

618

Främjande av allmännyttigt ändamål genom aktiebolag – en kommentar till en HFD-dom

AV ERIKA ROOS OCH JONATAN VESTERMAN

I. BAKGRUND

En stiftelse som uppfyller ändamåls-, verksamhets- och fullföljdskravet samt ideella föreningar och registrerade trossamfund som uppfyller dessa förutsättningar och dessutom öppenhetskravet är inskränkt skattskyldiga.¹ Ändamålskravet är uppfyllt om en stiftelse, ideell förening eller ett registrerat trossamfund främjar ett eller flera allmännyttiga ändamål under förutsättning att ändamålet inte gynnar en alltför begränsad krets destinatärer.² Det krävs, för att ett ändamål ska anses som allmännyttigt, att ett faktiskt främjande föreligger. Föreligger inget främjande är inte ändamålskravet uppfyllt.

Ett allmännyttigt ändamål kan främjas genom såväl egen verksamhet (direkt främjande) som genom bidrag till verksamhet som bedrivs av annan ideell eller allmännyttig organisation (indirekt främjande). Härvid anser Skatteverket att en ideell organisation enbart kan främja allmännyttiga ändamål om bidraget tillfaller en stiftelse, ideell förening eller ett registrerat trossamfund. Denna syn på indirekt främjande

1. 7 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229).

2. 7 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229).

utmanades dock av ett förhandsbesked från Skatterättsnämnden hösten 2018, där en stiftelse ansågs indirekt främja sitt allmännyttiga ändamål genom bidrag till ett aktiebolag. Förhandsbeskedet överklagades av Skatteverket och Högsta förvaltningsdomstolen (HFD) meddelade i början på december 2019 dom i målet, mål nr 5691-18. I det följande kommenteras HFD:s dom i ljuset av förarbetena³ till nuvarande lagstiftning för stiftelser, ideella föreningar och trossamfund som bl.a. innebar en utvidgning av ändamålskravet.

1.1 ALLMÄNNYTTIGT ÄNDAMÅL

Begreppet allmännyttigt ändamål är inte definierat i lagtexten och är därmed svävande till sin innebörd.⁴ I inkomstskattelagens uppräkningsav exempel framgår bl.a. att ändamål som främjar vetenskaplig forskning, utbildning eller social hjälpverksamhet ses som allmännyttiga ändamål.⁵ Det allmännyttiga ändamålet bör ha en sådan karaktär att det är av samhällelig natur och bidrar till att upprätthålla och stärka de grundläggande värderingar som samhället vilar på. En relativt vid tolkning av begreppet allmännyttigt ändamål ska göras men klart är att en verksamhet som strider direkt mot vad som är acceptabelt från allmän synpunkt inte innefattas i begreppet, likaså att ändamålet inte får vara av för säregen karaktär.⁶

1.2 ATT FRÄMJJA ETT ALLMÄNNYTTIGT ÄNDAMÅL

En stiftelse, ideell förening eller registrerat trossamfund kan *främja* ett allmännyttigt ändamål antingen genom egen verksamhet, inklusive att ge bidrag direkt till ändamålet, t.ex. en forskare eller en socialt behövande, eller genom att lämna bidrag till allmännyttig verksamhet som bedrivs av en annan organisation. Att mottagande organisationens verksamhet ska vara allmännyttig innebär att mottagaren ska uppfylla ändamålskravet, dvs. ha ett allmännyttigt ändamål och en verksamhet som motsvarar ändamålet.

I förarbetena⁷ som föregick nuvarande lagstiftning framgår att lagstiftaren noga har övervägt valet av ordet *främja* för att betona att de allmännyttiga ändamålen inte enbart ska kunna tillgodoses i egen verksamhet utan också genom att bidrag lämnas till av annan ideell

3. Prop. 2013/14:1.

4. Skatteutskottet uttalade sin tolkning vid införandet, se bet. 1976/77:SkU45 s. 27 f.

5. 7 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229).

