL anges att Stiftelser som uppfyller ändamåls-, verksamhets- och fullföljdskraven i 4-6 §§ är med undantag för kapitalvinster och kapitalförluster, skattskyldiga bara för inkomst av sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 §.

I 13 kap. 1 § II anges att till inkomstslaget näringsverksamhet räknas inkomster och utgifter på grund av näringsverksamhet. Med näringsverksamhet avses förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt.

I 15 kap. 1 § IL anges att ersättningar för varor, tjänster och inventarier, avkastning av till-gångar, kapitalvinster samt alla andra inkomster i näringsverksamheten ska tas upp som intäkt.

I 16 kap. 1 § II anges att utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster ska dras av som kostnad. Ränteutgifter och kapitalförluster ska dras av även om de inte är sådana utgifter.

Skatteverkets bedömning

Ni hänvisar till rättsfallet RÅ 1987 not. 14 där utställningar och visningar av konst ansetts ingå som led i en kulturstiftelses verksamhet att främja vetenskaplig forskning. Er uppfattning är att ni inte bedriver någon skattepliktig näringsverksamhet utan uteslutande allmännyttig ändamålsenlig verksamhet.

Regeringsrätten har i domen inte uttalat sig om huruvida den verksamhet som stiftelsen bedrev avsåg näringsverksamhet eller inte. De uttalade sig bara om ändamålen och att stiftelsen var begränsat skattskyldig/inskränkt skattskyldig. Oavsett om en stiftelse är inskränkt eller oinskränkt skattskyldig är den dock alltid skattskyldig för inkomst av näringsverksamhet. Skatteverkets bedömning är att även ändamålsenlig verksamheten som uppfyller rekvisiten för näringsverksamhet utgör näringsverksamhet.

För att främja ert allmännyttiga ändamål har ni under ett antal år lånat ut verk till konstmuseer i Sverige och utomlands. Ni skriver att Hilma af Klints verk har varit representerade i flera stora utställningar, både i Sverige och utomlands. Ni nämner bland annat utställningar i Turin, Dublin och New York.

För juridiska personer hindrar inte avsaknad av vinstsyfte att en verksamhet betraktas som näringsverksamhet om förutsättningarna att generera vinst finns samt att verksamheten inte har alltför begränsad omfattning. Att ni ibland väljer att låna ut verken utan ersättning eller att ni tar ut ersättning som endast är till för att täcka kostnaderna i samband med utlåningen utesluter inte att verksamheten ska klassificeras som näringsverksamhet. Att en verksamhet bedrivs på självkostnadsbasis eller utan full kostnadstäckning utesluter inte att den skattemässigt behandlas som näringsverksamhet, se t.ex. RÅ 1998 ref. 10.

Storleken på er utlåning tyder på att er verksamhet ska bedömas som näringsverksamhet. Er omsättning för 2018 var 1 079 576 kr och resultaträkningen visar en vinst med 410 487 kr.

Skatteverket gör bedömningen att er utlåning av Hilma av Klints verk sker på en stor världsomfattande marknad och att ni därmed agerar i konkurrens med andra kända konstnärer och deras verk. Att Stiftelsen är den enda som har tillgång till hennes verk påverkar inte bedömningen att utlåningen bedrivs under affärsmässiga former eller på en konkurrensutsatt marknad.

Lasse Dahlqvist Sällskapet yrkade i kammarrätten att inte beskattas för inkomst av näringsverksamhet. Föreningen hade under 20 år arbetat med att bevara och sprida Lasse Dahlqvist verk. År 2005 ärvde de även upphovsrätten till verken. Som en följd av detta fick de ersättningar från STIM och i form av royalty. Föreningen hade inget vinstsyfte varken före eller efter arvet. Kammarrätten bedömde verksamheten som näringsverksamhet. Som ett skäl till avgörandet skrev kammarrätten att föreningen ”genom innehavet av rättigheterna till Lasse

Dahlqvist verk får anses bedriva sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 § IL. (KR i Göteborg 2012-02-01, mål nr. 2893-11). Ni innehar rättigheterna till Hilma af Klints verk och får därför på motsvarande sätt anses bedriva näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL.

Inte ens verksamhet som finansierats med en stor andel bidrag har hindrat domstolarna, efter en sammantagen bedömning, att betrakta verksamhet som näringsverksamhet. Värmlands Teater- och Musikstiftelse finansierade sin verksamhet till ca 90 % med offentliga bidrag från Statens kulturråd, landstinget och kommunen. Kammarrätten bedömde ändå verksamheten som näringsverksamhet (KR i Göteborg 2000-07-14, mål nr 7702-1997).

En stiftelse är alltid skattskyldig för inkomst av näringsverksamhet oavsett om stiftelsen är oinskränkt eller inskränkt skattskyldig. Skatteverkets bedömning är att även ändamålsenliga verksamheten som uppfyller rekvisiten för näringsverksamhet utgör näringsverksamhet. Skatteverket gör bedömningen att er uthyrning av Hilma af Klints verk uppfyller kriterierna för bedriven näringsverksamhet och att den därmed är skattepliktig. Skatteverket överväger därför att avslå er begäran om omprövning och att låta tidigare fastställt underskott om 71 522 kr kvarstå.

Hur man begär omprövning av eller överklagar beslutet - se bifogad bilaga.

Beslutet har fattats av Maria Petersson, särskilt kvalificerad beslutsfattare enligt 66 kap. 5 § skatteförfarandelagen, efter föredragning av Veronica Karlsson.

UPPLYSNING

Skatteverket har uppmärksammat att ni gör avdrag för i stort sett alla era kostnader i er inkomstdeklaration. En information gällande fullföljdskostnader skickas till er i ett separat meddelande.

Hur man begär omprövning eller överklagar

Allmänt

Är du inte nöjd med Skatteverkets beslut kan du antingen begära omprövning av beslutet hos Skatteverket eller överklaga beslutet till förvaltningsrätten. Oavsett om du begär omprövning eller överklagar beslutet måste du göra det skriftligt. Det går bra med vanligt brev, e-post eller fax. Adresser och faxnummer framgår av beslutet.

Du ska lämna eller sända din skrivelse till Skatteverket oavsett om du begär omprövning eller överklagar. Skrivelsen ska ha kommit in till Skatteverket senast det sjätte året efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut. Vilket beskattningsår som beslutet avser framgår av beslutet.

