



**EKONOMI  
HÖGSKOLAN**  
Lunds universitet

**Kandidatuppsats  
FEK582  
VT 2007**

# Sponsring ur ett redovisnings- och beskattningsperspektiv

**Handledare:**  
Erling Green  
Carl-Michael Unger

**Författare:**  
Jesper Ahlkvist  
Annika Ohlsson  
Sofia Wigerup

## **Sammanfattning**

**Uppsatsens titel:** Sponsring ur ett redovisnings- och beskattningsperspektiv

**Seminariedatum:** 2007-06-07

**Ämne/kurs:** FEK 582 Kandidatuppsats i företagsekonomi, 10 poäng (15 ECTS)

**Författare:** Jesper Ahlkvist, Annika Ohlsson, Sofia Wigerup

**Handledare:** Erling Green, Carl-Michael Unger

**Fem nyckelord:** Sponsring, allmännyttiga föreningar, reklamskatt, förutsebarhet, skatterättsliga principer

**Syfte:** Syftet med denna uppsats är att beskriva och analysera problematiken kring sponsring utifrån ett svenskt redovisnings- och beskattningsperspektiv, samt att föra en diskussion kring sponsringens aktuella rättsläge i Sverige.

**Metod:** Genom användandet av kvalitativ metod i form av djupintervjuer med fem respondenter utreder vi hur sponsringsproblematiken hanteras i verkligheten och jämför detta med hur den bör hanteras enligt gällande rättsläge.

**Teoretiska perspektiv:** För att skapa förståelse för grundläggande redovisningsprinciper börjar vi med de för uppsatsen väsentliga delarna av IFRS föreställningsram och redogör för god redovisningssed och rättvisande bild. Därefter förklarar vi hur ideella föreningar beskattas och går igenom kraven för att klassas som allmännyttig ideell förening. Sedan definieras sponsring, dess marknadsföringseffekter och företagets motiv till att sponsra vilket följs av nuvarande rättsläge samt grundläggande skatterättsliga principer. Teorin avslutas med en internationell jämförelse.

**Empiri:** I empirikapitlet återges de intervjuer som gjorts med den ekonomiansvarige i en större ideell förening, två sponsrande företags ekonomichefer, två revisorer från ett medelstort revisionsbolag samt Skatteverket, som ställde upp med tre respondenter från olika kunskapsområden. Alla respondenter med undantag från Skatteverket behandlas anonymt med hänsyn till ämnets känsliga natur och dess ekonomiska konsekvenser.

**Resultat:** Enligt alla respondenter finns det ett stort behov av ny lagstiftning. Det lagförslag som lades av Stockholms handelskammare i november 2006 skulle underlätta avsevärt för alla respondenter. Rättsinstansens definition av sponsring ligger till grund för tillämpningen och därmed för rättspraxis. Mellan rättsväsendets definitioner av sponsring och den företagsekonomiska definitionen finns ett stort gap vilket har lett till att Skatteverkets på rättspraxis baserade riktlinjer inte följs. Riktlinjerna upplevs av företagen som orimliga och verklighetsfrämmande. Sponsring är marknadsföring och borde skatterättsligt behandlas neutralt i förhållande till andra marknadsföringsverktyg vilket inte är fallet. De mycket oklara reglerna om värdering av motprestationer leder till att det är omöjligt för företagen att i förväg beräkna nettokostnaden för sponsring. Trots lagfäst gåvoförbud i aktiebolagslagen anser Regeringsrätten att sponsring delvis bör betraktas som gåva.

## **Abstract**

**Title:** Sponsoring from a Swedish accounting and taxation perspective

**Seminar date:** 2007-06-07

**Course:** FEK582, Bachelor thesis in Business Administration, 10 Swedish credits (15 ECTS)

**Authors:** Jesper Ahlkvist, Annika Ohlsson, Sofia Wigerup

**Advisor/s:** Erling Green, Carl-Michael Unger

**Key words:** Sponsoring, municipal sports associations, advertising tax, predictability, tax law

**Purpose:** The purpose of this study is to describe and analyze the complex of problems surrounding sponsoring in Sweden from an accounting and taxation point of view, and to discuss the present state of sponsoring in legal praxis in Sweden.

**Methodology:** By using a quality research method we have conducted five interviews to establish how sponsoring is accounted for and declared for by the participating parties, to compare this with how it is supposed to be done according to legal praxis.

**Theoretical perspectives:** To enhance the readers understanding of basic accounting principles we begin with applicable parts of IFRS conceptual framework and the concept of true and fair view. We continue with the taxation of municipal sports associations and their requirements for limited tax obligations. After this, we define sponsoring, its marketing effects and corporate motives for the use of sponsoring followed by the present legal praxis and basic taxation principles. We conclude with an international comparison.