6. Prop. 2013/14:1 s. 289.

7. Prop. 2013/14:1 s. 289 f. och 515.

eller allmännyttig organisation bedriven verksamhet, så kallat indirekt främjande. Begreppen ideell organisation eller allmännyttig organisation återfinns inte i inkomstskattelagen men förekommer ett antal gånger i propositionen utan att betydelsen klart definieras. Allmännyttig organisation används i propositionen bl.a. vid konstaterande att det vore olyckligt om en allmännyttig organisation inom ramen för sitt skatteprivilegium skulle kunna finansiera ej allmännyttig verksamhet.⁸ Lagstiftaren förklarar också att det kan bli aktuellt att pröva om en allmännyttig organisation i den verksamheten organisationen bedriver uppfyller fullföljdskravet.⁹ Härvid kan ifrågasättas om lagstiftaren med detta avser att den mottagande organisationen ska uppfylla fullföljdskravet och om det då är tillräckligt vid ett indirekt främjande att mottagande organisation endast använder 80 procent av avkastningen till ett eller flera allmännyttiga ändamål. Detta innebär i praktiken en fullföljdsgrad om endast 64 procent för utgivande organisation vid indirekt främjande dvs. fullföljdskravet är då formellt sätt inte uppfyllt för den utgivande organisationen.

Som remissinstans gav Skatteverket myndighetens syn på indirekt främjande till en annan ideell organisation genom att framföra att det bör krävas att den mottagande organisationen faktiskt använder mottagna medel för det angivna ändamålet. Detta innebär enligt Skatteverket att det endast är skattegynnade att lämna bidrag till en annan allmännyttig organisation i form av en stiftelse, ideell förening eller registrerat trossamfund. Skatteverket ansåg också att ett krav på indirekt främjande borde vara att den mottagande organisationen själv är allmännyttig i den meningen att den också är inskränkt skattskyldig. Ett krav på att mottagande organisation skulle vara inskränkt skattskyldig skulle innebära att organisationer som exempelvis aktieföretag inte kan vara mottagare av bidrag i situationer med indirekt främjande, även om vad som anses som allmännyttig verksamhet främjas genom aktieföretagets verksamhet.

Lagstiftaren svarade i propositionen på Skatteverkets remissvar genom att förklara att det skulle vara onödigt betungande att kräva av bidragsgivaren att kontrollera om mottagaren uppfyller samtliga förutsättningar för inskränkt skattskyldighet och kontrollera att den mottagande organisationen använt mottagna medel på rätt sätt. Däremot ansåg lagstiftaren att bidragsgivaren inför ett indirekt främjande bör göra en ordentlig prövning av mottagaren av bidraget. Denna prövning bör omfatta kontroll av vilken verksamhet som den mottagande organi-

8. Prop. 2013/14:1 s. 310.

9. Prop. 2013/14:1 s. 314.

sationen faktiskt bedriver samt kontroll av ändamålet med mottagarens verksamhet, vilket lagstiftaren förtydligar innebär att bidragsgivaren ska kontrollera att mottagaren uppfyller ändamålskravet. I förarbetena anges också att verksamhetskravet innebär att den bedrivna verksamheten uteslutande eller så gott som uteslutande ska avse allmännyttiga ändamål och att verksamhet för andra ändamål bara får vara en oväsentlig bisak.¹⁰

Skatteverket har, med hänsyn till uttalanden i propositionen om att indirekt främjande ska ske till en ideell eller allmännyttig organisation och att bidragsgivaren vid indirekt främjande ska kontrollera att mottagaren uppfyller ändamålskravet, uppfattat indirekt främjande som endast möjligt till stiftelse, ideell förening eller registrerat trossamfund.¹¹