Om du har påförts skattetillägg får du, även om de nämnda tidsfristerna har gått ut, begära omprövning eller överklaga beslutet om skattetillägg så länge beslutet i den fråga som föranlett skattetillägget inte har fått laga kraft.

I skrivelsen ska du ange

- vilket beslut du vill ha ändrat (ange beskattningsår och referens eller diarienummer)
- om skrivelsen är en begäran om omprövning eller ett överklagande
- hur du vill att beslutet ska ändras
- de omständigheter och bevis du vill åberopa
- person/organisationsnummer
- adress, telefonnummer och e-post.

Särskilt om omprövning

Du bör underteckna din begäran om omprövning. Gäller det en juridisk person bör skrivelsen vara undertecknad av behörig ställföreträdare. Om skrivelsen inte är undertecknad kan Skatteverket komma att förelägga den som begärt omprövning att underteckna skrivelsen. Om du anlitar ombud ska ombudet ha fullmakt. Om Skatteverket så begär kan du eller ombudet behöva skicka in en kopia eller behöva uppvisa skriftlig fullmakt i original.

Blir du inte nöjd med omprövningsbeslutet kan du begära omprövning på nytt eller överklaga beslutet.

Särskilt om överklagande

Även om du ska lämna eller sända ett överklagande till Skatteverket ska skrivelsen vara ställd till förvaltningsrätten.

Väljer du att överklaga beslutet ska Skatteverket, utom i vissa speciella undantagsfall, först ompröva sitt beslut och därefter, om beslutet inte ändras så som du begärt, överlämna överklagandet till förvaltningsrätten.

Särskilt om anstånd och ränta

Du kan efter ansökan få anstånd med betalning av skatt som beror på det underlag som omprövningen gäller.

De förutsättningar som finns för att du ska kunna få anstånd framgår nedan.

Ändringsanstånd

Du får anstånd med betalning av skatt om det är tveksamt hur stort belopp som du kommer att behöva betala.

Anstånd för att undvika skada

Om du har begärt omprövning eller överklagat ett beslut som innebär skatt att betala kan du få anstånd med betalning av skatten, om det skulle medföra betydande skadeverkningar för dig eller annars framstå som oskäligt att betala skatten.

Bestämmelserna om anstånd finns i 63 kap. skatteförarandelagen (SFL). För tid före den 1 januari 2012 finns bestämmelserna om anstånd i 17 kap. skattebetalningslagen (SBL).

Anstånd med att betala skattetillägg

Skatteverket ska bevilja anstånd med betalning av skattetillägg om du begär omprövning av eller överklagar

- beslutet om skattetillägg, eller
- beslutet som föranlett skattetillägget

Du kan bara beviljas anstånd en gång vid begäran om omprövning. Om du överklagar Skatteverkets beslut till förvaltningsrätten ska Skatteverket bevilja ett ytterligare anstånd.

Ränta

Har du fått anstånd med att betala skatt beräknas ränta på den del av anståndsbeloppet som ska betalas när anståndstiden gått ut. Kostnadsränta beräknas fr.o.m. dagen efter skattens ursprungliga förfallodag till och med den dag anståndet upphör att gälla. Röntan beräknas efter en räntesats motsvarande basräntan (låg kostnadsränta). Efter det att anståndstiden gått ut beräknas kostnadsränta på obetalt belopp enligt de regler som gäller för skatt som inte betalas i tid, dvs. hög ränta.

Uppgifter om aktuella räntesatser kan du få på vår hemsida www.skatteverket.se om du söker på ordet "räntesatser".

Befrielse från kostnadsränta

Om det finns synnerliga skäl får Skatteverket helt eller delvis medge befrielse från kostnadsränta.

Handläggare

Veronica Karlsson
Tel: 010-5745866

veronica.a.karlsson@skatteverket.se

FÖRVALTNINGSRÄTTEN I STOCKHOLM INKOM: 2022-03-10 MÅLNR: 5057-22 AKTBIL: 28

STIFTELSEN HILMA AF KLINTS VERK
(THE HILMA AF KLINT FOUNDATION)
c/o MODERNA MUSÉET
BOX 16382
103 27 STOCKHOLM

Skattebetalare:	STIFTELSEN HILMA AF KLINTS VERK (THE HILMA AF KLINT FOUNDATION)
Person-/Organisationsnr:	802425-1780
Beskattningsår:	2019-01-01 - 2019-12-31
Omprövning på initiativ av:	Skattebetalaren
Omprövat beslut:	Beslut om slutlig skatt
Omprövningen gäller:	Bedriven näringsverksamhet

BESLUT

Skatteverket beslutar att avslå er begäran om omprövning och att låta tidigare fastställt överskott om 1 336 877 kr kvarstå.

MOTIVERING

Beskrivning

Ni har kommit in med en begäran om omprövning för beskattningsår 2019. Ni yrkar att all er verksamhet ska behandlas som skattefri verksamhet med följd att beskattat resultat för inkomståret ska undanröjas. 2019 fastställdes överskott med 1 366 877 kr i enlighet med er lämnade deklARATION.

Stiftelsen har som ändamål att tillvarata och förvalta konstnärinnans Hilma af Klints efterlämnade verk och göra dem tillgängliga för allmänheten. Stiftelsens tillgångar består i princip uteslutande av konstnärinnans efterlämnade verk.

Er uppfattning är att ni inte bedriver någon skattepliktig näringsverksamhet utan uteslutande allmännyttig verksamhet. Ni skriver att stiftelsen inte bedriver sin verksamhet i vinstsyfte utan har som enda verksamhet att uppfylla ändamålet att tillvarata, förvalta och tillgängliggöra Hilma af Klints verk. För att göra det har stiftelsen under ett antal år lånat ut verk till konstmuseer i Sverige och utomlands. Ibland sker utlåningen utan ersättning och ibland mot ersättning. Era kostnader har bestått av transport- och försäkringskostnader i samband med utlåningen av verk, kostnader för arkiv och arkivering av verken, renovering av verken liksom för den administration som är förknippad med dessa åtgärder och förvaltningen. När ersättning tas ut är den till för att täcka kostnaderna som är förenade med tillgängliggörandet av verken.

