



JURIDISKA FAKULTETEN  
vid Lunds universitet

Linnéa Lunderot

Den praktiska bedömningen av  
hobby- och näringsverksamheter  
En rättsfallsstudie av två sektorer

LAGF03 Rättsvetenskaplig uppsats

Kandidatuppsats på juristprogrammet

15 högskolepoäng

Handledare: Mariya Senyk

Termin: HT23

# Innehåll

<b>SUMMARY .....</b>	<b>1</b>
<b>SAMMANFATTNING .....</b>	<b>3</b>
<b>FÖRKORTNINGAR .....</b>	<b>4</b>
<b>1 INLEDNING .....</b>	<b>5</b>
1.1 Bakgrund.....	5
1.2 Syfte och frågeställning.....	6
1.3 Avgränsning.....	6
1.4 Metod och material .....	7
1.5 Disposition.....	9
<b>2 REGLERINGEN .....</b>	<b>10</b>
2.1 Inledning .....	10
2.2 Skatteverkets föreskrifter .....	11
2.2.1 Det interna regelverket.....	12
2.3 Följderna av en verksamhetsklassificering .....	13
2.3.1 För staten.....	13
2.3.2 För individen .....	16
<b>3 DOMSTOLARNAS BEDÖMNING .....</b>	<b>19</b>
3.1 Domstolarnas beslutsunderlag .....	19
3.2 Det översiktliga resultatet av rättsfallsstudien.....	19
3.3 De avgörande bedömningspunkterna .....	21
3.3.1 Resultat .....	21
3.3.2 Omfattning .....	22
3.4 Sparsamt förekommande och en sektorunik bedömningspunkt.....	24
<b>4 ANALYS.....</b>	<b>26</b>
<b>REFERENSLISTA .....</b>	<b>31</b>
<b>BILAGA.....</b>	<b>36</b>

# Summary

The allocation of activities to different categories has tax implications for both the individual entrepreneur and the state's tax administration and treasury. Whether an activity should be considered a hobby or a business is a question that comes down to judgement for the Swedish Tax Agency and, potentially, the courts. This is complicated by the fact that activities in different sectors vary in their structure and operations.

In this essay, I raise the issue of whether this difficulty means that sectors are assessed on different grounds or if the considerations that must be made in the courts are done in the same way regardless of the sector. Can assessments be made equally and fairly even though the activities operate in completely different sectors with different customs and expectations? The equestrian and motor sports sectors have been chosen as examples for this purpose. The questions aim to answer what influences this assessment and whether it differs between the sectors in question.

Twenty legal cases from two different sectors have been studied – in all of them, the court has made an assessment of the type of activity that the respective entrepreneur is engaged in – to bring clarity to the assessment criteria that the court relies on and whether these differ between the sectors. The result of the study showed, among other things, that the equestrian activities in question were overwhelmingly conducted despite financial losses and were also judged to be hobby activities to a greater extent than the motor sector, which, despite mixed results, was considered to be business activities to a higher degree. The result also showed that the courts largely rule in accordance with the Swedish Tax Agency's decisions.

The conclusion drawn is that the practice of the courts has developed the legislation to a large extent and that in practice only two points of assessment are frequently used to classify an activity. These are the results and scope of the activities, two very objective characteristics. The essay concludes with the interpretation that the courts rule in accordance with the

purpose of the legislation and with a proposal of a clarified guidance from the legislator to the Swedish Tax Agency and individual entrepreneurs.

# Sammanfattning

Placeringen av verksamheter i olika inkomstslag innebär skattemässiga följder för såväl den enskilde idkaren som för statens skattehandläggning och statskassan. Huruvida en verksamhet ska utgöra hobby eller näring är en bedömningsfråga för Skatteverket och, inte så sällan, för domstolarna. Denna bedömning försvåras av att olika sektorer skiljer sig åt i sina verksamhetsutformningar.

I denna uppsatsen ställer jag frågan huruvida denna svårighet innebär att sektorer bedöms på olika grunder eller om avvägningarna som måste göras i domstolarna genomförs på samma sätt oavsett sektor. Kan bedömningarna göras lika och rättvisa trots att verksamheter verkar i helt skilda sektorer med olika sedvänjor och förväntningar? För syftet används ridsports- och motorsektorerna som exempel. Frågeställningarna ämnar att besvara vad som påverkar denna bedömning och huruvida den skiljer sig mellan sektorerna i fråga.

20 rättsfall från två olika sektorer har studerats – i samtliga har rätten gjort en bedömning av vilken verksamhetstyp som den aktuella idkaren bedriver – för att bringa klarhet i vilka bedömningsgrunder som domstolen lutar sig mot och om dessa skiljer sig mellan sektorerna. Resultatet av studien visade bland annat att de berörda ridsportsverksamheterna överväldigande bedrevs trots förlustresultat och att dessa följaktligen bedömdes utgöra hobbyverksamheter i större utsträckning än motorsektorn som, trots blandade resultat, ansågs utgöra näringar i högre grad. Resultatet visade även att domstolarna i mycket stor utsträckning dömer i enlighet med Skatteverkets beslut.

Slutsatsen som dras är att domstolarnas praxis har utvecklat lagstiftningen i hög grad och att det i praktiken enbart är två bedömningspunkter som frekvent aktualiseras när en verksamhet ska klassificeras. Dessa är verksamheternas resultat och omfattning, två väldigt objektiva egenskaper. Uppsatsen avslutas med tolkningen att domstolarna dömer i enlighet med syftet bakom lagstiftningen samt med ett förslag till en förtydligad vägledning från lagstiftaren till Skatteverket och enskilda idkare.

# Förkortningar

IL	Inkomstskattelag (1999:1229)
BFL	Bokföringslag (1999:1078)
SFL	Skatteförfarandelag (2011:1244)
SAL	Socialavgiftslag (2000:980)
HFD	Högsta förvaltningsdomstolen
IKS	Inkomstslag

# 1 Inledning

## 1.1 Bakgrund

Den gemene synen på skillnaden mellan näringsverksamhet<sup>1</sup> och hobbyverksamhet<sup>2</sup> är att hobbyverksamheter huvudsakligen bedrivs med ett annat syfte än att generera vinster. Huruvida vinstsyfte anses föreligga kan vara avgörande för vilket inkomstslag en verksamhet ska beskattas i. Möjligheten att bedriva sin hobby som ett företag och hur lätt det är att övertyga staten om att detta företag bedrivs professionellt kanske emellertid skiljer sig mellan olika sektorer. Bakgrunden till valet att granska denna bedömning ligger i fallet RÅ 1987 ref 56. I detta fall bedömdes en konstnärlig verksamhet utgöra rörelse<sup>3</sup> (dagens näringsverksamhet) trots flera års negativt rörelseresultat, avsaknad av affärsplan och avsaknad av tydligt vinstsyfte. Detta beslut tycktes skilja sig på alla punkter från de bedömningar som karaktäriserar motsvarande bedömningar idag, då tydligt vinstsyfte och ett positivt resultat ofta är avgörande för att verksamheter ska anses utgöra näringsverksamhet. Detta väckte frågan huruvida bedömningen endast har förändrats med åren eller om den skiljer sig åt mellan sektorer? Valet av sektorer föll på ridsportssektorn och motorsektorn, två lika välkända hobbyer tillika yrken vars bedömning i rätten potentiellt inte är fullt lika klarlagda i praxis som bedömningen av konstverksamheter. Ridsportssektorn innefattar ett antal olika tjänster, förädlingsverksamheter och försäljningsområden. Det kan exempelvis handla om träning av ryttare eller försäljning av hästar som man själv fött upp eller förädlat. Tävlings av hästar kan genomföras i bl.a. marknadsföringssyfte. Ridsportssektorn är omdebatterad i frågan kring gränsdragningen mellan hobby och näring och det finns en uppfattning om att ridsportsverksamheter bedöms strängare än andra sektorer.<sup>4</sup> Motorsektorn innefattar bland annat renovering och förädling av fordon, handel med for-

---

<sup>1</sup> Se 13 kap. 1 § IL.

<sup>2</sup> Se 10 kap. 1 § 3 p. IL.

<sup>3</sup> Rättspraxis på området har fortsatt relevans sedan skiftet till näringsverksamhet, se prop. 1989/90:110 s. 648.

<sup>4</sup> Jfr Nevander och Rosén s. 577; Skatteverket 'Hästverksamhet – gränsdragningen mellan hobby- och näringsverksamhet'

don och delar av sådana, deltagande i mässor och tävlingar, samlande och flera andra möjliga aktiviteter, en sektor i utveckling som saknar en starkt etablerad bedömningspraxis.

## 1.2 Syfte och frågeställning

Syftet med denna uppsats är att undersöka tillämpningen av de bestämmelser som reglerar en verksamhetsklassificering. Uppsatsen ämnar utreda om bestämmelserna tillämpas på samma sätt vid bedömning av två olika sektorer.