Inom ideell sektor finns en stor vilja att bidra till verksamhet som uppfattas som effektiv och ändamålsenlig oberoende av i vilken form verksamheten bedrivs. Skatteverkets tolkning av indirekt främjande har dock hindrat ideella aktörer från att lämna bidrag och stöd till verksamhet som på alla sätt har uppfattats som allmännyttig men inte bedrivits av en ideell förening, stiftelse eller registrerat trossamfund utan i stället exempelvis i aktiebolag. Skatteverkets kategoriska tolkning av vem som kan vara mottagare vid indirekt främjande medför att myndigheten inte ansett det möjligt att främja ett allmännyttigt ändamål genom aktiebolag, oberoende av bolagets verksamhet, bolagsordningen eller om bolaget har haft särskild vinstutdelningsbegränsning. Inte heller har verket ansett det möjligt att främja ett allmännyttigt ändamål med bidrag till sådana aktiebolag som i stort befrias från skattskyldighet på grund av att de är att klassificera som så kallade katalogsubjekt (exempelvis allmänna undervisningsverk, regionala utvecklingsbolag eller faktiskt namngivna katalogsubjekt).

Skatteverkets tolkning av indirekt främjande av allmännyttiga ändamål har utgjort ett hinder för ideell sektor i Sverige och har begränsat aktörer som önskar bistå allmännyttan genom att verka inom något av de skattegynnade områdena till att bedriva verksamhet i en ibland ganska otymplig juridisk form. Det är därför med stora förhoppningar som ideell sektor har väntat på domen från HFD i mål nr 5691-18 som meddelades den 2 december 2019 efter ett överklagat förhandsbesked från Skatterättsnämnden (med diarienummer 103-17/D).

10. Prop. 2013/14:1 s. 310.

11. Skatteverket har bl.a. i sin rättsliga vägledning om indirekt främjande framfört att ett allmännyttigt ändamål kan främjas genom såväl egen verksamhet (direkt främjande) som genom bidrag till någon annan allmännyttig stiftelse, ideell förening eller registrerat trossamfund (indirekt främjande).

I.3 REFERAT AV FÖRHANDSBESKED I O3-I7/D FRÅN SKATTERÄTTSNÄMNDEN

En inskränkt skattskyldig stiftelse med ändamål att bereda ökade möjligheter för forskningsarbete till gagn för vetenskap och industri vid en högskola ställde till Skatterättsnämnden fråga om stiftelsens bidrag till ett aktiebolag främjade ett allmännyttigt ändamål.

Högskolan som stiftelsen hade till ändamål att främja bestod av en ägarstiftelse och ett av ägarstiftelsen helägt aktiebolag. Aktiebolagets högskoleverksamhet, dvs. utbildning och forskning inom det tekniska, naturvetenskapliga och samhällsvetenskapliga området, bedrevs av bolaget enligt ett ramavtal med staten. Av aktiebolagets bolagsordning framgick att verksamheten inte skulle bereda vinst åt aktieägaren. Om ägarstiftelsen och bolaget skulle upphöra skulle tillgångarna tillfalla staten. Bolagets verksamhet finansierades delvis med statliga anslag, delvis med bidrag. Även stiftelsen önskade bidra direkt till aktiebolagets forskning.

Skatteverket framförde bl.a. att eftersom det grundläggande syftet med aktiebolag är att bereda vinst för ägarna kan ett aktiebolag inte betecknas som en allmännyttig organisation och inte heller som en ideell organisation. Bidrag från en stiftelse till ett aktiebolag kan därför inte anses främja ett allmännyttigt ändamål.