Eftersom det inte finns någon annan än stiftelsen som har tillgång till Hilma af Klints verks så anser ni inte heller att er verksamhet bedrivs under affärsmässiga former eller på en konkurrensutsatt marknad och att det således inte finns någon sedvanlig affärsmässig verksamhet som stiftelsen konkurrerar med. Er uppfattning är att en icke konkurrensutsatt verksamhet hos en stiftelse inte ska behandlas som en skattepliktig näringsverksamhet.

Ni skriver att en verksamhetsstiftelse av detta slag inte har något naturligt skattepliktigt resultat så länge verksamhets- och fullföljdskraven i 7 kap. IL är uppfyllda. Alla intäkter och kostnader är ett utflöde av den allmännyttiga verksamheten. Vidare skriver ni att er verksamhet uteslutande består i att främja kulturellt ändamål och att ni därmed uppfyller verksamhetskravet. Ni hänvisar till rättsfallet RÅ 1987 not. 14 där utställningar och visningar av konst ansetts ingå som led i en kulturstiftelses verksamhet att främja vetenskaplig forskning. Ni lämnar även uppgifter och beräkningar för att visa att ni uppfyller fullföljdskravet.

Lagar m.m.

I 7 kap. 3 § IL anges att Stiftelser som uppfyller ändamåls-, verksamhets- och fullföljdskraven i 4-6 §§ är med undantag för kapitalvinster och kapitalförluster, skattskyldiga bara för inkomst av sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 §.

I 13 kap. 1 § II anges att till inkomstslaget näringsverksamhet räknas inkomster och utgifter på grund av näringsverksamhet. Med näringsverksamhet avses förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt.

I 15 kap. 1 § IL anges att ersättningar för varor, tjänster och inventarier, avkastning av till-gångar, kapitalvinster samt alla andra inkomster i näringsverksamheten ska tas upp som intäkt.

I 16 kap. 1 § IL anges att utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster ska dras av som kostnad. Ränteutgifter och kapitalförluster ska dras av även om de inte är sådana utgifter.

Skatteverkets bedömning

Ni hänvisar till rättsfallet RÅ 1987 not. 14 där utställningar och visningar av konst ansetts ingå som led i en kulturstiftelses verksamhet att främja vetenskaplig forskning. Er uppfattning är att ni inte bedriver någon skattepliktig näringsverksamhet utan uteslutande allmännyttig ändamålsenlig verksamhet.

Regeringsrätten har i domen inte uttalat sig om huruvida den verksamhet som stiftelsen bedrev avsåg näringsverksamhet eller inte. De uttalade sig bara om ändamålen och att stiftelsen var begränsat skattskyldig/inskränkt skattskyldig. Oavsett om en stiftelse är inskränkt eller oinskränkt skattskyldig är den dock alltid skattskyldig för inkomst av näringsverksamhet. Skatteverkets bedömning är att även ändamålsenlig verksamheten som uppfyller rekvisiten för näringsverksamhet utgör näringsverksamhet.

För att främja ert allmännyttiga ändamål har ni under ett antal år lånat ut verk till konstmuseer i Sverige och utomlands. Ni skriver att Hilma af Klints verk har varit representerade i flera stora utställningar, både i Sverige och utomlands. Ni nämner bland annat utställningar i Turin, Dublin och New York.

För juridiska personer hindrar inte avsaknad av vinstsyfte att en verksamhet betraktas som näringsverksamhet om förutsättningarna att generera vinst finns samt att verksamheten inte har alltför begränsad omfattning. Att ni ibland väljer att låna ut verken utan ersättning eller att ni tar ut ersättning som endast är till för att täcka kostnaderna i samband med utlåningen utesluter inte att verksamheten ska klassificeras som näringsverksamhet. Att en verksamhet bedrivs på självkostnadsbasis eller utan full kostnadstäckning utesluter inte att den skattemässigt behandlas som näringsverksamhet, se t.ex. RÅ 1998 ref. 10.

Storleken på er utlåning tyder på att er verksamhet ska bedömas som näringsverksamhet. Er omsättning för 2019 var 2 347 396 kr och resultaträkningen visar en vinst med 1 408 399 kr.

Skatteverket gör bedömningen att er utlåning av Hilma av Klints verk sker på en stor världsomfattande marknad och att ni därmed agerar i konkurrens med andra kända konstnärer och deras verk. Att Stiftelsen är den enda som har tillgång till hennes verk påverkar inte bedömningen att utlåningen bedrivs under affärsmässiga former eller på en konkurrensutsatt marknad.

Lasse Dahlqvist Sällskapet yrkade i kammarrätten att inte beskattas för inkomst av näringsverksamhet. Föreningen hade under 20 år arbetat med att bevara och sprida Lasse Dahlqvist verk. År 2005 ärvde de även upphovsrätten till verken. Som en följd av detta fick de ersättningar från STIM och i form av royalty. Föreningen hade inget vinstsyfte varken före eller efter arvet. Kammarrätten bedömde verksamheten som näringsverksamhet. Som ett skäl till avgörandet skrev kammarrätten att föreningen ”genom innehavet av rättigheterna till Lasse Dahlqvist verk får anses bedriva sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 § IL. (KR i Göteborg 2012-02-01, mål nr. 2893-11). Ni innehar rättigheterna

till Hilma af Klints verk och får därför på motsvarande sätt anses bedriva näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL.

Inte ens verksamhet som finansierats med en stor andel bidrag har hindrat domstolarna, efter en sammantagen bedömning, att betrakta verksamhet som näringsverksamhet. Värmlands Teater- och Musikstiftelse finansierade sin verksamhet till ca 90 % med offentliga bidrag från Statens kulturråd, landstinget och kommunen. Kammarrätten bedömde ändå verksamheten som näringsverksamhet (KR i Göteborg 2000-07-14, mål nr 7702-1997).

En stiftelse är alltid skattskyldig för inkomst av näringsverksamhet oavsett om stiftelsen är oinskränkt eller inskränkt skattskyldig. Skatteverkets bedömning är att även ändamålsenliga verksamheten som uppfyller rekvisiten för näringsverksamhet utgör näringsverksamhet. Skatteverket gör bedömningen att er uthyrning av Hilma af Klints verk uppfyller kriterierna för bedriven näringsverksamhet och att den därmed är skattepliktig. Skatteverket överväger därför att avslå er begäran om omprövning och att låta tidigare fastställt överskott om 1 336 877 kr kvarstå.