Syftet ämnas att uppfyllas genom besvarandet av två frågeställningar:

- Vad påverkar bedömningen av verksamhetstyper i praktiken?
- Skiljer sig domstolarnas bedömning mellan de två sektorerna?

Den andra frågan kräver ett mått av rättslig argumentation och analys och kommer till viss del att bygga på svaret på den första frågan.

## 1.3 Avgränsning

Att gränsen mellan näringsverksamhet och hobbyverksamhet i sig är oklar och omdiskuterad<sup>5</sup> är välkänt och inte fokus för denna uppsats. Fokus ligger istället på tillämpning av rätten i domstol och vad som ligger bakom domstolarnas bedömningar.

Rättsfallsstudien berör huvudsakligen inte fall då enskilda försökt att bekosta sin hobby genom att föra in dem i andra näringsverksamheter. Inte heller fall då enskilda hävdar att deras innehav av en eller två hästar för tävling på låg nivå utgör näringsverksamhet kommer att granskas. Verksamheter som berör travhästar granskas inte och skälet till detta är den särskilda praxis och, i vissa fall, särreglering som har utvecklats på detta område.<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> Se Lindholm s. 448 f.; Brockert s. 608.

<sup>6</sup> Skatteverket har eg. beslutat att alla handelsbolag som äger en travhäst utgör näringsverksamhet.



Inte heller fall av spekulering med bilar där ett stort antal bilar köps in och säljs efter kort tid varje år, dessa fall innefattar nämligen sällan en reell diskussion om verksamhetens art.

Slutligen beaktas inte rättsfall till den del som de berör mervärdesbeskattningen. Dessa fall berör generellt frågan om ekonomisk verksamhet och dess reglering skiljer sig från näringsverksamhetsbegreppet. Hobbyverksamheter kan därjämte utgöra en ekonomisk verksamhet och vara mervärdeskatteskyldiga vilket flera rättsfall i studien berör men vilket alltså inte är relevant för domstolens bedömning av närings- och hobbyverksamheter.

## 1.4 Metod och material

Uppsatsen tillämpar som utgångspunkt en rättsdogmatisk metod med en kompletterande rättsfallsstudie. Den rättsdogmatiska metoden kommer därför huvudsakligen att tillämpas under de inledande delarna av uppsatsen. Vad syftet med den rättsdogmatiska metoden egentligen är har formulerats på olika sätt,<sup>7</sup> i denna uppsats kommer rätten att tolkas och analyseras med målet att bidra till klarhet i rättsläget. Gällande bestämmelser, förarbeten samt praxis utgör en större del av materialet med juridisk doktrin som komplement. Doktrin är en relevant och väl interagerad rättskälla för den rättsdogmatiska metoden som bidrar till en nyanserad bild av rättsläget.<sup>8</sup> Det aktuella området lider däremot stor avsaknad av litteratur och forskning vilket till stor del motiverar källurvalet.

Den andra frågeställningen besvaras genom en empirisk undersökning med praxis som källa. Detta kan vara en användbar metod för rättsvetenskapen då man bedömer rättstillämpningen av en bestämmelse.<sup>9</sup> Rättsfallsstudien har som syfte att belysa den praktiska tillämpningen av relevanta bestämmelser. På grund av detta syfte har inga frågeställningar uppställts inför studien, istället ämnar studien att klargöra vilka punkter som domstolarna själva anser vara relevanta för sin bedömning. Ämnet är sparsamt reglerat

---

<sup>7</sup> Se Gunnarsson & Svensson (2023) s. 102 f.

<sup>8</sup> Jfr e.g. Axberger (1996) s. 24 ff.

<sup>9</sup> Se Sandgren s. 199.

och det finns framförallt avgörande från förvaltningsrätterna vilka inte har prejudicerande verkan. Det innebär att domstolarna i hög utsträckning måste använda sin diskretion i domsluten. Att vägledning saknas kan innebära en risk att Skatteverkets beslut och uttalanden får en auktoritativ verkan vid rättsbedömningarna. Studien kommer därmed att beröra frågan kring till vilken grad domstolen dömer i enlighet med Skatteverkets beslut.

Rättsfallsstudien granskar 10 fall från varje vald sektor. Att själv välja ut fall kan vara en riskfaktor för objektiviteten i urvalet och därför har en rad kriterier satts upp. En risk återstår fortfarande att slutsatserna som dras baseras på ett bristfälligt urval vilket bör tas i beaktning vid framställning av resultat och analys av densamma. I avsnitt 1.3 återfinns sådana typer av fall som selekterats bort. Valet av återstående fall har selekterats på två vis. Först och främst har fall från överrätter prioriterats, avgörande från Högsta förvaltningsdomstolen (HFD) har valts före kammarrättsavgörande som i sin tur har valts framför avgörande från förvaltningsrätterna. I andra led har ett urval skett i tid, enbart fall från de senaste 10 åren granskas. Prioriteringen beror på att det finns färre HFD- och kammarrättsavgörande att tillgå men dessa har å andra sidan en större betydelse för rättsutvecklingen. Valet att hellre komplettera med nyare underrättsfall baseras på att studien ämnar granska rättsläget och rättsutvecklingen är därför en högre prioriterad faktor än äldre fall. Domskälen kommer att studeras och i de fall då överrätten nöjer sig med att bekräfta underrättens dom kommer underrättens domskäl även att studeras. Rättsfallen är uppdelade i de två sektorer som är föremål för granskning, motor- respektive ridsportssektorn.

Som en följd av ämnesvalet kommer även interna och externa råd från Skatteverket att användas som källmaterial. Dessa är inte rättskällor i dess egentliga mening men har trots detta en stark normbildande funktion genom styrningen av Skatteverkets förvaltningsuppdrag. Slutligen innehåller uppsatsen ett fåtal referenser till opinionstunga artiklar. Dessa används för att belysa olika infallsvinklar på hur lagstiftningen fungerar i praktiken och kan varken ses som eller ersättas med formella rättskällor utan är ett led i granskningen av myndigheternas bedömning.

I uppsatsen kommer ett räkneexempel på inkomstskatt att finnas med. Sådana exempel ger inte en fullständig bild av verkligheten och är inte tänkt att representera alla verkliga situationer. Detta exempel förbiser ett antal poster som kan påverka en näringsverksamhets beskattning som fastighetskatt, skattereduktioner för inventarier etc. I detta fall valde jag ändå att infoga exemplet då det belyser den grundläggande skillnaden i beskattning som är relevant för ämnet.

Syftet med uppsatsen ska inte uppfyllas genom att granska lagtillämpningen ur den enskilde idkarens eller ur statens perspektiv. Uppsatsen antar att den enskilde vill minska sin skattebörda och att staten vill minska s.k. skattefusk och inhämta sådan skatt som det finns laglig rätt till. Med detta som utgångspunkt är målet att granska rättskonstruktionen och tillämpningen ur ett rättskritiskt perspektiv. Det innebär framförallt att analysen ämnar granska utformningen och tillämpningen av rätten i förhållande till dess bakomliggande syften och praktiska funktion.

## 1.5 Disposition

Inledningsvis kommer skattesystemet och verksamhetstyperna att beskrivas i avsnitt 2.1 och i avsnitt 2.2 granskas Skatteverkets lagstiftade och interna ramverk för att skapa klarhet i myndighetens uppdrag och hur det hanteras. I avsnitt 2.3 ges en överblick av följderna av verksamhetsklassificering. Avsnitt 3 inleds med en kortfattad beskrivning av hur processen i domstol fungerar följt av resultaten från rättsfallsstudien. Uppsatsen avslutas med en analys av resultaten och ett förslag till en förtydligad process.

## 2 Regleringen

### 2.1 Inledning

I Sverige är inkomstbeskattningen uppdelad i tre inkomstslag (IKS): tjänst, näringsverksamhet och kapital. Inkomster och kostnader som är hänförliga till samma inkomstslag utgör tillsammans den beskattningsbara inkomsten i det inkomstslaget. Samtliga inkomstslag har sina egna beskattnings- och avdragsregler samt skattesatser. I IKS tjänst beskattas huvudsakligen inkomster som utgör ersättning för arbete. I IKS näringsverksamhet beskattas huvudsakligen inkomster från enskilda näringsverksamheter och i IKS kapital de vinster som görs på kapitalförsäljningar, räntor och dyl. Dessa besitter alla olika kombinationer av egenskaperna varaktighet, självständighet och vinstsyfte. Om din verksamhet exempelvis bedrivs varaktigt och med vinstsyfte men saknar självständighet beskattas den vanligtvis i IKS tjänst.<sup>10</sup> Om verksamheten har vinstsyfte och är självständig men saknar varaktighet kan det handla om en inkomst i IKS kapital.<sup>11</sup> Om samtliga kriterier uppfylls handlar det om en näringsverksamhet som ska beskattas i IKS näringsverksamhet.<sup>12</sup> Hobbyverksamheter anses normalt sett bedrivas självständigt och varaktigt men utan ett tydligt påvisat vinstsyfte, varför hobby inte faller naturligt inom något av de tre inkomstslagen. Av skäl som behandlas under avsnitt 2.3.1 har beskattningen av hobbyverksamhet placerats i IKS tjänst och beskattningen av hobbyverksamheter skiljer sig därmed från beskattningen av näringsverksamheter.