Skatterättsnämnden konstaterade att främjande av ett allmännyttigt ändamål mot bakgrund av förarbetsuttalanden kan ske både genom egen verksamhet och indirekt främjande. Eftersom det inte ställs något krav på att mottagaren vid indirekt främjande är inskränkt skattskyldig ansåg Skatterättsnämnden att det saknades skäl till att begränsa mottagarkretsen till sådana juridiska personer som kan vara inskränkt skattskyldiga. Att bidragsgivaren enligt propositionen ska pröva om mottagaren uppfyller ändamålskravet tolkade Skatterättsnämnden som att prövning ska göras om mottagaren har ett allmännyttigt ändamål och en verksamhet som motsvarar ändamålet. Aktiebolaget hade enligt bolagsordningen till ändamål att bedriva forskning och utbildning inom det tekniska, naturvetenskapliga och samhällsvetenskapliga området och därmed samhörande vetenskaper vid högskolan. Det rådde inte heller någon tvekan om att verksamhet enligt ändamålet också hade bedrivits. Verksamheten syftade inte heller till att bereda vinst åt aktieägaren. Skatterättsnämnden ansåg därför att ändamålskravet var uppfyllt och att bidrag från stiftelsen till aktiebolaget utgjorde ett främjande av allmännyttigt ändamål.

I.4 REFERAT AV HFD:S DOM

HFD konstaterade i sin dom¹² att indirekt främjande inte ställer något krav på att mottagaren av bidraget själv ska vara inskränkt skattskyldig och inga begränsningar i övrigt föreligger i fråga om i vilken form bidragsmottagaren ska bedriva sin verksamhet. Omständigheten att stiftelsen avsåg att lämna bidrag till ett aktiebolag uteslöt alltså inte att bidrag från stiftelsen främjade ett allmännyttigt ändamål.

Med hänsyn till aktiebolagets verksamhet enligt bolagsordningen och att verksamheten inte skulle bereda vinst till aktieägaren utan istället skulle användas för bolagets verksamhet ansåg HFD att det stod klart att bolaget främjade allmännyttiga ändamål. Bolaget bedrev dock också uppdragsforskning som inte kunde betraktas som allmännyttig, men denna understeg fem procent av bolagets totala intäkter.

Med hänsyn till att indirekt främjande inte kräver att mottagaren av bidraget är inskränkt skattskyldig eller bedriver verksamhet i viss form och att aktiebolaget klart främjade allmännyttiga ändamål i tillräcklig omfattning ansåg HFD att det var möjligt för stiftelsen att indirekt främja allmännyttig verksamhet genom bidrag till aktiebolaget.

2. KOMMENTAR

Ändamålskravet ska anses uppfyllt oavsett om det är fråga om egen verksamhet eller om bidrag lämnas till av annan ideell organisation bedriven verksamhet.¹³ För att det ska vara möjligt att främja ett allmännyttigt ändamål genom indirekt främjande bör enligt vad som uttalats i förarbetena krävas

1. att mottagaren av främjandet är en ideell eller allmännyttig organisation, och
2. att bidragsgivaren kontrollerar att mottagaren har ett allmännyttigt ändamål och en verksamhet som motsvarar ändamålet.

Fråga är hur prövning av dessa förutsättningar för indirekt främjande ska göras med anledning av HFD:s dom.

12. HFD:s dom den 2 december 2019, mål nr 5691-18.

13. Prop. 2013/14:1 s. 289.

2.1 IDEELL ELLER ALLMÄNNYTTIG ORGANISATION

Termerna ideell organisation eller allmännyttig organisation används i propositionen på ett sätt som klart omfattar ideella föreningar, stiftelser och registrerade trossamfund. Ingenstans i förarbetena avgränsas dock termerna till att enbart avse dessa juridiska personer varför det är en alltför restriktiv tolkning att, som Skatteverket har gjort i sin vägledning och i inlagor till SRN och HFD, utesluta aktiebolag som en möjlig ideell eller allmännyttig organisation på grund av att aktiebolaget skulle ha till syfte att gynna ägarnas ekonomiska intresse.