Hur man begär omprövning av eller överklagar beslutet - se bifogad bilaga.

Beslutet har fattats av Maria Petersson , särskilt kvalificerad beslutsfattare enligt 66 kap. 5 § skatteförfarandelagen, efter föredragning av Veronica Karlsson.

UPPLYSNING

Skatteverket har uppmärksammat att ni gör avdrag för i stort sett alla era kostnader i er inkomstdeklaration. En information gällande fullföljdskostnader skickas till er i ett separat meddelande.

Hur man begär omprövning eller överklagar

Allmänt

Är du inte nöjd med Skatteverkets beslut kan du antingen begära omprövning av beslutet hos Skatteverket eller överklaga beslutet till förvaltningsrätten. Oavsett om du begär omprövning eller överklagar beslutet måste du göra det skriftligt. Det går bra med vanligt brev, e-post eller fax. Adresser och faxnummer framgår av beslutet.

Du ska lämna eller sända din skrivelse till Skatteverket oavsett om du begär omprövning eller överklagar. Skrivelsen ska ha kommit in till Skatteverket senast det sjätte året efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut. Vilket beskattningsår som beslutet avser framgår av beslutet.

Om du har påförts skattetillägg får du, även om de nämnda tidsfristerna har gått ut, begära omprövning eller överklaga beslutet om skattetillägg så länge beslutet i den fråga som föranlett skattetillägget inte har fått laga kraft.

I skrivelsen ska du ange

- vilket beslut du vill ha ändrat (ange beskattningsår och referens eller diarienummer)
- om skrivelsen är en begäran om omprövning eller ett överklagande
- hur du vill att beslutet ska ändras
- de omständigheter och bevis du vill åberopa
- person/organisationsnummer
- adress, telefonnummer och e-post.

Särskilt om omprövning

Du bör underteckna din begäran om omprövning. Gäller det en juridisk person bör skrivelsen vara undertecknad av behörig ställföreträdare. Om skrivelsen inte är undertecknad kan Skatteverket komma att förelägga den som begärt omprövning att underteckna skrivelsen. Om du anlitar ombud ska ombudet ha fullmakt. Om Skatteverket så begär kan du eller ombudet behöva skicka in en kopia eller behöva uppvisa skriftlig fullmakt i original.

Blir du inte nöjd med omprövningsbeslutet kan du begära omprövning på nytt eller överklaga beslutet.

Särskilt om överklagande

Även om du ska lämna eller sända ett överklagande till Skatteverket ska skrivelsen vara ställd till förvaltningsrätten.

Väljer du att överklaga beslutet ska Skatteverket, utom i vissa speciella undantagsfall, först ompröva sitt beslut och därefter, om beslutet inte ändras så som du begärt, överlämna överklagandet till förvaltningsrätten.

Särskilt om anstånd och ränta

Du kan efter ansökan få anstånd med betalning av skatt som beror på det underlag som omprövningen gäller.

De förutsättningar som finns för att du ska kunna få anstånd framgår nedan.

Ändringsanstånd

Du får anstånd med betalning av skatt om det är tveksamt hur stort belopp som du kommer att behöva betala.

Anstånd för att undvika skada

Om du har begärt omprövning eller överklagat ett beslut som innebär skatt att betala kan du få anstånd med betalning av skatten, om det skulle medföra betydande skadeverkningar för dig eller annars framstå som oskäligt att betala skatten.

Bestämmelserna om anstånd finns i 63 kap. skatteförfarandelagen (SFL). För tid före den 1 januari 2012 finns bestämmelserna om anstånd i 17 kap. skattebetalningslagen (SBL).

Anstånd med att betala skattetillägg

Skatteverket ska bevilja anstånd med betalning av skattetillägg om du begär omprövning av eller överklagar

- beslutet om skattetillägg, eller
- beslutet som föranlett skattetillägget

Du kan bara beviljas anstånd en gång vid begäran om omprövning. Om du överklagar Skatteverkets beslut till förvaltningsrätten ska Skatteverket bevilja ett ytterligare anstånd.

Ränta

Har du fått anstånd med att betala skatt beräknas ränta på den del av anståndsbeloppet som ska betalas när anståndstiden gått ut. Kostnadsränta beräknas fr.o.m. dagen efter skattens ursprungliga förfallodag till och med den dag anståndet upphör att gälla. Röntan beräknas efter en räntesats motsvarande basräntan (låg kostnadsränta). Efter det att anståndstiden gått ut beräknas kostnadsränta på obetalt belopp enligt de regler som gäller för skatt som inte betalas i tid, dvs. hög ränta.

Uppgifter om aktuella räntesatser kan du få på vår hemsida www.skatteverket.se om du söker på ordet "räntesatser".

Befrielse från kostnadsränta

Om det finns synnerliga skäl får Skatteverket helt eller delvis medge befrielse från kostnadsränta.

Besked

Kommun STOCKHOLM						
Län	Kom	Region	Kontor	Sek	Grupp	Person-/Org.-/Reg.nr*
01	80	27	50	F03	01	802425-1780

* Uppges utöver namn och adress vid skriftväxling

STIFTELSEN HILMA AF KLINTS VERK
(THE HILMA AF KLINT FOUNDATION)
c/o MODERNA MUSÉET
BOX 16382
103 27 STOCKHOLM

FÖRVALTNINGSRÄTTEN
STOCKHOLM
INKOM: 2022-03-10
MÅLNR: 5057-22
AKTBIL: 29

Behåll denna del. Den kan i vissa fall behövas för deklarationen!

541 84 SKÖVDE

Skatteupplysningen 0771-567 567

Räkenskapsår 2020-01-01 – 2020-12-31**Resultatet av årlig beskattning enligt beslut 2021-12-03****Så här blev den årliga beskattningen**

Fastställd inkomst		383 150
Beskattningsbar inkomst	=	383 150

Så här blev den slutliga skatten

Statlig inkomstskatt		81 994
Särskild löneskatt på pensionskostnader för anställda	+	13 090

Summa slutlig skatt	=	95 084
----------------------------	---	---------------

Belopp att få tillbaka eller att betala framgår av bifogad Beräkning - Slutlig skatt att få tillbaka/att betala.