För att en verksamhet ska anses utgöra näring behöver den således uppfylla tre huvudsakliga krav, näringskraven, vilka även framgår av 13 kap. 1 § IL. Varaktighetskravet avgränsar dels mot tillfälliga uppdrag (IKS tjänst), dels mot löpande avkastning och dyl. som härrör sig till IKS kapital. Självständighetskravet är framförallt en avgränsning gentemot IKS tjänst och säker-

---

<sup>10</sup> Se Prop. 1989/90:110 s. 307 f.; Prop. 1999/2000:2 s. 111.

<sup>11</sup> Se SOU 2002:74 s. 80.

<sup>12</sup> Se Brockert s. 603.

ställer bland annat att arbetsgivare inte överför skattebördan till sina anställda. Kravet på vinstsyfte är som tidigare nämnt det krav som aktualiseras framför allt vid avgränsningen mellan hobby- och näringsverksamhet.<sup>13</sup> Det är idkaren som har bevisbördan för att vinstsyfte föreligger och frågan avgörs med en objektiv bedömning av verksamhetens yttre drag såsom art, omfattning, tillgångar, lokaler, marknadsföring samt idkarens behov av inkomsterna som försörjning. Då bedömningen görs objektivt har idkarens subjektiva uppfattning av verksamhetens art ingen betydelse för bedömningen.<sup>14</sup>

En presumtion om vinstsyfte uppstår normalt sett då verksamheten är sådan som vanligtvis bedrivs som näring, är riktad mot allmänheten eller är vinstdrivande (intäkterna överstiger kostnaderna). Likaså kan verksamheter som går med förlust flera år i rad presumeras utgöra hobbyverksamhet.<sup>15</sup> I praxis har det visat sig vara svårt för idkare att få en verksamhet som under en längre tid gått med förlust att klassas som näringsverksamhet.<sup>16</sup> Om en idkare inte håller med Skatteverkets bedömning ligger bördan på denne att visa att vinstsyfte föreligger.<sup>17</sup>

## 2.2 Skatteverkets föreskrifter

Utöver det huvudsakliga syftet att inhämta skatt från juridiska och fysiska personer innefattar Skatteverkets uppdrag, bland annat, fastställandet av skatter och förhindrande av ekonomisk brottslighet. Detta ska göras på ett rättssäkert sätt som är enkelt för företag och enskilda att förstå och för Skatteverket att handlägga.<sup>18</sup> Skatteverket har även i uppdrag att utfärda allmänna råd och uttalanden som ska syfta till att bland annat verka för laglighet och enhetlighet i rättstillämpningen.<sup>19</sup> Detta utgör den reglering som

---

<sup>13</sup> Jfr Prop. 1989/90:110 s 310.

<sup>14</sup> Se SOU 2002:74 s. 83.

<sup>15</sup> Se SOU 2002:74 s. 80–84; jfr prop. 1989/90:110 s. 310; se eg. RÅ 2010 ref. 111.

<sup>16</sup> Se RÅ 2010 ref. 111; Kammarrätten i Göteborgs dom den 2007-09-10 i mål nr 5998–5999-06.

<sup>17</sup> Se SOU 2002:74 s. 83 f. och eg. RÅ 2010 ref. 111.

<sup>18</sup> Se Förordning (2017:154) 1, 6 och 10 §§.

<sup>19</sup> Se Förordning (2007:780) 1 §.

lagstiftaren framfört, tillsammans med de instruktioner som tillämpas vid samtliga förvaltningsmyndigheter.<sup>20</sup>

Det är Skatteverket som beslutar om vinstdrivande verksamheter (förlustresultat beskattas inte) ska beskattas i IKS näringsverksamhet eller om de istället ska beskattas som hobbyverksamhet i IKS tjänst. Myndighetens arbete bygger på lagstiftning och påverkas av domstolarnas prejudikatbildning men i slutändan är det Skatteverket som fattar besluten i det enskilda fallet. Skatteverkets tolkningar av lag och praxis kan därför antas ha den överväldigande största inverkan på hur det stora antalet verksamheter bedöms.

## 2.2.1 Det interna regelverket

Som ett led i att uppfylla uppdraget att utfärda allmänna råd och uttalanden har Skatteverket sammanställt sina ställningstaganden på sin webbplats ”Rättslig vägledning”. Informationen är enligt hemsidan riktad till Skatteverkets anställda men är publicerad så att enskilda personer också kan få nytta av den.<sup>21</sup> I enlighet med förordning (2007:780) med instruktion för Skatteverket 2 § har ställningstaganden som syfte att bland annat skapa enhetlighet i Skatteverkets bedömningar.

Ett exempel på ett sådant ställningstagande är promemorian *Hästverksamhet - gränsdragningen mellan hobby- och näringsverksamhet* som utgavs första gången 2009. I detta beskriver Skatteverket bland annat att en helhetsbedömning krävs för att bedöma en verksamhets vinstsyfte men att ett årligt överskott inte är tillräckligt för att konstatera ett egentligt vinstsyfte.<sup>22</sup> Detta ställningstagande bör härledas från praxis då en sådan slutsats inte kan dras från 4 kap. 1 § IL. Skatteverket refererar till fall RÅ 1974 ref. 85. Fallet berör frågan om en travhäst som hölls som en hobby och som två år i rad sprang in större vinstsummor för ägaren. Det tredje året genererade hästen återigen förluster. Domstolen dömde i linje med ägarens yrkande att verksamheten med hästen var att anse som hobbyverksamhet, två års vinst vi-

---

<sup>20</sup> Se ex. förvaltningslagen (2017:900), myndighetsförordningen (2007:515).

<sup>21</sup> Se Skatteverket – Rättslig vägledning, 2023a.

<sup>22</sup> Se Promemorian rubrik 3.3.

sade därmed inte nödvändigtvis ett vinstsyfte.<sup>23</sup> Skatteverket har genom sin referens likställt årligt överskott och två års vinst och därtill konstaterat att det inte är tillräckligt för att bevisa egentligt vinstsyfte. Domstolen lyfte emellertid inte frågan huruvida två års vinstresultat var att anse som en bestående intäktskälla eller inte, idag krävs som bekant en varaktighet i verksamheten för att näringskraven ska anses uppfyllda.<sup>24</sup> Det framgår inte av promemorian hur *årligt överskott* ska tolkas, vilket får antas bli upp till den enskilde handläggaren hos Skatteverket.

I ett annat ställningstagande beskriver Skatteverket att det är gränsdragningen mot den privata sfären som skapar svårigheten att visa ett egentligt vinstsyfte. Bevis på att vinstsyfte föreligger trots personligt intresse kan enligt Skatteverket exempelvis vara affärsplaner och kalkyler, uppvisande av tillstånd, marknadsföring eller investeringar etc.<sup>25</sup> Det förekommer inga riktlinjer för hur stor omfattning en hobbyverksamhet kan ha innan näringskriterierna anses uppfyllda, istället hänvisas återigen till helhetsbedömningen som skall genomföras.<sup>26</sup>

## 2.3 Följderna av en verksamhetsklassificering

Några ord ska nedan sägas om vilka tänkbara konsekvenser det kan få för den enskilde respektive för staten att en verksamhet klassificeras som näring eller hobby. Detta är relevant för att förstå motiveringen till varför aktörerna vill få verksamheter klassificerade på olika sätt. Följderna är särskilt aktuella då en verksamhet bedöms vara något annat än vad den enskilde har behandlat verksamheten som, vilket diskuteras i följande två avsnitt.

### 2.3.1 För staten

För statens vidkommande kan det konstateras att skillnaden (i inkomst till statskassan) mellan de två verksamhetstyperna inte är lika stor som den en gång var. Före skattereformen 1990–1991 var vinster från hobbyverksamhet

---

<sup>23</sup> Se RÅ 1974 ref. 85.

<sup>24</sup> Se Skatteverket – Rättslig vägledning, 2023b.

<sup>25</sup> Se Skatteverket – Rättslig vägledning, 2023c.

<sup>26</sup> Jfr den s.k. 80,000 kr-gränsen för mervärdesbeskattning.

helt skattebefriade, vilket utredaren bakom skattereformen ville förändra.<sup>27</sup> Utöver det lades fokus i utredningen även på att hobbyidkare inte skulle få utnyttja sina underskott genom att kvitta dem mot annan inkomst, särskilt inte vinstdrivande näringsverksamheter.<sup>28</sup> Därmed kom hobbyverksamheter att beskattas i inkomstslaget tjänst, med vissa modifikationer. Man frångick exempelvis kontantprincipen<sup>29</sup> för att idkare skulle kunna kvitta sitt överskott mot kostnadsdrivna underskott från året dessförinnan, (denna rätt utvidgades senare till fem år dessförinnan)<sup>30</sup> Det verkar därmed finnas ett motstånd från statens sida till att hobbyverksamheter ska behandlas som näringsverksamheter, åtminstone sådana verksamheter som genererar förlustresultat.