Aktiebolag brukar visserligen presumeras ha till syfte att skapa vinst till aktieägarna vilket definitionsmässigt får sägas skilja ett typiskt aktiebolag från vad lagstiftaren lär ha åsyftat med ideell eller allmännyttig organisation men det föreligger inget hinder för ett aktiebolag att ha ett annat syfte än att generera vinst.¹⁴ Till skillnad från ideella föreningar, stiftelser och registrerade trossamfund som utgör ideella organisationer utan ägare har dock aktiebolag ägare som kan ha ett starkare intresse av att påverka bolagets verksamhet. Förekomsten av aktieägare kan dock inte ensamt hindra ett aktiebolag från att utgöra en ideell organisation eftersom ägaren visserligen kan ha intresse av att bereda sig vinst men lika gärna kan motiveras av att bolaget ska gynna allmännyttiga ändamål. I det överklagade förhandsbeskedet var fråga om ett aktiebolag utan vinstsyfte som ägdes av en stiftelse utan vinstsyfte vars tillgångar oavkortat skulle gå till staten om verksamheterna upphörde. Att i denna situation hävda att det grundläggande syftet med verksamheten på grund av förekomsten av ett aktiebolag var att bereda vinst åt ägaren och att detta skulle diskvalificera mottagaren från indirekt främjande framstår som något märkligt när det stått klart att varken aktiebolaget eller ägaren hade varken avsikt eller möjlighet att tillgodogöra sig bolagets medel.

HFD har i domen klargjort att mottagarens juridiska form inte har någon avgörande betydelse för frågan om allmännyttigt indirekt främjande så länge mottagaren uppfyller ändamålskravet.

2.2 KONTROLL AV ATT MOTTAGAREN UPPFYLLER ÄNDAMÅLSKRAVET

I förarbetena anges att mottagaren ska uppfylla ändamålskravet. Enligt lagens ordalydelse är ändamålskravet möjligt att uppfylla för en stiftelse, ideell förening eller ett registrerat trossamfund som främjar vissa

14. Om aktiebolaget har ett annat syfte behöver det särskilt anges i bolagsordningen, 3 kap. 3 § ABL.

specifika ändamål. Vid indirekt främjande ställs krav på att bidragsgivaren gör en ordentlig prövning av mottagaren av bidraget. Prövningen bör enligt förarbetena omfatta en kontroll av vilken verksamhet som den mottagande organisationen faktiskt bedriver samt kontroll av ändamålet med mottagarens verksamhet, dvs. att mottagaren uppfyller ändamålskravet.

I domen från HFD kan utläsas att en förutsättning för att ett bolag ska kunna anses uppfylla ändamålskravet, är att mottagande bolag inte har till syfte att bereda vinst åt sina ägare, vilket vi antar sannolikt behöver framgå av bolagsordningen. Om det härvid är tillräckligt att det framgår i bolagsordningen att verksamheten ska bedrivas utan vinstsyfte eller om det krävs att avsaknaden av vinstsyfte styrks av fler omständigheter, vilket inte kan utslutas med hänsyn till de särskilda omständigheterna som förelåg i den situation som prövades av HFD, kan inte utläsas av domen. Sannolikt ska dock utgivande organisation ta hänsyn till samtliga omständigheter vid prövning av om ett mottagande aktiebolag kan sägas främja ett allmännyttigt ändamål. Härvid väcks frågan om det är någon skillnad i att faktiskt bedriva verksamheten med vinst i jämförelse med att faktiskt ha en vinstbegränsning i bolagsordningen. Den omständigheten att bolagsordningen anger att syftet inte är att bereda vinst åt aktieägarna behöver inte innebära att vinstsyfte saknas i den verksamhet som bedrivs.¹⁵ Någon sådan explicit föreskrift bör dock inte enligt vår mening behövas om det går att styrka att den mottagande organisationen finansieras genom statliga bidrag och andra allmännyttiga organisationer samt att det genom finansieringen inte lämnas något utrymme för att bedriva verksamheten med vinstsyfte. Presumtionen om att aktiebolag syftar till att generera vinst till sina aktieägare kan dock när vinstbegränsning saknas i bolagsordningen innebära ett problem för utgivande organisation vid prövningen som ska göras av den mottagande organisationen om inte övriga omständigheter i ärendet starkt talar för avsaknad av vinstsyfte.