Upplysningar

Skatteverket har nu beslutat om er fastställda inkomst, er beskattningsbara inkomst och er slutliga skatt.

Årlig beskattning

Beslutet grundas på er inkomstdeklaration, om ni inte har fått något skriftligt meddelande eller beslut om att Skatteverket har ändrat uppgifter som ni lämnat i deklARATIONEN.

Om Skatteverket inte har ändrat något har ni fått de avdrag som ni begärt.

Slutlig skatt

På slutskattebeskedet får ni uppgift om er årliga beskattning och er slutliga skatt. Om Skatteverket har beslutat att ni dessutom ska betala skattetillegg eller förseningsavgift enligt skatteförfarandelagen, får ni också uppgift om detta.

Beskattningsår motsvaras av räkenskapsår.

Så här kan ni begära omprövning eller överklaga

Är ni inte nöjda med Skatteverkets beslut, har ni två möjligheter att få beslutet ändrat. Ni kan antingen begära omprövning hos Skatteverket eller överklaga hos förvaltningsrätten.

- Om ni begär omprövning och inte blir nöjda med det nya beslutet, kan ni överklaga det hos förvaltningsrätten.

- Om ni överklagar beslutet direkt hos förvaltningsrätten, är det ändå Skatteverket som först behandlar ert överklagande. Ändrar inte Skatteverket sitt beslut på det sätt som ni begärt, går ärendet vidare till förvaltningsrätten.

Oavsett om ni begär omprövning eller överklagar, måste ni göra detta skriftligt i ett brev till det skattekontor som framgår av "Besked – Beslut om årlig beskattning". Det går bra med vanligt brev, e-post eller fax. Om ni anlitar ombud ska ombudet ha en fullmakt som ska skickas med i original.

Följande uppgifter bör vara med i ert brev

I ert brev bör ni ange

- vilket beslut ni vill ha omprövat eller vill överklaga
- om ni begär omprövning eller överklagar
- hur ni vill att beslutet ska ändras
- omständigheter och bevis som ni vill föra fram
- organisationsnummer, namn och adress
- det telefonnummer ni kan nås på under dagtid.

Om någon adressuppgift ändras ska ni meddela detta till den som just då har hand om ärendet - Skatteverket eller förvaltningsrätten.

Omprövning

Ni bör underteckna er begäran om omprövning. Om den inte är undertecknad kan Skatteverket komma att förelägga den som begärt omprövning att underteckna skrivelsen. En begäran om omprövning ska ha kommit in till Skatteverket före utgången av år 2026. Även om tiden har gått ut får ni begära omprövning om ni inte fått kännedom om ett beslut som är till er nackdel före den 1 november år 2026 och inte heller före detta datum fått kännedom om ett skattebesked eller en annan handling med uppgift om vad ni ska betala. Er begäran om omprövning ska i så fall komma in inom två månader från den dag ni fick kännedom om beslutet eller handlingen.

Överklagande

Ett överklagande ska ha kommit in till Skatteverket före utgången av år 2026. Överklagandet ska vara ställt till förvaltningsrätten, men ni ska skicka det till Skatteverket.

Beräkning**Slutlig skatt att få tillbaka/att betala**

Datum

2021-12-04

Person-/organisationsnummer

802425-1780

Vid inbetalning Ditt referensnummer (OCR)
Bankgiro: 5050-1055 1680242517801
Om du vill skanna din inbetalning
50501055#42# 1680242517801 #

STIFTELSEN HILMA AF KLINTS VERK
(THE HILMA AF KLINT FOUNDATION)
c/o MODERNA MUSÉET
BOX 16382
103 27 STOCKHOLM

Belopp som måste finnas på ditt skattekonto
på förfallodagen den 14 mars 2022

80 168 kr

Beloppet har beräknats så här:

Slutlig skatt för beskattningsår 200101-201231		95 084
Tillgodoförd debiterad preliminärskatt	-	15 768
Beräknad ränta t.o.m. förfallodagen 2022-03-14		852

Belopp som måste finnas på ditt skattekonto på förfallodagen	=	80 168
-----------------------------------------------------------------	---	--------

Har du gjort extra inbetalningar?

Då kanske det redan finns tillräckligt med pengar på ditt skattekonto. Men tänk på att en inbetalning till skattekontot inte kan styras till en viss skatt eller avgift. Dessutom kan saldot på ditt skattekonto komma att ändras om du har andra skatter eller avgifter att betala före den 14 mars 2022.

Saldot på ditt skattekonto den 4 december 2021	+	97
-------------------------------------------------------	---	----

Upplysningar om belopp att betala, se baksidan.

Upplysningar

Skatt att betala

Om du har slutlig skatt att betala ska det angivna beloppet finnas på ditt skattekonto på den angivna förfalldagen. Fram till förfalldagen kan du dela upp beloppet på flera delbetalningar om du vill. Om du har gjort extra inbetalningar tidigare kanske det redan finns tillräckligt med pengar på ditt skattekonto.

Belopp under 100 kr behöver du inte betala nu. De står kvar på ditt skattekonto och ränteberäknas. När skulden på skattekontot har blivit minst 100 kr får du en betalningsuppsmaning.

Inbetalning till skattekontot

Du kan inte styra en inbetalning till en viss skatt eller avgift, utan allt du betalar in minskar det sammanlagda underskottet på skattekontot.

Om du betalar din slutliga skatt i förskott kan dina inbetalningar även komma att användas för att minska eventuella skatteskulder du har hos Kronofogden.

Du som privatperson kan betala med Swish till ditt skattekonto genom att logga in på www.skatteverket.se. Din inbetalning går direkt till det skattekonto som du har loggat in på. Du kan som mest betala in 40 000 kr per dygn med Swish.

Om du betalar via bankgiro ska du ange ditt OCR-/referensnummer (se framsidan). Behöver du inbetalningskort kan du beställa det på www.skatteverket.se.