**Empirical foundation:** In the empirical chapter of the theses we account for the interviews made with a the director of finance in one of the larger Swedish municipal sports associations, the financial directors of two sponsoring companies, two auditors from a middle-sized Swedish auditing firm and also three experts from the fiscal authorities. All respondents except for the fiscal authorities are treated anonymous due to the delicate nature of the topic and its fiscal consequences.

**Conclusions:** According to our respondents there is a great need for new legislation. The legislative proposal made by the Stockholm chamber of commerce in November 2006 would facilitate the processes surrounding sponsoring for all respondents. The sponsoring definition made by the legal system constitutes the appliance of legal praxis. Between the sponsoring definition made by the legal system and the definition used by companies for marketing objectives, there is a large difference which has led to companies refusing to follow the guiding principles. The companies find the guiding principles unreasonable and divorced from reality. Sponsoring is considered to be marketing and should also in taxation be neutral to other marketing options which are not the case at the time. The very unclear guidelines about valuation of counter performances make it impossible for companies to in advance calculate the total costs of a sponsoring initiative. Even though there is a prohibition against gifts in the Swedish Companies Act, the highest legal authority has established that sponsoring should partly be considered to be a gift.

# Innehållsförteckning

1. INLEDNING .....	8
1.1. Bakgrund .....	8
1.2. Historik .....	10
1.3. Sponsringens utveckling i Sverige .....	11
1.4. Problemformulering .....	12
1.5. Syfte .....	12
1.6. Avgränsningar .....	12
1.7. Disposition .....	13
2. METOD .....	14
2.1. Metodansats .....	14
2.2. Datainsamlingsmetod .....	15
2.3. Urval .....	17
2.4. Validitet .....	18
2.5. Reliabilitet .....	18
2.6. Källkritik .....	19
2.7. Kritik av teori .....	19
3. TEORI .....	20
3.1. IFRS Föreställningsram .....	20
3.1.1. Tillförlitlighet .....	21
3.1.2. Jämförbarhet .....	21
3.1.3. Rättvisande bild .....	21
3.1.4. Kostnadsdefinition .....	22
3.2. God Redovisningssed .....	22
3.3. Ideella föreningar .....	23
3.3.1. Vad är en ideell förening - civilrättsliga regler .....	23
3.3.2. Rättssubjekt .....	24
3.4. Skatterättsliga regler för ideella föreningar .....	25
3.4.1. Skattskyldighet för allmännyttiga föreningar .....	25
3.4.2. Rörelseinkomster .....	28
3.4.3. Reklamskatt .....	30
3.4.4. Nya skatteregler för idrotten .....	30
3.5. Sponsring .....	31
3.5.1. Olika definitioner av sponsring .....	31
3.5.2. Vad är sponsring? .....	33

3.5.3.	Vad är inte sponsring? .....	34
3.5.4.	Effekter av sponsring .....	35
3.5.5.	Motprestationer och dess värdering .....	38
3.5.6.	ERK®-modellen och A-ERIC- modellen .....	39
3.5.7.	Motiv och mål med sponsring .....	41
3.6.	Lagar, principer, praxis och riktlinjer .....	44
3.6.1.	Skatteverkets riktlinjer .....	45
3.6.2.	Gällande rätt .....	45
3.6.3.	Andra relevanta lagrum .....	48
3.6.4.	Relevanta juridiska principer.....	48
3.7.	Sponsring i andra länder .....	50
4.	EMPIRI .....	53
4.1.	Varför sponsring? .....	53
4.2.	Motprestationer och dess värde .....	54
4.3.	Reklam och reklamskatt .....	55
4.4.	Förekomst av gåvor .....	56
4.5.	Personalförmåner och representation .....	57
4.6.	Kunskapsläget.....	57
4.7.	Redovisning och revision av sponsring .....	58
4.7.1.	Hur gör aktörerna? .....	58
4.7.2.	Hur borde aktörerna göra?.....	59
4.8.	Lagförslaget .....	60
4.9.	Affärsmässigt betingat .....	61
5.	SLUTDISKUSSION .....	63
5.1.	Analys .....	63
5.1.1.	Varför sponsring? .....	63
5.1.2.	Motprestationer och dess värde .....	64
5.1.3.	Reklam och reklamskatt .....	65
5.1.4.	Förekomst av gåvor .....	66
5.1.5.	Redovisning och revision av sponsring.....	67
5.1.6.	Lagförslaget.....	71
5.1.7.	Jämförelse med andra länder .....	71
5.2.	Slutsatser.....	72
6.	Förslag till fortsatt forskning.....	74
7.	KÄLLFÖRTECKNING .....	75