Vilken praktisk skillnad kan det göra för staten att en verksamhet beskattas som näringsverksamhet eller hobby? För att få klarhet ska ett enkelt beräkningsexempel genomföras, för syftet kommer Skatteverkets e-tjänst ”Räkna ut din skatt” att användas.<sup>31</sup> Exemplet berör enbart statlig skatt och avgifter och talen är avrundade till det närmsta tiotalet. Utgångspunkten är en verksamhet som omsätter 80,000 kr per år, varav 53,100 kr utgör beskattningsbar inkomst.<sup>32</sup>

Om denna verksamhet beskattas som hobby går 23,170 kr (43,6%) till staten i form av egenavgifter<sup>33</sup> och allmän löneavgift (socialavgifter). Staten subsidierar sedan arbetsinkomster med ett antal reduktioner och två ytterligare avgifter tillkommer. Avrundat kan statens nettoinkomst av skatt från denna verksamhet antas uppgå till 13,442 kr (25,3%).

Om verksamheten i stället beskattas som näringsverksamhet uppgår summan för egenavgifter och allmän löneavgift till 17,460 kr (32,8%) men summan för skattereduktionerna är desamma. Avrundat kan statens nettoin-

---

<sup>27</sup> Se Prop. 1989/90:110 s 307 f.

<sup>28</sup> Se Prop. 1989/90:110 s 312.

<sup>29</sup> Se 10 kap. 8 § IL.

<sup>30</sup> Se Prop. 1992/93:127 s 2.

<sup>31</sup> Skatteverket ”Räkna ut din skatt” är ett digitalt verktyg som beräknar preliminär skatt.

<sup>32</sup> Skattesatser beräknas på beskattningsbar inkomst, se RiR 2023:10 s. 7.

<sup>33</sup> Se 3 kap. 1 § SAL.



komst från skatt för denna verksamhet antas uppgå till 7,730 kr inkl. statliga avgifter (14,5%).

	Statliga avgifter	Sociala avgifter	Sammanlagd skatt efter reduktioner.
Hobbyverksamhet	1,2%	43,6%	25,3%
Näringsverksamhet	1,2%	32,8%	14,5%

Samma räkneexempel genomfördes med en omsättning på 300,000 kr som kontrolluträkning. Även i detta exempel genererar hobbyverksamheten mer skatt till staten (20,9% respektive 15,5% inklusive reduktioner) men skillnaden är mindre. Detta beror framför allt på att staten subventionerar egenavgifterna som enskilda näringsidkare betalar med upp till 15,000 kr i nedsatta avgifter.<sup>34</sup> Det finns därmed en begränsad skillnad i beskattning av vinstdrivande verksamheter som sedan avtar i takt med ökade intäkter. Med det sagt inbringar näringsverksamheter i mindre skala som utgångspunkt mindre intäkter till staten i form av inkomstbeskattning än vad motsvarande hobbyverksamhet gör.

För verksamheter som går med förlust kan statens ställning återigen utläsas av propositionen till skattereformen 1990–91. Som tidigare nämnt beskattas hobbyverksamheter i inkomstslaget tjänst bland annat för att förhindra att förlustbringande hobbyverksamheter används för att kvitta mot vinstdrivande näringsverksamheter. Det kan därför anses vara i statens intresse att förlustbringande hobbyverksamheter inte klassificeras som näringsverksamheter då det riskerar att minska skatteintäkterna från näringsverksamheter ytterligare.<sup>35</sup>

---

<sup>34</sup> Se Skatteverket, 'Egenavgifter'.

<sup>35</sup> Se Prop. 1989/90:110.

### 2.3.2 För individen

Att driva en hobbyverksamhet eller en näringsverksamhet innebär vardera skilda rättigheter och skyldigheter för den enskilde. Att dra av moms på inköpta varor eller att dra av tidigare underskott från beskattningsårets vinst är exempel på två rättigheter som kan föreligga för de båda verksamhetsslagen. För den som bedriver näringsverksamhet tillkommer en bokförings-skyldighet genom 4 kap. 1 § BFL, vilken kan ställas i kontrast till den anteckningsskyldighet som tillkommer hobbyidkaren.<sup>36</sup> Bokföringsskyldigheten innebär högre ställda krav på idkaren att bokföra, bevara verifikationer och räkenskapsinformation, upprätta en balansräkning och avsluta räkenskapsåret med årsredovisning.<sup>37</sup> Anteckningsskyldigheten har Skatteverket beskrivit som att idkaren ska möjliggöra en deklaration, detta genom att spara handlingar rörande in- och utgifter i sex år, ett jämförbart tidsspann med näringsidkarens sju åriga arkiveringsskyldighet men ändå ett år mindre.<sup>38</sup> Skyldigheterna skiljer sig därmed åt på det vis att hobbyidkaren varken behöver bokföra, upprätta balansräkningar eller årsredovisa, men det ska tas i åtanke att hobbyidkaren inte heller har samma rätt att exempelvis dra av kostnader i verksamheten som näringsidkaren har.<sup>39</sup> Om en verksamhet har bedrivits som en hobby men av Skatteverket eller domstol bedöms utgöra en näringsverksamhet kan det innebära att idkaren har gjort sig skyldig till bokföringsbrott genom att inte ha uppfyllt kraven i 4 kap. 1 § BFL.<sup>40</sup> Att anteckningsskyldigheten inte är uppfylld kan dessutom tala för att insättningar som gjorts på idkarens bankkonto egentligen utgör skattepliktiga inkomster som skulle ha redovisats och, eventuellt, beskattats. Detta gäller särskilt om dessa var för sig eller tillsammans uppgår till stora summor.<sup>41</sup>

Av förarbetena till BFL framgår att bokföringsskyldigheten ska uppstå ”när näringsidkaren faktiskt börjar sina förbindelser med omvärlden, träffar avtal

---

<sup>36</sup> Se Skatteverket, ‘Hobbyverksamhet’ s. 2; 39 kap. 3 § SFL.

<sup>37</sup> Se 4 kap. 1 § BFL med tillhörande hänvisningar.

<sup>38</sup> Se Skatteverket, ‘Hobbyverksamhet’ s. 2 och Rättslig vägledning, 2023d.

<sup>39</sup> Jfr eg. 12 kap 37 § och 16 kap 1 § IL.

<sup>40</sup> Se eg. Hovrätten för Norra Norrland dom 2011-04-02 i mål B 48–11; Solna Tingsrätt dom 2022-06-23 i mål nr B 6036-21.

<sup>41</sup> Se HFD mål nr 3316–3318-19.

m.m. i och för rörelsen.”<sup>42</sup> Motsvarande bestämmelse finns inte för anteckningsskyldigheten men att inte föra anteckning från det första inköpet skulle självklart innebära att anteckningarna inte är fullständiga och skyldigheten därmed inte uppfylld. Anteckningsskyldigheten bör därför även den uppstå i ett tidigt stadie. Det är relevant att här notera att bedömningen av när bokföringsskyldighet uppstår blir mindre tydlig när verksamheten tidigare har bedrivits som hobby, då förbindelser med omvärlden och avtal redan föreligger. Sammanfattningsvis kan likheter noteras mellan utövandet av de två verksamhetstyperna men skillnaderna kan också visa sig omfattande för den som har redovisat fel.

Andra påföljder kan tillkomma individen som får sin verksamhet omklassificerad från näring till hobby. Uttagsbeskattningar kan tillkomma för att ha nyttjat näringsverksamhetens egendom för privat bruk (förmåner) vilka baseras på egendomens marknadsvärde.<sup>43</sup> Uttag ut verksamheten påför generellt en skyldighet att betala arbetsgivaravgifter, dessa kan i sin tur baseras på samma marknadsvärde.<sup>44</sup> Om Skatteverket eller rätten beslutar att beskattningen har skett i fel verksamhetstyp på grund av att idkaren har lämnat oriktiga uppgifter kan skattetillägg tillkomma.<sup>45</sup> Om skatten eller underlaget för skatten inte tillförlitligt kan beräknas som en följd av brister i eller bristfälligt underlag för deklARATIONEN, ska skatten eller underlaget för denna skälighetsbestämmas med hänsyn till uppgifterna i fallet, s.k. skönsbeskattning.<sup>46</sup> Skönsbeskattning innebär en risk att Skatteverket övervärderar intäkterna som verksamheten inbringat och att idkaren därmed beskattas högre än om denne deklarerat sina intäkter korrekt.

För den som bedriver näringsverksamhet kan det följaktligen finnas fördelar med att få sin hobby beskattad tillsammans med den övriga verksamheten. Under arbetet med att finna rättsfall till denna uppsats har ett stort antal sådana fall funnits. Genom att låta hobbyverksamheten ingå i näringsverksam-

---

<sup>42</sup> Se Prop. 1998/99:130 s. 390.