Vidare framstår det efter domen från HFD som att mottagande bolag inte heller i någon större omfattning får bedriva kommersiell verksamhet. I vilken omfattning en sådan verksamhet kan bedrivas innan ett bidrag till bolaget inte längre kan anses främja ett allmännyttigt ändamål, framgår däremot inte av domen. Det framgår dock av förarbetena till den nya lagstiftningen att verksamhetskravet innebär att den bedrivna verksamheten uteslutande eller så gott som uteslutande ska avse allmännyttiga ändamål och att verksamhet för andra ändamål bara får vara en oväsentlig bisak. Det kan eventuellt finnas ett utrymme

15. Jämför med RÅ 2008 ref. 74.

för att mottagaren ska kunna visa vad just det avsedda bidraget ska användas till.

Utöver HFD:s dom är i sammanhanget en dom av Kammarrätten i Jönköping i ett mål om indirekt främjande till aktiebolag av intresse.¹⁶ I domen kom domstolen fram till att ett bidrag till ett bolag som visserligen användes för kulturell verksamhet inte främjade ett allmännyttigt ändamål eftersom den kulturella verksamheten var en oväsentlig del av bolagets kommersiella verksamhet. Bidraget ansågs därför inte främja ett allmännyttigt ändamål i den mening som avses i bestämmelserna om inskränkt skattskyldighet.

HFD konstaterar i nu aktuell dom att bolaget främjar ett allmännyttigt ändamål för att därefter pröva om aktiebolaget i tillräcklig utsträckning bedriver allmännyttig verksamhet genom att jämföra bolagets intäkter från kommersiell verksamhet med bolagets övriga intäkter. Med hänsyn till att bolagets intäkter från kommersiell verksamhet har utgjort en så liten del av den totala mängden intäkter anser HFD det vara möjligt för stiftelsen att indirekt främja allmännyttiga ändamål genom bidrag till aktiebolaget.

I jämförelse med den prövning som HFD har gjort av bolagets verksamhet kan noteras att en inskränkt skattskyldig ideell förening, stiftelse eller registrerat trossamfund vid sidan av den allmännyttiga verksamheten kan bedriva näringsverksamhet, t.ex. för att finansiera den allmännyttiga verksamheten, utan att förlora sin status som inskränkt skattskyldig. Detta eftersom att endast sådan verksamhet som främjar något ändamål, kvalificerat eller okvalificerat, ska läggas till grund för bedömningen av om verksamhetskravet är uppfyllt. Näringsverksamhet som finansierar det allmännyttiga ändamålet anses inte främja ett kvalificerat eller okvalificerat ändamål. Det kan dock härvid ifrågasättas om verksamhetskravet är uppfyllt om medel från den allmännyttiga verksamheten används för att täcka underskott i den kommersiella delen eftersom den ändamålsenliga verksamheten i ett sådant fall kan sägas finansiera den kommersiella. Även om kommersiell verksamhet bedrivs av en inskränkt skattskyldig organisation bör förekomsten av intäkter av näringsverksamhet inte utgöra något hinder för en inskränkt skattskyldig organisation att vara mottagare av ett indirekt främjande om intäkterna finansierar den allmännyttiga verksamheten.

Eftersom HFD vid prövning av om indirekt främjande är möjlig till ett aktiebolag med allmännyttigt ändamål jämför intäkterna från bolagets kommersiella verksamhet med bolagets övriga intäkter kan det vara så att ett aktiebolag med allmännyttigt ändamål, till skillnad från