7.1. Litterära källor .....	75
7.2. Offentliga tryck.....	76
7.3. Elektroniska källor.....	77

### **Figurförteckning**

Figur 1 .....	25
Figur 2 .....	33
Figur 3 & 4 .....	40

## **Definitioner**

ABL	=	Aktiebolagslagen
B2B	=	Business-to-business
IL	=	Inkomstskattelagen
RF	=	Regeringsformen
RR	=	Regeringsrätten
RÅ	=	Regeringsrättens årsbok

# 1. INLEDNING

---

*Under denna rubrik börjar vi med att presentera problemområdets bakgrund, samt det nya lagförslaget som nu ligger, varpå vi gör en kortfattad historisk genomgång. Därefter går vi igenom sponsringens utveckling i Sverige, för att sedan ange vår problemformulering och vårt syfte. Till sist redogör vi för våra avgränsningar och disposition.*

---

## **1.1. Bakgrund**

I november 2006 presenterade Stockholms Handelskammare sin rapport 2006:3 ”Förslag om förändrade regler för sponsring”. Det är inte första gången det kommer partsinlagor som syftar till att försöka förändra de otydliga regler för redovisning och beskattning som idag tillämpas av rättsväsende och rättstillämpade myndigheter, men det är ovanligt att det presenteras lösningar med konkreta förslag till förändring, som dessutom inte skulle behöva alltför omfattande förändring av lagtext för att kunna genomföras. Tidigare förslag, som har behandlats i Skatteutskottet, har avvisats med motiveringen att allmännyttiga ändamål bör finansieras genom bidrag av allmänna medel istället för skattelättnader för privata bidragsgivare. Det har dessutom ansetts problematiskt att avgöra var gränserna för avdragsrätt ska gå och att detta gränsdragningsproblem inte är värt att utreda eftersom de ideella organisationer, som kan komma ifråga för sponsring, redan är gynnade av såväl direkta bidrag som skattelättnader.<sup>1</sup>

Den sponsring som förekommer idag behandlas skatterettsligt nästan uteslutande som gåva; sponsorn ger bort en summa pengar utan krav på motprestation. I de fall det finns en motprestation motsvarar den oftast inte den totala summan och då anses den överskjutande delen som gåva, om inte en stark anknytning till sponsorns verksamhet kan påvisas.<sup>2</sup>

Synen på sponsring som en affärssuppgörelse är idag inte längre självklar. Reglerna skiljer sig avsevärt åt mellan olika länder. Sponsring som begrepp är inte definierat i svensk lag och därmed saknas även ett regelverk som tydligt reglerar sponsring.

---

<sup>1</sup> Länsrätten i Stockholms län, 1996-06-19, RÅ 2000 ref 31

<sup>2</sup> Skatteverkets handledning för ideella föreningar, kap 26 samt

<http://www.skatteverket.se/skatter/infotext/artiklar/2004/sponsring.4.18e1b10334ebe8bc80005767.html>, 2007-04-04



I nuläget finns det sålunda ingen klar lagstiftning rörande sponsring som specifikt fenomen och inte heller någon vedertagen definition av begreppet.<sup>3</sup>

I Länsrätten uttrycker man sig i avgörandet i fallet Procordias sponsring av Kungliga Operan som följer:

*”I skattelagstiftningen saknas särskilda bestämmelser om avdrag för s.k. sponsring.”*

(Länsrätten i Stockholms län 1996-06-19, ordförande Engström)

Skatteverket har uppmärksammat problemet med bristen på reglering av sponsring och gav 2005 ut riktlinjer om avdragsrätt för sponsring i näringsverksamhet, där man ger sin syn på sponsring.<sup>4</sup> Denna syn överrensstämmer inte med den definition som finns i omvärlden och vi tror att detta skapar konflikter. Det är huvudsakligen två rättsfall som har avgjorts av regeringsrätten och som nu är prejudicerande. De aktuella rättsfallen är tidigare nämnda Procordiafallet samt bryggeriet Falcons sponsring av Svenska naturskyddsföreningens projekt för bevarande av pilgrimsfalken.

”Så kallad sponsring” är inte reglerat och blir därför i varje enskilt fall och i varje enskild instans en bedömningsfråga. I fallet med Kungliga Operan och Procordia fick företaget avslag i Länsrätten, men medgavs sedan fullt avdrag i Kammarrätten för sedan i Regeringsrätten slutligen medges avdrag endast för de kostnader där tydliga motprestationer kunde påvisas. Dessa motprestationers värde var svårt att fastställa varför en skönsmässig uppskattning gjordes. I detta fall uppskattades ungefär hälften av den totala sponsringssumman motsvara motprestationerna. Resterande del var att anse som en icke avdragsgill gåva.<sup>5</sup>

Falcon<sup>6</sup> blev däremot beviljat avdrag för sin sponsring av Svenska naturskyddsföreningen med motiveringen att sponsringen hade en naturlig anknytning till verksamheten.