<sup>43</sup> Se 22 kap. 2 och 7 §§ IL.

<sup>44</sup> Se 2 kap. 1 och 10 §§ SAL.

<sup>45</sup> Se 49 kap. 4 § SFL.

<sup>46</sup> Se 57 kap. 1 § 1st SFL.

heten, eller att beskatta sin hobby i IKS näringsverksamhet, beskattas dem i samma IKS och en förlustbringande hobbyverksamhet kan minska den totala beskattningsbara inkomsten i det näringslaget. Den enskilde har då inte tjänat mindre på sin näringsverksamhet men behöver inte betala lika mycket skatt på den. Det är just detta som lagstiftaren har ämnat att förekomma genom att placera hobbyverksamheter i IKS tjänst.

## 3 Domstolarnas bedömning

### 3.1 Domstolarnas beslutsunderlag

Beskattningsfall hanteras av Sveriges förvaltningsdomstolar. Samtliga fall som har studerats i följande rättsfallsanalys berör överklagade beslut från Skatteverket. En huvudregel vid beskattningsfall är att Skatteverket har bevisbördan för intäkter och den enskilde för avdrag.<sup>47</sup> Domstolarnas underlag för bedömningen utgörs huvudsakligen av den bevisning parterna inkommer med.<sup>48</sup> I egenskap av beskattningsmyndighet inkommer Skatteverket med beskattningsunderlag och sin utredning i ärendet. Förvaltningsmyndigheter kan ha rätt till att inhämta information och göra egna utredningar,<sup>49</sup> huruvida detta är möjligt i skattemål med hänsyn till att samtligt underlag innehas av Skatteverket och den enskilde har inte kunnat utredas inom ramen för denna uppsats.

### 3.2 Det översiktliga resultatet av rättsfallsstudien

Nedan följer en redovisning av resultatet från en studie av tjugo rättsfall.<sup>50</sup> Dessa numreras fall 1–20 för att förenkla referenser till enskilda mål, fall nr 1–10 berör ridsportssektorn och fall nr 11–20 berör motorsektorn. Samtliga rättsfall samt en överblick av resultaten finns även i bilagan till uppsatsen.

---

<sup>47</sup> Se RÅ 2001 ref. 22 I och II.

<sup>48</sup> Se Förvaltningsprocesslag (1971:291) 30 §.

<sup>49</sup> Jfr Förvaltningsprocesslag (1971:291) 8 §.

<sup>50</sup> Kammarrätten i Göteborg: Mål nr 6340–6341-22(1); nr 5365–5366-20(3); nr 6036–6038-17(4); nr 4863-17(5); nr 374–378- och 380–382-18(6); nr 3268- och 3270–3271-17(9); nr 554–557-22(13); nr 3284–3286-14(14); nr 5703-14(15).

Kammarrätten i Stockholm: Mål nr 8278- och 8282-21(2); nr 677–681-23(11); nr 7928–7930-19(16); nr 5229–5230-16(17).

Kammarrätten i Jönköping: Mål nr 3247–3252-16(7); nr 2084–2097-16(8); nr 3471–3473-16(10); nr 4205–4206 och 4560–4561-21 samt 4201–4204-21(12).

Förvaltningsrätten i Härnösand: Mål nr 3622-19(18).

Förvaltningsrätten i Malmö: Mål nr 12289–12297-18(19).

Förvaltningsrätten i Stockholm: Mål nr 26232-12 m.fl. (20).

	Hästsektorn	Motorsektorn	Totalt
Antal granskade fall	10	10	20
Bedömdes utgöra hobby	7	4	11
Bedömdes utgöra näring	3	6	9
Förlustbringande enl. Skatteverket	9	5	14
Vinstbringande enl. Skatteverket	0	3	3
Resultat kan inte utläsas	1	2	3
Bedömdes i enlighet med Skatteverkets omprövningsbeslut	7	9	16

*Översiktligt resultat av domstolarnas bedömning.*

Av tio granskade fall inom hästsektorn mellan åren 2013–2023 bedömdes tre av verksamheterna utgöra näringsverksamhet. Dessa tre fall handlades samtliga vid kammarrätten i Jönköping året 2017–2018. De sju fall då verksamheterna bedömdes utgöra hobbyverksamhet handlades vid Göteborgs eller Stockholms kammarrätter.

Av tio granskade fall inom motorsektorn mellan åren 2013–2023 bedömdes sex av verksamheterna utgöra näringsverksamhet. Fallen handlades vid kammarrätterna i Göteborg, Stockholm och Jönköping samt vid förvaltningsrätterna i Stockholm, Malmö och Härnösand.

I sexton av tjugo granskade fall bedömdes verksamhetsklassificeringen i enlighet med eller till övervägande del i enlighet med Skatteverkets omprövningsbeslut. Av de fjorton verksamheter som Skatteverket klassat som förlustbringande bedömdes elva utgöra hobbyverksamhet och tre utgöra näringsverksamhet. Av dessa tre verksamheter hörde två till hästsektorn och ett till motorsektorn. Samtliga verksamheter som Skatteverket klassificerat som vinstdrivande bedömdes utgöra näringsverksamhet i rätten och de hörde alla till motorsektorn. I tre fall kunde Skatteverkets uppfattning av verksamhetsresultatet inte utläsas, samtliga bedömdes utgöra näringsverksamhet. En av dessa verksamheter hörde till ridsportssektorn, resterande två till motorsektorn.

### 3.3 De avgörande bedömningspunkterna

I detta avsnitt kommer de mest avgörande bedömningspunkterna i de granskade fallen att presenteras följt av resultaten från studien. I centrum för domstolarnas bedömning av verksamhetstyperna är vinstsyftesbedömningen. Denna bedömning kan, som tidigare noterat, bestå av flera delar. I de granskade fallen har följande två bedömningspunkter varit avgörande för domstolens bedömning.

	Hästsektorn	Motorsektorn	Totalt
Vinstsyfte lyfts av rätten	10	9	19
Vinstsyfte enligt rätten	3	6	9
Resultat lyfts av rätten	10	9	19
Resultat avgörande för bedömningen	6	7	13
Omfattning lyfts av rätten	4	6	10
Omfattning avgörande för bedömningen	1	3	4

*Översiktligt resultat av domstolarnas avgörande bedömningspunkter.*

#### 3.3.1 Resultat

Hur domstolen bedömer och definierar kravet på vinstsyfte skiljer sig åt mellan fallen. En skiljelinje var huruvida domstolarna ansåg att faktiska vinstresultat krävs för att bevisa vinstsyfte. Som skäl för att vinstsyfte anses föreligga har domstolarna framfört bland annat storleken på intäkterna (oavsett kostnader) eller att verksamheten regelbundet går med vinst. I några fall tog domstolen hänsyn till huruvida verksamheten varit vinstdrivande under åren efter det omtvistade beskattningsåret och ibland inte, det senare förekom såväl vid bedömning av verksamheter som gått med vinst efter beskattningsåret och sådana som inte gjort det. Att beakta resultatet under längre perioder vid vinstsyftesbedömning är en etablerad metod i praxis men som inte brukades i alla fall.<sup>51</sup> Det ställs generellt höga krav på bevisningen för att en förlustbringande verksamhet ska anses bedrivas med vinstsyfte.<sup>52</sup>

<sup>51</sup> Jfr eg. RÅ 1987 ref. 56.

<sup>52</sup> Se SOU 2002:74 s. 83 ff. och eg. RÅ 2010 ref. 111.

## Bedömningen

Vid bedömningarna av ridsportssektorn ansåg domstolen i tre fall att vinstsyfte förelåg, samtliga fall bedömdes av kammarrätten i Jönköping. Bland dessa verksamheter (som på grund av sitt vinstsyfte utgör näringsverksamheter) hade inga klassats som vinstdrivande av Skatteverket. I ett av de tre fallen kunde dock Skatteverkets ställning i frågan inte tydligt utläsas. Samtliga sju verksamheter som av domstolen bedömdes vara hobby hade klassats som förlustbringande av Skatteverket. Domstolen påpekade inte i något fall att faktiskt vinstresultat inte är nödvändigt för att vinstsyfte ska anses föreligga. I sex av fallen diskuterade rätten huruvida ett förlustresultat kunde förklaras genom att verksamheten befann sig i ett uppbyggnadsskede<sup>53</sup>. I samtliga sju fall då verksamheter bedömdes som hobby var negativa resultat en avgörande faktor. I ett av dessa var resultat en av flera avgörande faktorer.

Vid bedömningarna av motorsektorn ansåg domstolen i sex fall att vinstsyfte förelåg. Bland dessa verksamheter hade tre klassats som vinstdrivande av Skatteverket, en hade klassats som förlustbringande och i två av fallen kunde Skatteverkets ställning inte utläsas. Samtliga fyra verksamheter som bedömdes vara hobby hade klassats som förlustbringande av Skatteverket. I två av fallen påpekade domstolen att faktisk vinst inte är nödvändigt för att vinstsyfte ska anses föreligga. Domstolen diskuterade inte i något fall huruvida ett förlustresultat kunde förklaras genom att verksamheten befann sig i ett uppbyggnadsskede. I sju fall var resultat en avgörande faktor.