Vid inbetalning från utlandet ska du ange:

Ditt person- eller organisationsnummer
IBAN nummer SE56 8000 0890 1196 4624 0516
BIC/Swiftkod SWEDSESS
Bank Swedbank AB, SE-105 34 Stockholm
Betalningsmottagare Skatteverket, SE-831 87 Östersund

Ränta

Den beräknade räntan är preliminär och utgår från att du betalar den slutliga skatten på förfalldagen. Räntan blir lägre ju tidigare du betalar och om du tidigare har gjort extra inbetalningar. Räntorna är knutna till den så kallade basräntan, och den kan ändras under året. Aktuella procentsatser för räntan finns på www.skatteverket.se.

Observera att det blir hög kostnadsränta (lägst 16,25 procent) om du fortfarande har ett underskott på skattekontot efter förfalldagen.

Räntan för slutlig skatt börjar beräknas från och med den 13 februari* det år då deklarationen ska lämnas, utom belopp under 30 000 kr som ränteberäknas från och med den 4 maj*. Räntan beräknas dag för dag på det aktuella saldot och ändras därför bakåt i tiden i samband med att den slutliga skatten fastställs.

Skatt att få tillbaka

Om du har skatt att få tillbaka har det angivna beloppet bokförts på ditt skattekonto. Du får automatiskt pengarna insatta på ditt bankkonto om du anmält ett sådant och beloppet är minst 100 kr.

Med din e-legitimation kan du anmäla eller ändra det bankkontonummer du vill ha pengarna till via www.skatteverket.se. Via webbplatsen www.bankgirot.se kan du anmäla konto även utan e-legitimation.

Om du är löntagare eller pensionär får du normalt hela beloppet insatt på ditt konto i samband med den årliga avstämningen av din slutliga skatt. Företag får däremot endast skillnaden mellan den preliminära och den slutliga skatten insatt automatiskt.

Om du inte har anmält konto, eller om beloppet understiger 100 kr, står beloppet kvar på ditt skattekonto och kan användas till kommande skatter och avgifter. Om du vill ha överskottet utbetalt måste du begära detta.

Du får inte beloppet insatt på ditt konto om Skatteverket har beslutat att du ska betala ytterligare skatt och förfalldagen ännu inte har infallit.

I vissa fall är det inte möjligt för Skatteverket att betala tillbaka pengarna på grund av att det inte finns någon känd adress till personen som ska ha dem. De står då kvar på personens skattekonto.

Om inget hänt på kontot efter tio år, övergår pengarna till staten. Om något händer, till exempel att pengar betalas in till skattekontot, börjar en ny tioårsperiod att räknas.

E-tjänsten Skattekonto

Med din e-legitimation kan du se aktuellt saldo och bokförda transaktioner via e-tjänsten Skattekonto. Där kan du också betala med Swish, anmäla konto för skatteåterbetalning, begära utbetalning av överskott och begära utbetalningsspärr.

Du hittar mer information på www.skatteverket.se och i Skattekontobroschyren (SKV 408). Broschyren finns på www.skatteverket.se.

* För företag med brutet räkenskapsår gäller andra datum. Den slutliga skatten ränteberäknas då fr.o.m. den 13 i andra månaden efter beskattningsåret för belopp över 30 000 kr och fr.o.m. den 4 i femte månaden efter beskattningsåret för belopp under 30 000 kr.



Johanna Nokkoudenmäki
010-574 60 80
johanna.nokkoudenmaki@skatteverket.se

Obligatoriskt omprövningsbeslut

1(4)

Datum	Dnr
2022-03-10	8-1508668
	8-1508646
	8-1508632
	8-1508610

FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM

INKOM: 2022-03-10
MÅLNR: 5057-22
AKTBIL: 3

Unum Tax AB
Att: Ulf Tivéus
Mäster Samuelsgatan 1
111 44 Stockholm

Skattebetalare: Stiftelsen Hilma af Klints verk

Organisationsnummer: 802425-1780

Beskattningsår: 2017-2020

Omprövat beslut: Omprövningsbeslut 82-115619640,
82-115619646, 82-115619650,
Beslut om slutlig skatt 82-103677513

Ärendet gäller: Skattskyldighet för stiftelse, inkomst av
näringsverksamhet

Beslut

Skatteverket ändrar inte sitt beslut.

Motivering**Bakgrund**

Stiftelsen har som ändamål att tillvarata och förvalta konstnärinnans Hilma af Klints efterlämnade verk och göra dem tillgängliga för allmänheten. Stiftelsens tillgångar består i princip uteslutande av konstnärinnans efterlämnade verk.

Ni har i inkomstdeklaration tagit upp er verksamhet till beskattning. Ni har sedan begärt omprövning och anser att ni inte bedriver någon skattepliktig näringsverksamhet. Skatteverket har nekat er begäran om omprövning. För beskattningsår 2020 har Skatteverket beslutat enligt lämnad inkomstdeklaration.

För ytterligare bakgrund, se Skatteverkets omprövningsbeslut daterat den 10 oktober 2021 med ärendenummer 82-115619640.

Ni har nu överklagat Skatteverkets beslut.

Ert överklagande

Ni yrkar att den utlåning av konstverk som stiftelsen gör för att uppfylla sin allmännyttiga verksamhet inte utgör skattepliktig näringsverksamhet.

Ni anser att den verksamhet ni bedriver enbart sker som ett led för att fullfölja stiftelsens allmännyttiga ändamål och således inte utgör sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (IL).

Stiftelsens ändamålsbundna egendom genererar inte några kapitalvinster eller avkastning utan intäkterna har i stället bestått av ersättningar i samband med utlåning av verk. Ni anser att det är ett utflöde av det allmännyttiga ändamålet och avser att täcka de kostnader som är förenade med att uppfylla ändamålet (kostnader för utlåningen, försäkringar, renoveringskostnader, lager- och magasineringskostnader). Något vinstsyfte finns inte med stiftelsens verksamhet och de år det blir ett överskott används detta till renoveringar m.m. av verken.

Ni skriver även att stiftelsen lånar ut verk ibland mot ersättning och ibland utan ersättning. Det finns således ingen prislista för utlåningen utan eventuell ersättning och storleken på denna styrs mer av om låntagaren vill stödja stiftelsens ändamål. Det finns således ingen affärsmässighet i själva utlåningen som kan sägas konkurrera med annan vinstdrivande affärsverksamhet.