Skatteverkets stora inflytande och det faktum att de innehar flera roller inom beskattningsrätten gör att området blir ännu mer svårhanterligt. Advokatsamfundets

---

<sup>3</sup> Länsrätten i Stockholms län, 1996-06-19, RÅ 2000 ref 31

<sup>4</sup> <http://www.skatteverket.se/rattsinformation/stallningstaganden/2005/stallningstagande200511.4.deeebd104898a3a9c80005409.html#31.deeebd104898a3a9c80005748>, 2007-04-04

<sup>5</sup> Länsrätten i Stockholms län, 1996-06-19, RÅ 2000 ref 31 I

<sup>6</sup> RÅ 2000 ref 31 II

generalsekreterare Anne Ramberg har även uppmärksammat denna problematik och är väldigt kritisk till rådande situation.

Förslaget om förändrade regler för sponsring skulle innebära en förändring av lagtexten enligt följande:

#### *Inkomstskattelagen (1999:1229)*

##### *Gällande lydelse:*

###### *9 kap. 2 § IL*

*Den skattskyldiges levnadskostnader och liknande utgifter får inte dras av.*

*Utgifter för gåvor, premier för egna personliga försäkringar samt avgifter till kassor, föreningar och andra sammanslutningar som den skattskyldige är medlem i räknas som utgifter enligt första stycket.*

##### *Föreslagen lydelse:*

###### *9 kap. 2 § IL*

*Den skattskyldiges levnadskostnader och liknande utgifter får inte dras av.*

*Utgifter för gåvor, premier för egna personliga försäkringar samt avgifter till kassor, föreningar och andra sammanslutningar som den skattskyldige är medlem i räknas som utgifter enligt första stycket. En utgift som är affärsmässigt betingad utgör inte gåva.*

###### *16 kap.*

###### *Utgifter för marknadsföring*

###### *9a §*

*Utgifter för marknadsföring som har eller kan antas få betydelse för näringsverksamheten skall dras av.*

## **1.2. Historik**

Sponsring som finansiering av verksamhet, kulturell, social eller idrottslig, är idag en vanlig företeelse men däremot inte, i motsats till vad många tror, en modern företeelse. Det finns dokumenterade ekonomiska insatser från romarriket, vilka påvisar att sponsring, såsom den används idag, även förekom på romartiden. Det ursprungliga syftet var att ge konstnärliga, eller på annat sätt begåvade människor, möjlighet att förtjäna sitt levebröd utifrån sin begåvning. Avsikten från sponsorernas sida var då, liksom nu, att vinna folkets förtroende

eller på annat sätt framstå i bra dager.<sup>7</sup> Även Shakespeare, aktiv under 1500-talet, sponsrades. Shakespeare fick efterhand många sponsorer, vilka blev förutsättningen för hans framgångar. Skådespelarnas löner var då så låga att det var svårt att försörja sig och genom sponsorer fick Shakespeare tid till att skriva och blev sedermera även gynnad av drottning Elisabeth.<sup>8</sup>

De flesta historiska fall av sponsring avser kultursponsring. Syftet med att beställa målningar och skulpturer var på medeltiden att visa sitt sociala engagemang, skapa publicitet och att skapa trivsel och på så sätt gynna sig själv genom ökad popularitet i olika viktiga kretsar. Dåtidens stora sponsorer, det vill säga kyrkan och överklassen, kan tillskrivas stor affärsmässighet. Sponsring var en affärsuppgörelse och sponsorerna var mycket kostnadsmedvetna.<sup>9</sup>

### ***1.3. Sponsringens utveckling i Sverige***

I Sverige fick sponsringen sitt genombrott 1978 när en arbetsgrupp inom Riksidrottsförbundet lade fram sin utredning rörande kommersialisering av idrotten i vilken man välkomnade pengar från näringslivet. Det hade tidigare funnits ideologiska farhågor om att näringslivets inblandning skulle leda till minskad integritet för idrottsföreningarna. Utredningen förkastade dessa farhågor.<sup>10</sup> Under 1970-talet gick sponsring under begreppet idrottsreklam där bland annat Pommac och basketlaget Alvik representerade det nya. Sponsringen startade inom idrottsvärlden men när man såg vilka framgångar dessa moderna samarbeten fick började allt fler företag sponsra vitt skilda objekt, även inom musik, kultur och diverse miljöprojekt. Sponsringen utvecklades explosionsartat i Sverige under 1980-talet och var 1990 uppe i 1,2 miljarder svenska kronor per år. Därefter minskade sponsringen radikalt, dels på grund av att den svenska ekonomin i början av 90-talet var svag, men också för att den sponsring som förekommit inte alltid levt upp till förväntningarna.<sup>11</sup>