### 3.3.2 Omfattning

I hälften av de studerade fallen diskuteras verksamheternas omfattning. Det är inte ett av de lagstiftade näringskriterierna men har fått en stark ställning i som en del av vinstsyftesbedömningen.<sup>54</sup> En verksamhets omfattning kan ge

---

<sup>53</sup> Se SOU 2002:74 s. 83 ff.

<sup>54</sup> Jfr SOU 2002:74 s. 83. Omfattning kan också vara en del av bedömningen för näringskriteriet 'yrkesmässig' vilket dock inte är aktuellt vid gränsdragningen mellan näring och hobby.



indikationer på dess typ, att en verksamhet bedrivs i mycket liten omfattning kan exempelvis tyda på att den bedrivs som en hobby. Omfattning kan däremot inte i sig vara avgörande för huruvida vinstsyftet och därmed näringskraven anses uppfyllda. I fall 8 bedömdes en verksamhet som enbart innehaft en häst åt gången utgöra näringsverksamhet. En stor omfattning ansågs emellertid i bland annat fall 10, 12 och 17 tala starkt för att näringsverksamhet bedrivits.

### Bedömningen

I fall 1–10 (hästverksamhet) lyftes verksamhetens omfattning av rätten i fyra fall: i fall 1 ansåg domstolen att verksamhetens omfattning visserligen talade för näringsverksamhet men att detta inte överträffade övriga omständigheter. I fall 2 var verksamhetens omfattning en indikation på hobbyverksamhet enligt Skatteverket, förvaltningsrätten samt kammarrätten. I fall 8 ansåg Skatteverket och förvaltningsrätten att verksamhetens omfattning talade för hobbyklassificering men kammarrätten upphävde domen och anförde att omfattningen inte utgjorde ett hinder mot näringsklassificering. I fall 10 var verksamhetens omfattning det till synes största skälet för kammarrätten att, till skillnad från Skatteverket och förvaltningsrätten, bedöma verksamheten som näring.

I fall 11–20 (motorverksamhet) lyftes verksamhetens omfattning av rätten i sex fall: i fall 12 var verksamhetens omfattning den avgörande bedömningspunkten för Skatteverket och kammarrätten. I fall 13 var omfattningen en del av helhetsbedömningen av verksamheten. I fall 15 var omfattningen helt avgörande för näringsklassificeringen och i fall 17 ansågs omfattningen tala för såväl vinstsyfte som varaktighet. I fall 16 refererar rätten till att Skatteverket anser att omfattningen måste innebära näringsverksamhet och detta blir den avgörande bedömningspunkten i målet. I fall 20 är omfattningen tillsammans med resultatet den avgörande bedömningspunkten. Omfattningsbedömningen spelade därmed en stor roll vid bedömningen av motorsektorn.

### 3.4 Sparsamt förekommande och en sektorunik bedömningspunkt

De övriga delarna av vinstsyftesbedömningen förekommer i färre antal fall totalt och har till en mindre grad varit avgörande för domstolarnas bedömning. Dessa kommer här att kortfattat beskrivas följt av dess tillämpning i rättsfallen från studien.

Bland de mindre frekventa bedömningspunkterna återfinns bedömningen av huruvida en verksamhet har marknadsförts. Det innebär att idkaren vänt sig till en allmän kundkrets och kan tala för att vinstsyfte föreligger. Denna punkt lyftes av rätten i totalt fyra fall, nummer 7, 10, 12 och 17, jämnt uppdelat på de två sektorerna. I samtliga fall inkluderades verksamheternas marknadsföring i helhetsbedömningar som resulterade i att vinstsyfte ansågs föreligga.

En annan bedömningspunkt är huruvida idkaren har gjort investeringar i verksamheten. Att investeringar är något som kan tala för att vinstsyfte föreligger lyfts ofta av rätten när gällande rätt och vinstsyftesbedömningen beskrivs i domskälen. Bedömningspunkten tillämpades emellertid i praktiken endast i två fall i studien, nummer 6 och 7. I fall 7 inkluderades investeringarna i en helhetsbedömning som resulterade i att vinstsyfte ansågs föreligga. I fall 6 lyfte domstolen istället verksamhetens investeringar som en indikation på att det rörde sig om en hobby, detta på grund av att investeringarna var mycket omfattande i förhållande till de små intäkterna.

Som tidigare diskuterat i avsnitt 2.2.1 har Skatteverket angett att en affärsplan eller kalkyl kan utgöra ett stöd för att vinstsyfte föreligger. Detta beaktades av domstolarna i två fall, nummer 7 och 10. I ytterligare två fall, nummer 8 och 14 menade domstolen istället att avsaknaden av affärsplaner var en indikation på att verksamheterna utgjorde hobbies. Att frågan om affärsplaner lyftes fler gånger i fall inom ridsportssektorn kan förklaras genom att samtliga fall inom den sektorn berörde idkare som ansåg att deras verksamheter utgjorde näringar. Dessa idkare lyfte faktumet att det fanns en affärsplan inför rätten för att stärka sin sak. I motorsektorn handlade det istäl-

let enbart om fyra av tio fall med motsvarande situation. I resterande sex fall var det Skatteverket som ansåg att verksamheterna utgjorde näringar, idkare som hävdar att deras verksamheter utgör hobbies kommer troligtvis inte att lämna in en affärsplan till domstolen.

En bedömningspunkt som beaktades enbart i förhållande till ridsportssektorn var den om verksamheters inledande uppbyggnadsskede. Detta är egentligen inte en befäst del av vinstsyftesbedömningen utan utgör en form av lättnad av vinstsyfteskravet.<sup>55</sup> Det har framgått att uppbyggnadsskedets varaktighet är en bedömningsfråga för rätten som kan skilja sig mellan olika sektorer. Inom ridsportssektorn har uppbyggnadsskeden så långa som 6 år godtagits.<sup>56</sup> I två fall från Kammarrätten i Jönköping, 7 och 8, bedömdes verksamheter ha befunnit sig i ett uppbyggnadsskede och utgjorde vidare näringsverksamheter. I tre fall, 2,3 och 4 bedömdes verksamheter inte ha befunnit sig i uppbyggnadsskeden och samtliga verksamheter bedömdes utgöra hobbyverksamheter.

---

<sup>55</sup> Se RÅ 2010 ref. 111; RÅ 1987 ref. 56 och SOU 2002:74 s. 83 f.

<sup>56</sup> Se Kammarrätten i Jönköpings dom 2008-04-10, mål nr 3977–3978-07; Kammarrätten i Göteborgs dom den 2007-04-20, mål nr 626–630-06.

## 4 Analys

För att besvara uppsatsens frågeställningar har en granskning av det aktuella regelverket genomförts. Detta har visat bland annat att enskilda idkare och staten har intresse av att klassificera verksamheter på olika vis. Granskningen belyste innebörden av de båda inkomstlagen och vad Skatteverkets behörighet att fatta beslut grundar sig i. En stickprovsstudie har vidare genomförts med syfte att jämföra bedömningen av två sektorer. Studien har bland annat visat att hästverksamheter i högre grad än motorverksamheter är förlustbringande och att de också i högre grad bedöms som hobbyverksamheter. Studien visade att verksamheters resultat och omfattning är avgörande aspekter för den praktiska bedömningen av verksamheter och att andra bedömningspunkter som ofta räknas upp som en del av vinstsyftesbedömningen (lokaler, marknadsföring, tillgångar, idkarens behov av inkomsterna) är mer sällan förekommande.

I bakgrunden till denna uppsats nämnde jag att det förekommer en uppfattning om att hästverksamheter bedöms mer strikt än andra sektorer när det kommer till bedömning av näringskraven. Vad denna uppsats har visat, med ett visserligen litet rättsfallsurval, är att hästverksamheter i stor utsträckning är förlustbringande. Med hänsyn till att verksamhetsresultat visade sig vara den mest avgörande bedömningspunkten för domstolarna ter det sig därför självfallet att dessa verksamheter även klassas som hobby i stor utsträckning. Den inledande frågan huruvida hästverksamheter bedöms i, som Nevander och Rosén formulerade det,<sup>57</sup> en annan fålla, tycks därmed kunna besvaras nekande.

Den mest markanta skillnaden som jag noterade mellan fall från de olika sektorerna var varför idkarna befann sig i rätten. I samtliga tio fall från ridsportssektorn ansåg idkarna att de bedrev näringsverksamhet och ville således bli klassade, eller förbli, som sådan. I motorsektorn var det istället vanligare att idkarna ansåg sig bedriva hobbyverksamhet, många gånger i

---

<sup>57</sup> Såsom hänvisat till i avsnitt 1.4.

tron om att sådan verksamhet är skattebefriad. Det framstår för mig inte osannolikt att idén om att ridsportsverksamheter skulle bedömas strängare kommer från att fler förlustbringande verksamheter försöker bli näringsklassificerade inom ridsportssektorn. Inom motorsektorn verkar det utifrån detta urval istället vara vanligare att näringsidkare försöker undkomma beskattning i tron om att hobbyverksamheter fortfarande är skattebefriade. Detta kan i sin tur tänkas vara skälet bakom att domstolarna inte tycks kräva vinstresultat i samma utsträckning som för ridsportssektorn för att motorverksamheter ska anses utgöra näring.