Som jämförelse har ni nämnt att en allmännyttig ideell förening med samma ändamål och verksamhet som stiftelsen skulle vara skattebefriad. Ni anser att det är svårt att finna något skäl till en sådan olik behandling.

Ni åberopar även rättsfallet RÅ 1996 not. 118 där ett aktiebolag som bedrev sjukvårdsinrättning var befriad från skatt för den allmännyttiga verksamheten enligt bestämmelserna i nuvarande 7 kap. 15 § IL. Den allmännyttiga verksamheten ansågs inte utgöra egentlig näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL.

Lagar m.m.

Se avsnitt Lagar m.m. i Skatteverkets omprövningsbeslut daterat den 10 oktober 2021 med ärendenummer 82-115619640.

Skatteverkets bedömning

Mycket av det ni anfört i ert överklagande har bemötts av Skatteverket i omprövningsbeslutet. Skatteverket hänvisar därför till sin bedömning i beslutet daterat den 10 oktober 2021 med ärendenummer 82-115619640 under avsnittet Skatteverkets bedömning.

Skatteverket vill dock lägga till och betona följande:

Reglerna i inkomstskattelagen för ideella föreningar och stiftelser har till vissa delar ändrats och de nya reglerna trädde i kraft den 1 januari 2014. För stiftelser och ideella föreningar infördes enhetliga bestämmelser om allmännyttiga ändamål. Emellertid kvarstår skrivelsen i 7 kap. 3 § IL där man särskiljer vilka typer av inkomster som kan bli skattefria för stiftelser

(första stycket) respektive skattefria för ideella föreningar (andra stycket). Det är fortfarande bara ideella föreningar som kan få inkomster från näringsverksamhet undantagna beskattning.

Det innebär att stiftelser är skattskyldiga för näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL d.v.s. inkomst från förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt (rörelse) och inkomst från fastighet (7 kap. 3 § IL). Något undantag från beskattning för inkomster exempelvis på grund av naturlig anknytning eller hävd finns inte för stiftelser som för ideella föreningar.

Av rättspraxis framgår att avsaknad av vinstsyfte i sig inte hindrar att en verksamhet som bedrivs av en ideell förening eller stiftelse utgör näringsverksamhet. Domstolen har i RÅ 1997 ref. 16, RÅ 1998 ref. 10 respektive Kammarrätten i Stockholm mål nr. 7434 - 7436- 08 ansett att verksamhetens art, finansiering och omfattning var sådan att verksamheten, trots avsaknad av vinstsyfte, utgjorde näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § 1 st. IL.

Stiftelser uppfyller ibland sitt ändamål genom att bedriva ekonomisk verksamhet. En sådan verksamhet kan i vissa fall bedrivas på ett varaktigt sätt med hjälp av avkastningen från kapitaltillgångar. En verksamhet där prissättningen medför att bara en mindre del av kostnaderna i verksamheten täcks anses i regel inte som näringsverksamhet i inkomstskattelagens mening. Den är snarare att beteckna som ideell verksamhet.

Som ni skriver själva genererar er egendom inga kapitalvinster eller direktavkastning i form av utdelning, räntor eller liknande. Ni har under de senaste fem åren tagit upp närmare fem miljoner till beskattning. Ni har under åren även gjort stora överskott och då har inte bidrag räknats in. Det är endast under 2017 ni gått med underskott och det var ett år ni flyttade era verk och därför hade höga kostnader av engångskaraktär. Skatteverket anser att arten, finansieringen och omfattningen av verksamheten är sådan att verksamheten – i likheten med verksamheten i ovan nämnda domar – utgör näringsverksamhet, trots avsaknad av vinstsyfte.

Ni återoppar domen RÅ 1996 not 118 där ett aktiebolag som bedrev sjukvårdsinrättning var befriad från skatt för den allmännyttiga verksamheten enligt bestämmelserna i nuvarande 7 kap. 15 § IL.

I målet så uttalade Skatterättsnämnden att den sjukvårdsverksamhet som bedrivs riktar sig till allmänheten och den finansieras i huvudsak av det allmänna på något sätt. Sådan verksamhet måste anses utgöra rörelse och då saknas grund för att undanta sjukvårdsverksamheten från beskattning. De tre ledamöter som var skiljaktiga i nämnden anförde för sin del att det av förarbetena klart framgår att sjukvårdsverksamhet ska anses vara en sådan höggradig art av verksamhet att det motiverar en särställning vad skattskyldighet för sådan verksamhet. Kan det konstateras att det inte föreligger vinstintresse hos ägarna då gäller den särskilda regeln om undantag för beskattning för sådana

inrättningar. Det saknas då anledning att pröva frågan om sjukvårdsverksamhet ändå ska anses som rörelse enligt den mer omfattande innebörd som begreppet fått med anledning av att det numera kallas näringsverksamhet.

Regeringsrätten ändrade Skatterättsnämndens förhandsbesked och uttalade för sin del att verksamheten ska klassas som sådan sjukvårdsinrättning som drivs utan vinstsyfte och därför undantas beskattning. I domen konstaterar rätten att det är deras bedömning att det fortfarande är så att trots införandet av inkomstskattelagen och den delvis nya terminologin som införts så har ingen ändring varit avsedd (prop 1989/90:110 s707), varför sjukvårdsinrättningar fortfarande ska betraktas som ett högt kvalificerad allmännyttig verksamhet, det vill säga det skattemässiga ”skyddsvärdet” är fortfarande väldigt högt och de ska därför även fortsättningsvis vara undantagna beskattning. Däremot föreligger skattskyldighet för annan rörelseverksamhet som bedrivs vid sidan av sjukvårdsverksamheten.

Någon liknande bedömning för 7 kap. 3 § IL har inte gjorts av domstol. Man får se det som att sjukvårdsinrättningar är en egen reglering som man inte kan dra paralleller till annan verksamhet som stiftelser kan bedriva, t ex uthyrning av konstverk.

En stiftelse är alltid skattskyldig för inkomst av näringsverksamhet oavsett om stiftelsen är oinskränkt eller inskränkt skattskyldig. Skatteverkets bedömning är att även ändamålsenliga verksamheten som uppfyller rekvisiten för näringsverksamhet utgör sådan näringsverksamhet som stiftelser ska beskattas för enligt 7 kap. 3 § IL. Skatteverket gör bedömningen att er uthyrning av Hilma af Klints verk uppfyller kriterierna för bedrivna näringsverksamhet och att den därmed är skattepliktig.