Under hela 80-talet ställde sig många marknadsföringsbyråer skeptiska till sponsring och de visade sig delvis ha rätt. Den sponsring som förekom på 80-talet var ofta ogenomtänkt och hade ingen effekt på företagets resultat. Sponsringskonsulter utgick från hur mycket pengar föreningarna behövde för sin verksamhet och skapade sedan paket som företagen betalade för

---

<sup>7</sup> Head, 1981, s. 9

<sup>8</sup> Head, 1981, s. 13

<sup>9</sup> Head, 1981, s. 18

<sup>10</sup> Grönkvist, 2000, s. 23

<sup>11</sup> Johansson, 1996, s. 31

utan att någon egentligen reflekterade över paketets värde eller vilket kommunikationsbehov företaget egentligen hade. Det fanns inte heller metoder för att mäta effekterna och marknadsföringsbyråerna såg därför sponsring som ett odugligt marknadsföringsverktyg. I början på 90-talet började sponsringskonsulterna gå i konkurs när efterfrågan minskade drastiskt vilket i sin tur ledde till att sponsringen förändrades.<sup>12</sup>

Idag är sponsring en genomtänkt satsning från företagets sida och utgör en strategisk del av marknadskommunikationen. Trenden går mot att man sponsrar allt färre objekt men med större summor. Objekten väljs omsorgsfullt för att nå den målgrupp man riktar sig till. Det är viktigt att synas och man vill därför inte ha för många sponsorer på samma objekt. Reklambyråerna har tagit över en del av sponsringskonsulternas roll när det gäller rådgivning inför nya satsningar och utvärdering av effekterna, vilket har gjort att sponsring har accepterats som marknadsföringsverktyg.<sup>13</sup>

#### ***1.4. Problemformulering***

Hur bör sponsring redovisas och beskattas och hur görs det i praktiken? Finns det något behov av lagstiftning?

#### ***1.5. Syfte***

Syftet med denna uppsats är att beskriva och analysera problematiken kring sponsring utifrån ett svenskt redovisnings- och beskattningsperspektiv, samt att föra en diskussion kring sponsringens aktuella rättsläge i Sverige.

#### ***1.6. Avgränsningar***

Inom definitionen av ideella föreningar ryms verksamheter av enormt skiftande art. Eftersom sponsring av idrottsföreningar är den vanligaste varianten av sponsring, och som dessutom omsätter störst summor pengar, har vi valt att fokusera på sponsring av ideella idrottsföreningar. Sponsring av idrottslig verksamhet utgör hela 59 procent av all sponsring medan exempelvis kultursponsring står för blott sju procent.<sup>14</sup>

---

<sup>12</sup> Johansson, 1996, s. 32

<sup>13</sup> Johansson, 1996, s. 33

<sup>14</sup> <http://www.dn.se/DNet/jsp/polopoly.jsp?d=1058&a=436220&previousRenderType=1>, 2007-05-04

Denna uppsatts är inte en marknadsföringsuppsatts och syftar inte till att ge en heltäckande bild av sponsring som marknadsföringsmetod, utan det som tas upp rörande marknadsföring är sådan information som vi anser att läsaren behöver antingen för sin förförståelse eller som underlag för att förstå vår diskussion och analys.

Vi har valt att inte behandla företeelsen ”barter”. Ett barteravtal sluts mellan två eller flera parter och är en form av omsättning som innebär att man byter varor eller tjänster med varandra. Ett vanligt exempel är dagspress som erbjuder annonsplats gratis i utbyte mot reklamplats på till exempel arenan. Barteravtal är inte ifrågasatta på samma sätt som annan sponsring eftersom det antas att värdet av tidningsannonserna motsvarar värdet av reklamplatsen på arenan. Summornas storlek är heller inte lika omfattande som vid sponsring.<sup>15</sup>

### ***1.7. Disposition***

Denna uppsatts består av ett metodkapitel, ett teorikapitel, empiri och analys. Metoden behöver ingen närmare presentation.

Teorikapitlet inleds med en redogörelse för vad som är respektive inte är sponsring. Vidare sätts läsaren in i effekterna av sponsring, vad som är en motprestation och i motiven bakom varför företag sponsrar. Sedan följer lagar, praxis, principer och riktlinjer, vilket omfattar en redogörelse för de juridiska aspekterna på sponsring, i synnerhet ur redovisnings- och beskattningssynpunkt. Därefter kommer en kortare redogörelse för sponsring i andra länder.

Efter teorikapitlet följer empirin, vilken innefattar en redogörelse för de fem intervjuer vi har genomfört med företag, Skatteverket och ett revisorsföretag. Avslutningsvis följer analys och slutsatser.