Det innebär en risk för enskilda idkare att deklarerera sina verksamhetsintäkter i fel inkomstslag. Utöver risken att begå bokföringsbrott kan efterbeskattning och skattetillägg innebära stora summor i skuld. Som visat i räkneexemplet i avsnitt 2.3.1 innebär det emellertid en betydligt lägre skattesats att skatta i IKS näringsverksamhet. Utöver den lägre skattesatsen tillkommer dessutom en möjlighet att spara sina underskott under fler år. Detta tycks manifesteras sig på de två olika metoderna som enskilda använder sig av enligt stycket ovan. Å ena sidan kan man ta risken att bli återbetalningskyldig för förmåner och eventuellt drabbas av skattetillägg genom att felaktigt deklarerera i IKS näringsverksamhet, å andra sidan kan man ta risken att straffbeläggas för bokföringsbrott eller efterbeskattning genom att deklarerera som hobbyverksamhet eller inte deklarerera alls. Det som jag har funnit förvånande är den tydliga skiljelinjen mellan sektorerna i denna fråga. Det kan inte bortses från att enskildas agerande har en inverkan på hur domstolarna bedömer och om ett visst tillvägagångssätt för att minska skattebördan är utbrett inom en sektor kommer domstolarnas bedömningar att reflektera detta.

Att domstolar främst ser till verksamhetens resultat, både för att klassa dem som hobbys vid förluster och som näringar vid vinster, tycks ha sin förklaring i det praktiska. Resultat är en objektiv bedömningspunkt som dessutom kan utläsas ur deklARATIONERNA mycket enkelt. Svårigheten ligger i när domstolarna måste sätta resultaten i sin kontext och värdera dess betydelse i sin bedömning. Huruvida en verksamhet exempelvis har befunnit sig i upp-

byggnadsskede och hur långt detta skede eventuellt ska anses få fortgå komplicerar värderingen av resultatet. Att domstolarna baserar sina beslut på Skatteverkets utredningsunderlag skapar en annan värderingsproblematik. Det kan å ena sidan inte anses rimligt att domstolarna ska förväntas göra egna utredningar. Vad som å andra sidan bör krävas är en värdering lik den som görs av den andra partens bevisning, något som saknas i de studerade fallen. Ytterligare en faktor som kan skapa en värderingsproblematik av resultaten är grundskillnader i sektorerna. Det framstår av underlaget som ofta förekommande att ridsportssektorn har få och långt emellan sina intäkter medan underlaget för motorsektorn har visat på stora omfattningar och frekventa intäktsposter. Detta ställer stora krav på domstolarna att ha kännedom om sektorernas sedvänjor och vad som är normalt och inte för branschen.

I bedömningen av ridsportsverksamheter har kammarrätterna i Göteborg och Stockholm dömt helt i enlighet med Skatteverkets resultatbedömning. Kammarrätten i Jönköping sticker ut med sina bedömningar och dess resonemang i domskälen skiljer sig så markant från sina kollegors bedömningar att frågan uppstår huruvida det kan röra sig om olika domstolars eller domares beroende av Skatteverket för bedömningen. Fall 6 och 10 är två exempel på fall med mycket snarlika omständigheter i de enskilda fallen som av Göteborgs och Jönköpings kammarrätter bedömdes på olika sätt, i det första fallet var det negativa resultatet avgörande och i det senare fallet inte. Att domstolarna dömer i enlighet med Skatteverkets beslut behöver inte vara problematiskt, det kan likväl vittna om skattemyndighetens goda bedömningsförmåga. Det som kan tyda på en problematik är fall då enbart den enskilde partens bevisning utsätts för granskning och inte Skatteverkets; detta ligger något utanför uppsatsens ram men vore ett bra ansats för en annan uppsats att ta sig an ämnet. Frågan kan emellertid aktualiseras vid bedömningen av motorsektorns fall 12, 13 och 17 då Skatteverkets inställning var att verksamheterna var att betrakta som näringsverksamheter, utan att man hade underlag som styrkte att verksamheterna gick med vinst. Domstolarna bedömde att verksamheterna ändock utgjorde näringsverksamheter. I dessa fall gjordes därmed en helhetsbedömning som kanske inte hade gjorts

om inte Skatteverket tagit ställning för verksamheternas näringsstatus. Samtliga fall berörde verksamheter som bedrivit sin aktivitet i stor omfattning och där Skatteverket ansåg att stora summor skulle tas upp till beskattning.

Huruvida en verksamhet genererar positivt resultat är en av flera omständigheter som objektivt kan visa på ett vinstsyfte såsom det beskrivs och har beskrivits i svensk skattelagstiftning. Denna bedömning har emellertid aldrig beskrivits som en ren resultatbedömning, tvärtom har förarbeten tydligt refererat till att hobbyverksamheter kan vara såväl vinstdrivande som förlustbringande. Att helhetsbedömningen i flera fall har koncentrerats till en bedömning av verksamheternas resultat kan därför se oförenligt ut med lagstiftningen. För statens vidkommande har det emellertid tydligt framgått av förarbeten till inkomstbeskattningen att det är i statens intresse att förlustbringande hobbyverksamheter inte beskattas i IKS näringsverksamhet. Jag är av uppfattningen att det därmed inte är enbart av praktiska skäl som resultatet har blivit den huvudsakliga bedömningspunkten i domstolarna. Istället kan det antas att domstolarna tillämpar lagstiftningen i enlighet med lagstiftarens syfte snarare än i enlighet med den i senare förarbeten<sup>58</sup> exemplifierade vinstsyftesbedömningen. Att en sektor som rutinmässigt går med förlust missgynnas i näringsbedömningar beror därmed inte på orättvis tillämpning av lagstiftningen utan är en önskad följd av den. Detta innebär att utfallet av domstolarnas bedömningar kanske skiljer sig åt mellan sektorerna men besluten fattas på samma grunder.

Det som har framgått med starkast skärpa av den genomförda rättsfallsstudien framstår för mig vara att vinstdrivande verksamheter förflyttas till IKS näringsverksamhet av såväl Skatteverket som av domstolarna medan förlustbringande verksamheter av Skatteverket anses utgöra hobbyverksamheter och att domstolarna i mycket hög grad beaktar Skatteverkets beslut. Det har slutligen tydligt framgått av studien att det föreligger en övre gräns för hur framgångsrika hobbyverksamheter kan vara, vid någon punkt blir resul-

---

<sup>58</sup> SOU 2002:74 såsom hänvisat till i avsnitt 2.1.

tatet eller omsättningen så omfattande att verksamheten anses utgöra näring. När denna gräns passeras har det däremot inte framkommit något resultat på, vilket var en förhoppning med studien. Hänvisningen till helhetsbedömningen kan stundtals bli frustrerande när syftet är att urskilja ett förtydligande av lagstiftning genom praxis. Att tydliga tumregler fattas är även något som måste försvåra Skatteverkets handläggning och som vore fördelaktigt att ha kännedom om även för enskilda idkare. Skatteverkets ställningstaganden på området kan upplevas vara vaga för såväl enskilda som för deras egna handläggare som idag själva måste tolka ställningstaganden för att kunna fatta beslut. En tumregel lik den som används inom mervärdesbeskattningen<sup>59</sup> för när en verksamhet troligtvis kan anses utgöra näring skulle kunna bidra med klarhet. Inte enbart för Skatteverket utan även för idkare och därmed eventuellt förskjuta färre fall till domstol för en helhetsbedömning. En sådan tumregel behöver inte innebära ett avsteg från den nuvarande helhetsbedömningen men skulle innebära en ökad transparens för den avgörande roll som verksamheters resultat spelar för deras kategorisering som hobby eller näring.

---

<sup>59</sup> Såsom hänvisat till i avsnitt 2.2.1.



# Referenslista

## LITTERATUR

Axberger, Hans-Gunnar (1996), *Det allmänna rättsmedvetandet – BRÅ-rapport 1996:1*, Brottsförebyggande rådet

Brockert, Mats, Vinstsyftet, *Skattenytt*, 1997 s. 603–608

Gunnarsson, Åsa och Svensson, Eva-Maria (2023), *Rättsdogmatik: som rättsvetenskapligt perspektiv och metod*, Lund, Författarna och Studentlitteratur

Lindholm, Peter, Beskattning av hästverksamhet, en kommentar, *Svensk Skattetidning*, 2008, nr 6 s. 444–449

Nevander, Louise och Rosén, Fredrik, Hästföretagare bedöms i särskild fålla, *Skattenytt*, nr 7–8, 2019, s. 577

Sandgren, Claes (2009), *Vad är rättsvetenskap?*, Stockholm, Jure Förlag

## KÄLLOR

### Offentligt tryck

#### Utredningsbetänkanden

SOU 2002:74 s.80 Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv

#### Propositioner

Prop. 1999/2000:2 Inkomstskattelagen

Prop. 1998/99:130 Ny bokföringslag m.m.