16. Kammarrätten i Jönköping dom den 19 april 2018, mål nr 1537-17.

en inskränkt skattskyldig organisation som uppfyller förutsättningarna i 7 kap. IL, endast i mycket begränsad omfattning får bedriva verksamhet som finansierar den allmännyttiga verksamheten vid sidan av den allmännyttiga verksamheten för att vara del i ett indirekt främjande. En sådan tolkning skulle vara orimlig givet det fall att bidragen explicit går till att främja den allmännyttiga verksamheten i det mottagande bolaget. Detta oaktat den kommersiella verksamhetens omfattning. Ett exempel härvid är inom kultursfären där operahusen bedrivs i aktiebolagsform med vinstbegränsning i bolagsordningen. Sådana aktiebolag har omfattande allmännyttig verksamhet i form av kulturell verksamhet och ungdomsverksamhet samtidigt som bolagen driver näringsverksamhet i form av biljettförsäljning. Att ett bidrag som lämnas till ett sådant aktiebolags allmännyttiga verksamhet inte skulle anses indirekt främja allmännyttig verksamhet i tillräcklig omfattning beaktat att bolaget även bedriver näringsverksamhet, är orimligt. Detta kan inte heller varit lagstiftarens intention.

Sammantaget borde det, enligt vår mening, saknas skäl att inte godta indirekt främjande till ett aktiebolag som bedriver näringsverksamhet för att finansiera sitt allmännyttiga ändamål om förekomsten av kommersiell verksamhet godtas vid indirekt främjande till en inskränkt skattskyldig allmännyttig organisation. Beaktas bör att HFD i målet prövade frågan om bidrag till forskning som inbegrep både uppdragsforskning och allmännyttig forskning. När ett allmännyttigt aktiebolag driver kommersiell verksamhet i syfte att finansiera den allmännyttiga verksamheten vore det orimligt om bidragsgivaren vid indirekt främjande på grund av förekomsten av kommersiell verksamhet äventyrar sin skattebefriade status. En förutsättning för indirekt främjande i en sådan situation bör dock vara att bidraget lämnas till bolagets allmännyttiga verksamhet och enligt överenskommelse med mottagaren, exempelvis genom donationsbrev, enbart får användas för sådan verksamhet.

2.3 AVSLUTNING

Med hänsyn till HFD:s dom kommer vid indirekt främjande även fortsättningsvis att krävas att bidragsgivaren gör en ordentlig prövning av mottagaren på det sätt som framgår av förarbetena innan bidrag lämnas, men det är nu klarlagt att den form som mottagaren bedriver sin verksamhet i inte utesluter att bidrag lämnas som ett indirekt främjande.

Domen bekräftar Kammarrätten i Jönköpings dom om att övrig verksamhet i ett aktiebolag som inte främjar ett allmännyttigt ända-

mål, har betydelse för bedömningen om indirekt främjande är möjligt, vilket innebär att det även framöver kommer att ställas höga krav och föreligga svåra gränsdragningsfrågor när bidrag lämnas till aktiebolag.

Verksamhetskravet måste respekteras för utgivande organisation. Verksamhetskravet är uppfyllt så länge minst 90–95 procent av lämnade bidrag har främjat allmännyttiga ändamål vilket innebär att utrymmet för att dela ut bidrag till en organisation där givaren inte är säker på att mottagaren främjar ett allmännyttigt ändamål är ytterst begränsat. Fortfarande behöver klargöras på vilket sätt en ideell organisation inför ett indirekt främjande till aktiebolag ska kontrollera att bolaget saknar vinstsyfte och därmed kan främja allmännyttiga ändamål.

Förekomsten av kommersiell verksamhet i aktiebolaget och vilken betydelse som denna får för en givares möjlighet att uppfylla ändamålskravet behöver också klarläggas. Vi är av uppfattningen att förekomsten av viss kommersiell verksamhet i ett aktiebolag inte nödvändigtvis behöver utgöra ett hinder för indirekt främjande, men bör noggsamt beaktas vid prövningen som bidragsgivaren ska göra inför ett indirekt främjande.

Erika Roos är verksam som skattejurist och ansvarig för inkomstskatt för ideell sektor på KPMG och Jonatan Vesterman är verksam som skattejurist på samma företag.