---

<sup>15</sup> Ekonomistyrningsverket, Sponsring som finansieringskälla, s. 25

## 2. METOD

---

*I detta kapitel går vi igenom vilka metoder vi använt oss av under arbetet med uppsatsen. Vi motiverar även eventuella val och överväganden som vi gjort.*

---

### 2.1. Metodansats

Som läsaren har förstått av bakgrunden är sponsring förhållandevis oreglerat och de olika aktörerna har olika sätt att redovisa och se på sponsring. En enhetlig bild av hur sponsring ska redovisas verkar inte finnas och det finns heller inte klart uttryckt i någon redovisningsnorm eller lag. Med det som bakgrund förefaller en induktiv ansats vara lämpligast för denna uppsats. Dock är det så att det finns viss teori runt ämnet, som exempelvis beskattningslagar, IFRS och riktlinjer från Skatteverket, som ändå bör beaktas, även om de i praktiken inte tillämpas av företag och föreningar. De ger sammantaget idéer om hur redovisning och beskattning av sponsring ska gå till, om än oklara. Kunskap om dessa riktlinjer och lagar har naturligtvis författarna med sig vid intervjuer med respondenterna, vilket skulle indikera att ansatsen är deduktiv.<sup>16</sup>

Vi anser, med anledning av ovanstående, att ansatsen är deduktiv. Trots dess deduktiva karaktär vill vi framhålla att vi ändå anser att vi har en förhållandevis öppen ansats. Teorierna är inte helt klara och vi vet att det förekommer avvikelser i praktiken, vilket leder till att vi är medvetna om att vi kommer att få svar som inte passar in på teorin. Vårt mål är inte heller att bekräfta teorin och vi tror att vi, med detta i åtanke, kan undvika några av den deduktiva ansatsens fallgropar, som exempelvis att ställa ledande frågor eller leta efter en viss typ av information medan vi negligerar annan information.

En deduktiv ansats brukar vanligen följas av en kvantitativ metod vid datainsamlandet. Den viktigaste skillnaden på kvalitativ och kvantitativ metod torde vara att den kvalitativa metoden är mer öppen. Respondenterna är inte styrda av frågeformulär med givna svar, som ofta är fallet vid kvantitativ metod, utan har möjlighet att fritt svara på intervjuarnas frågor. Eftersom vi intresserar oss för respondenternas fördjupade syn på fenomenet sponsring, och har valt en förhållandevis öppen ansats, vilken innebär att vi inte tror att respondenterna gör som man borde göra, passar inte en kvantitativ metod oss. Vi kan inte prestera ett frågeformulär med givna svar eller ett halvöppet frågeformulär med vissa frågor som kan

---

<sup>16</sup> Jacobsen, 2002, s. 43

besvaras med egna ord. Vi vet inte vad vi ska lämna för svarsalternativ eftersom vår enda utgångspunkt är några oklara lagar och riktlinjer som vi förmodar inte följs. Vi vill veta hur respondenterna resonerar, hur de gör i praktiken och vad de anser om de befintliga lagarna och den föreslagna nya lagen. Vi vill ha möjlighet att reagera på svaren och ställa följdfrågor.<sup>17</sup>

Av den anledningen har vi valt en kvalitativ metod vid datainsamlandet. Vi har även valt att göra öppna, individuella intervjuer eftersom vi har få enheter att undersöka samt, som tidigare nämnts, intresserar oss för respondenternas enskilda uppfattning av våra frågor.

## ***2.2. Datainsamlingsmetod***

Det finns praktiskt taget inga tidigare studier inom vårt ämne. Detta i kombination med att ämnet innehar en grundläggande komplexitet och brist på distinkta regler gör att vi valt att använda oss av intervjuer som vår huvudsakliga datainsamlingsmetod. Bell skriver att en stor fördel med intervjumetod är dess flexibilitet<sup>18</sup>. Precis som redan har nämnts, om än i andraordalag, är flexibilitet något vi har strävat efter när vi har valt metod. Vi behöver kunna ta till oss ny information som respondenterna eventuellt lämnar samt vill ha möjlighet att reagera på denna och ställa följdfrågor.

Bryman nämner tre huvudkategorier av intervjuformer, strukturerad, semi-strukturerad och ostrukturerad intervju<sup>19</sup>. Dessa tre former utgör ytterligheter och mellan dem finns en stor mängd varianter som alla har olika grad av struktur. En strukturerad intervju liknar en enkätundersökning, där syftet är att öka jämförbarheten mellan respondenterna svar<sup>20</sup>. Detta förutsätter att en sådan jämförelse är intressant. Vi har valt våra respondenter utifrån vårt mål om att få en helhetsbild av ämnet. Av den anledningen utgör våra respondenter således en starkt heterogen grupp av olika intressenter inom området.