Prop. 1992/93:127 om vissa frågor om beskattning av inkomst av tjänst

Prop. 1989/90:110 om reformerad inkomst- och företagsbeskattning

### **Rättsfall**

HFD mål nr 3316–3318-19

RÅ 2010 ref. 111

RÅ 2001 ref. 22 I och II

RÅ 1987 ref. 56

RÅ 1974 ref. 85

Hovrätten för Norra Norrland dom den 2011-04-02 i mål B 48–11

Kammarrätten i Jönköpings dom den 2008-04-10 i mål nr 3977–3978-07

Kammarrätten i Göteborgs dom den 2007-09-10 i mål nr 5998–5999-06

Kammarrätten i Göteborgs dom den 2007-04-20 i mål nr 626–630-06

Solna Tingsrätt dom den 2022-06-23 i mål nr B 6036-21

### **RÄTTSFALLSSTUDIEN**

#### **Kammarrätten i Göteborg**

Dom den 2023-05-05 i mål nr 6340–6341-22 (Fall nr 1)

Dom den 2022-06-17 i mål nr 554–557-22 (Fall nr 13)

Dom den 2021-03-16 i mål nr 5365–5366-20 (Fall nr 3)

Dom den 2018-09-14 i mål nr 6036–6038-17 (Fall nr 4)

Dom den 2018-03-20 i mål nr 4863-17 (Fall nr 5)

Dom den 2018-07-04 i mål nr 374–378- och 380–382-18 (Fall nr 6)

Dom den 2017-12-11 i mål nr 3268- och 3270–3271-17 (Fall nr 9)

Dom den 2015-03-27 i mål nr 3284–3286-14 (Fall nr 14)

Dom den 2014-12-08 i mål nr 5703-14 (Fall nr 15)

#### Kammarrätten i Stockholm

Dom den 2023-06-19 i mål nr 677–681-23 (Fall nr 11)

Dom den 2022-05-04 i mål nr 8278- och 8282-21 (Fall nr 2)

Dom den 2020-05-12 i mål nr 7928–7930-19 (Fall nr 16)

Dom den 2016-11-14 i mål nr 5229–5230-16 (Fall nr 17)

#### Kammarrätten i Jönköping

Domar den 2023-06-01 i mål nr 4205–4206 och 4560–4561-21 samt 4201–4204-21 (Fall nr 12)

Dom den 2018-02-26 i mål nr 3247–3252-16 (Fall nr 7)

Dom den 2017-12-22 i mål nr 2084–2097-16 (Fall nr 8)

Dom den 2017-11-28 i mål nr 3471–3473-16 (Fall nr 10)

#### Förvaltningsdomstolar

Förvaltningsrätten i Härnösand dom den 2021-05-28 i mål nr 3622-19 (Fall nr 18)

Förvaltningsrätten i Malmö dom den 2019-10-30 i mål nr 12289 och 12297-18 (Fall nr 19)

Förvaltningsrätten i Stockholm dom den 2013-11-27 i mål nr 26232-12, 26239-12, 26241-12, 26246-12, 26248-12, 26249-12, 26250-12, 26253-12 och 7673-13 (Fall nr 20)

## Övrigt

Riksrevisionen 2023:10, Den svenska inkomstskatten [Inhämtat 2023-12-14]

[https://www.riksrevisionen.se/download/18.20b8224a18841f195cf6e359/1685262372558/RiR\\_2023\\_10\\_Underlag\\_A.pdf](https://www.riksrevisionen.se/download/18.20b8224a18841f195cf6e359/1685262372558/RiR_2023_10_Underlag_A.pdf)

### Skatteverket:

Egenavgifter, 2023. [inhämtat 2023-11-29]

<https://skatteverket.se/foretag/drivaforetag/foretagsformer/enskildnaringsvehet/egenavgifter.4.361dc8c15312eff6fd1f678.html>

Hobbyverksamhet, SKV 344, utgåva 14 [inhämtat 2023-11-27]

<https://skatteverket.se/download/18.7eada0316ed67d72829d0/1576223876833/hobbyverksamhet-skv344-utgava14.pdf>

Hästverksamhet – Gränsdragningen mellan hobby- och näringsverksamhet, 2023. [inhämtat 2023-11-28]

<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2023.16/327478.html>

Räkna ut din skatt:

<https://app.skatteverket.se/rakna-skatt-client-skut-skatteutrakning/rakna-ut-skatt/fyll-i-dina-uppgifter>

Rättslig vägledning 2023a: Skattebefrielse för företag med omsättning på högst 80,000 kronor. [inhämtat 2023-11-29]

<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2023.15/355541.html#h-Bedomningen-ska-goras-utifran-den-beskattningsbara-personens-omsattningar>

Rättslig vägledning 2023b: Vad är näringsverksamhet? [inhämtat 2023-12-05]

<https://www.skatteverket.se/foretag/drivaforetag/startaochregistrera/vadarna-ringsverksamhet.4.6efe6285127ab4f1d25800025792.html>

Rättslig vägledning 2023c: Verksamheter av hobbybetonad karaktär. [Inhämtat 2023-12-04]

<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2023.16/331130.html?q=Verksamheter+av+hobbybetonad+karakt%C3%A4r>

Rättslig vägledning 2023d: Arkivering. [Inhämtat 2024-01-02]

<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2023.16/324690.html>

# Bilaga

Nr	Målnummer och domstol	Sektor	Resultat enl. Skatteverket	Vinstsyfte enl. rätten	Bedömning
1	Kammarrätten i Göteborg Mål nr 6340-och 6341-22	Rid-sport	Förlustresultat	Nej	Hobbyverksamhet
2	Kammarrätten i Stockholm Mål nr 8278- och 8282-21	Rid-sport	Förlustresultat	Nej	Hobbyverksamhet
3	Kammarrätten i Göteborg Mål nr 5365- och 5366-20	Rid-sport	Förlustresultat	Nej	Hobbyverksamhet
4	Kammarrätten i Göteborg Mål nr 6036–6038-17	Rid-sport	Förlustresultat	Nej	Hobbyverksamhet
5	Kammarrätten i Göteborg Mål nr 4863-17	Rid-sport	Förlustresultat	Nej	Hobbyverksamhet
6	Kammarrätten i Göteborg Mål nr 374–378- och 380–382-18	Rid-sport	Förlustresultat	Nej	Hobbyverksamhet
7	Kammarrätten i Jönköping Mål nr 3247–3252-16	Rid-sport	Förlustresultat	Ja	Näringsverksamhet
8	Kammarrätten i Jönköping Mål nr 2084–2097-16	Rid-sport	Kan ej utläsas	Ja	Näringsverksamhet
9	Kammarrätten i Göteborg Mål nr 3268- och 3270–3271-17	Rid-sport	Förlustresultat	Nej	Hobbyverksamhet (i en av de granskade delarna)
10	Kammarrätten i Jönköping Mål nr 3471–3473-16	Rid-sport	Förlustresultat	Ja	Näringsverksamhet

<b>11</b>	Kammarrätten i Stockholm Mål nr 677–681-23	Motor	Förlustresultat	Nej	Hobbyverksamhet
<b>12</b>	Kammarrätten i Jönköping Mål nr 4205–4206 och 4560–4561-21 *Samt Mål nr 4201–4204-21	Motor	Kan ej utläsas	Ja	Näringsverksamhet
<b>13</b>	Kammarrätten i Göteborg Mål nr 554–557-22	Motor	Förlustresultat	Ja	Näringsverksamhet
<b>14</b>	Kammarrätten i Göteborg Mål nr 3284–3286-14	Motor	Förlustresultat	Nej	Hobbyverksamhet
<b>15</b>	Kammarrätten i Göteborg Mål nr 5703-14	Motor	Vinstresultat	Ja	Näringsverksamhet
<b>16</b>	Kammarrätten i Stockholm Mål nr 7928–7930-19	Motor	Vinstresultat	Ja	Näringsverksamhet
<b>17</b>	Kammarrätten i Stockholm Mål nr 5229- och 5230-16	Motor	Kan ej utläsas	Ja	Näringsverksamhet
<b>18</b>	Förvaltningsrätten i Härnösand Mål nr 3622-19	Motor	Förlustresultat	Nej	Hobbyverksamhet
<b>19</b>	Förvaltningsrätten i Malmö Mål nr 12289 och 12297-18	Motor	Förlustresultat	Nej	Hobbyverksamhet
<b>20</b>	Förvaltningsrätten i Stockholm Mål nr 26232-12 m.fl.	Motor	Vinstresultat	Ja	Näringsverksamhet