Skatteverket ändrar därför inte tidigare beslut.

Ersättning för ombudskostnader

SKV kommer yttra sig över ersättningsfrågan om förvaltningsrätten förelägger om detta.

Beslutet har fattats av Maria Åsberg, särskilt kvalificerad beslutsfattare enligt 66 kap. 5 § skatteförfarandelagen.



Hur man överklagar

FR-11

Vill du att beslutet ska ändras i någon del kan du överklaga. Här får du veta hur det går till.

Överklaga skriftligt inom 2 månader

Tiden räknas oftast från den dag som du fick del av det skriftliga beslutet. I vissa fall räknas tiden i stället från beslutets datum. Det gäller om beslutet avkunnades vid en muntlig förhandling, eller om rätten vid förhandlingen gav besked om datum för beslutet.

För en part som företräder det allmänna (till exempel myndigheter) räknas tiden alltid från den dag domstolen meddelade beslutet.

Observera att överklagandet måste ha kommit in till domstolen när tiden går ut.

Vilken dag går tiden ut?

Oftast är sista dagen för överklagande exakt 2 månader från det datum som tiden börjar räknas.
Exempel: Du fick del av beslutet den 21 december
→ tiden går ut den 21 februari.

Om samma datum inte finns i slutmånaden går tiden i stället ut på slutmånadens sista dag.

Exempel: Du fick del av beslutet den 31 december
→ tiden går ut den 28 februari.

Är sista dagen en lördag, söndag eller helgdag, mid-sommarafton, julafton eller nyårsafton, räcker det att överklagandet kommer in nästa vardag.

Så här gör du

1. Skriv förvaltningsrättens namn och målnummer.
2. Förklara varför du tycker att beslutet ska ändras och vilken ändring du vill ha.

3. Tala om vilka bevis du vill hänvisa till. Förklara vad du vill visa med varje bevis. Skicka med skriftliga bevis som inte redan finns i målet.

4. Lämna namn och personnummer eller organisationsnummer.

Lämna aktuella och fullständiga uppgifter om var domstolen kan nå dig: postadresser, e-postadresser och telefonnummer.

Om du har ett ombud, lämna också ombudets kontaktuppgifter.

5. Skicka eller lämna in överklagandet till förvaltningsrätten. Du hittar adressen i beslutet.

Vad händer sedan?

Förvaltningsrätten kontrollerar att överklagandet kommit in i rätt tid. Har det kommit in för sent avvisar domstolen överklagandet. Det innebär att beslutet gäller.

Om överklagandet kommit in i tid, skickar förvaltningsrätten överklagandet och alla handlingar i målet vidare till kammarrätten.

Har du tidigare fått brev genom förenklad delgivning kan även kammarrätten skicka brev på detta sätt.

Vill du veta mer?

Ta kontakt med förvaltningsrätten om du har frågor. Adress och telefonnummer finns på första sidan i beslutet.

Mer information finns på www.domstol.se.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Den som vill överklaga kammarrättens avgörande ska skriva till Högsta förvaltningsdomstolen. Skrivelsen ställs alltså till Högsta förvaltningsdomstolen *men ska skickas eller lämnas till kammarrätten.*

Överklagandet ska ha kommit in till kammarrätten inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet. Tiden för överklagande för det allmänna räknas dock från den dag beslutet meddelades.

För en enskild klagande är sista dagen för överklagande två månader från den dag då han/hon fick del av kammarrättens beslut. Om klaganden fick del av kammarrättens beslut t.ex. den 30 juni måste skrivelsen med överklagande ha kommit in senast den 30 augusti. Om klaganden fick del av beslutet t.ex. den 31 juli, som inte har någon motsvarighet två månader senare, löper tiden i stället ut på slutmånadens sista dag, dvs. i det här exemplet den 30 september. Om sista dagen för överklagande infaller på en lördag, söndag eller helgdag, midsommar-, jul- eller nyårsafton, räcker det att skrivelsen kommer in nästa vardag.

För att ett överklagande ska kunna tas upp i Högsta förvaltningsdomstolen krävs att *prövningstillstånd* meddelas. Högsta förvaltningsdomstolen lämnar prövningstillstånd om det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att överklagandet prövas eller om det finns synnerliga skäl till sådan prövning, såsom att det finns grund för resning eller att målets utgång i kammarrätten uppenbarligen beror på grovt förbiseende eller grovt misstag.

Om prövningstillstånd inte meddelas står kammarrättens beslut fast. Det är därför viktigt att det klart och tydligt framgår av överklagandet till Högsta förvaltningsdomstolen varför man anser att prövningstillstånd bör meddelas.

Om en part har överklagat beslutet får även motparten ge in ett överklagande, trots att den gällande tiden för överklagande gått ut. Ett sådant (anslutnings-) överklagande ska ges in inom en månad räknat från utgången av den tidigare överklagandetiden. Ett anslutningsöverklagande förfaller om det första överklagandet återkallas eller av annan anledning förfaller. Även när det gäller anslutningsöverklagande krävs prövningstillstånd.

Skrivelsen med överklagande ska innehålla följande uppgifter:

1. den klagandes namn, person-/organisationsnummer, postadress, e-postadress och telefonnummer till bostaden och mobiltelefon. Dessutom ska adress och telefonnummer till arbetsplatsen och eventuell annan plats där klaganden kan nå för delgivning lämnas om dessa uppgifter inte tidigare uppgetts i målet. Om klaganden anlitar ombud, ska ombudets namn, postadress, e-postadress, telefonnummer till arbetsplatsen och mobiltelefonnummer anges. Om någon person- eller adressuppgift ändras är det viktigt att anmälan snarast görs till Högsta förvaltningsdomstolen
2. det beslut som överklagas med uppgift om kammarrättens namn, målnummer samt dagen för beslutet
3. de skäl som klaganden vill åberopa för sin begäran om att få prövningstillstånd
4. den ändring av kammarrättens beslut som klaganden vill få till stånd och skälen för detta
5. de bevis som klaganden vill åberopa och vad han/hon vill styrka med varje särskilt bevis.