Eftersom ostrukturerade intervjuer ger störst flexibilitet och minskar vår styrning av respondenten är denna form att föredra<sup>21</sup>. För att kunna genomföra ostrukturerade intervjuer på ett tillfredställande sätt krävs ofta en betydande erfarenhet av att genomföra intervjuer. Det

---

<sup>17</sup> Jacobsen, 2002, s. 43

<sup>18</sup> Bell, 1995, s. 90

<sup>19</sup> Bryman, 2005, s. 138

<sup>20</sup> Bryman, 2005, s. 135

<sup>21</sup> Holme, 1997, s. 99

är inte alltid säkert att man hinner gå igenom alla de frågor eller områden man har tänkt sig. Dessutom tenderar analysen av svaren att ta längre tid vid tillämpning av denna metod<sup>22</sup>. Med anledning av vår bristande erfarenhet, samt det faktum att vår tid är starkt begränsad, har vi valt att genomföra semi-strukturerade intervjuer.

Vi har försökt att begränsa frågorna i vår intervjuguide till de stora problemområden vi vill diskutera under intervjun. Genom att börja med breda frågor vill vi få möjlighet att fördjupa oss i intressanta frågeställningar och även låta respondenterna utveckla sina svar under intervjuens gång. Av den anledningen kan det verka avskräckande för respondenten om intervjuguiden ger intryck av att ett för stort antal frågor ska ställas. I syfte att öka våra chanser till givande och dynamiska intervjuer ska vi låta våra respondenter få tillgång till intervjuguiden i förväg. Vi tror att de därmed kan kontrollera förhållandena på sina respektive företag/verk samt läsa in sig något på ämnet. Detta var även ett önskemål från majoriteten av respondenterna.

Alla intervjuer ska genomföras i respondenternas arbetsmiljö och de ska i förväg bli informerade om vår bakgrund och vårt syfte med intervjun. Vi vill ha en naturlig dialog och har inte bestämt vem som ska ställa vilka frågor och inte heller turordningen, i vilken frågorna ska ställas. Att ämnet är komplext är påtagligt eftersom nästan alla våra respondenter har låtit meddela att de har valt att inkludera en eller flera kollegor i intervjun. Bryman skriver att under en gruppintervju uppstår ofta en diskussion mellan respondenterna och att denna diskussion kan vara mycket givande för intervjuaren<sup>23</sup>. Vi hoppas att kvaliteten på våra intervjuer höjs genom att det kommer att finnas inslag av gruppintervju. Våra respondenter bör kunna diskutera fritt kring frågeställningarna och problematiken, samtidigt som vi kan observera och föra anteckningar.

Holme skriver att man alltid bör använda sig av någon form av inspelningsapparat och även Bryman menar att man vid kvalitativa intervjuer oftast spelar in samtalet<sup>24</sup>. Självklart finns det en rad fördelar med att spela in intervjuerna. Exempelvis bör analysen av empirin

---

<sup>22</sup> Bell, 1995, s. 93

<sup>23</sup> Bryman, 2005, s. 390

<sup>24</sup> Holme, 1997, s. 107



underlättas när det finns möjlighet att gå igenom materialet flera gånger. Om man hör svaren igen torde det även bli lättare att uppfatta nyanser i svaren.<sup>25</sup>

Vår utgångspunkt var att vi planerade att spela in alla intervjuer men inga av våra respondenter är villiga att genomföra intervjuerna under inspelning. En återkommande ståndpunkt är att deras svar kan misstolkas och organisationen skulle kunna ta skada av denna feltolkning. Några av respondenterna vill även vara anonyma. Avsaknaden av inspelningsmöjligheter ställer höga krav på våra anteckningar. Vi är dock minst två personer som genomför intervjuerna, vilket torde underlätta.

Efter varje avslutad intervju avser vi att diskutera och jämföra våra anteckningar i syfte att minimera informationsförlusten som kan uppstå genom minnets naturliga begränsningar<sup>26</sup>. Vi hoppas därmed även kunna förhindra uppkomsten av felaktiga tolkningar av respondenternas svar.

### **2.3. Urval**

Enligt Holme bör man sträva efter att få så stort informationsinnehåll som möjligt genom att söka efter största möjliga variationsbredd i urvalet. För att kunna få en helhetsbild av vår frågeställning, ansåg vi att det vara nödvändigt att intervjua åtminstone en person ifrån samtliga intressenter på området. Följaktligen har urvalet inte varit slumpmässigt utan vi har utgått ifrån de aktörer som vi identifierat.

Holme menar även att mängden information kan öka genom att man försöker urskilja respondenter som kan antas besitta en djupare förståelse på området<sup>27</sup>. Med detta i åtanke, har vi kontaktat personer på ledande positioner inom respektive organisation. Bryman benämner denna form av urvalsmetod som ett bekvämlighetsurval, till skillnad från ett tillfällighetsurval<sup>28</sup>. De organisationer vi avser att genomföra intervjuer med är Skatteverket, en revisionsbyrå, en större ideell idrottsförening, samt två sponsrande företag.

---

<sup>25</sup> Bryman, 2005, s. 374

<sup>26</sup> Bryman, 2005, s. 374

<sup>27</sup> Holme, 1997, s. 104

<sup>28</sup> Bryman, 2005, s. 378

## **2.4. Validitet**

Bryman beskriver validitet som en bedömning om huruvida de slutsatser som har dragits i en undersökning verkligen hänger ihop. Han delar även upp begreppet i tre delar, där den första delen kallas begreppsvalidering. Begreppsvalidering är kanske den vanligaste definitionen av validitet och handlar om huruvida man mäter det som var tänkt att mäta. Nästa del, intern validitet, handlar enligt Bryman om kausalitet mellan det man undersöker och de variabler man mäter<sup>29</sup>. Vårt mätinstrument är den intervjuguide som vi i förväg ska skicka ut till våra respondenter. Vi strävar efter att våra frågor ska stämma överens med våra grundläggande frågeställningar och på så vis hoppas vi uppnå en högre begreppsvaliditet.

Bedömningen av i vilken utsträckning en studie kan appliceras på andra sammanhang kallar Bryman för studiens externa validitet och extern validitet utgör således del tre. Generellt sett är även detta begrepp svårt att använda på en kvalitativ studie eftersom man oftast, som i vårt fall, inte strävar efter att göra ett representativt urval.<sup>30</sup>

I ett försök att öka vår studies validitet ska vi genomföra en så kallad respondentvalidering, vilket innebär att vi avser att låta våra respondenter läsa igenom våra resultat. Vi hoppas att detta leder till att våra resultat får en bättre korrelation med de uppfattningar våra respondenter verkligen har angående frågeställningarna.<sup>31</sup>

## **2.5. Reliabilitet**

En studies reliabilitet avser hur stora möjligheterna är att upprepa resultat genom att upprepa studien. Som Bryman nämner är detta synnerligen centralt vid användandet av en kvantitativ metod. En följd av vårt metodval är att det blir förhållandevis oväsentligt att föra ett längre resonemang kring reliabilitet, eftersom de sociala miljöer, vari vi genomfört vår undersökning, inte är statiska. Detta innebär att en efterföljande studie inte kan undersöka exakt samma sociala kontext som vi gjort och därmed inte uppnå samma resultat.<sup>32</sup>

---

<sup>29</sup> Bryman, 2005, s. 49

<sup>30</sup> Bryman, 2005, s. 49

<sup>31</sup> Bryman, 2005, s. 308

<sup>32</sup> Bryman, 2005, s. 306

## **2.6. Källkritik**

Eftersom vi valt att skriva en uppsats som behandlar skatterättsliga frågeställningar blir våra intervjuer nästan per automatik kontroversiella. Kontroversiella, i den mening att de svar som våra respondenter ger kan vara känsliga. De skatterättsliga konsekvenserna kan bli omfattande och i sin tur ge obehaglig uppmärksamhet för respondenten. Frågan som bör ställas är hur säker kan man vara på att svaren vi fått är ärliga? Det är omöjligt att säga, men det kan konstateras att ett visst inslag av intervjuareffekt är troligt. Bryman för fram något som han benämner ”social önskvärdhet”, vilket är något som ske vid våra intervjuer. Social önskvärdhet är den effekt som uppstår vid en intervju som behandlar ett kontroversiellt område och där respondenten sedan tidigare har en uppfattning om vad som är det rätta svaret ur ett, i vårt fall, juridiskt perspektiv.<sup>33</sup> Vi kommer att försöka vara uppmärksamma på om våra respondenter ställs inför val mellan att svara ärligt och vara lojal med sin arbetsgivare och inte orsaka problem för denne eller för sig själv. Några respondenter har bett om att få vara anonyma, vilket vi har godtagit i syfte att öka svarens trovärdighet.

Det finns anledning att vara försiktig när man använder Skatteverkets riktlinjer som källa. Även om Skatteverket hävdar att deras riktlinjer bygger på gällande rättspraxis men de saknar egentligt värde i en rättsprocess, trots att man ibland kan få den motsatta uppfattningen. Riktlinjerna ska främst ses som rekommendationer och utgör, vid en tillämpning, ingen garanti för korrekt agerande.

## **2.7. Kritik av teori**

För att läsaren ska kunna följa med i diskussionen och resonemangen kring sponsring krävs viss förkunskap inom marknadsföringsteori. Vi har valt att inkludera sådan marknadsföringsteori i vårt teorikapitel i syfte att underlätta för läsaren. Med andra ord kommer inte all teori att analyseras eller diskuteras men vi anser att läsaren behöver bakgrunden för sin förförståelse.

---

<sup>33</sup> Bryman, 2005, s. 158

### 3. TEORI

---

*Under denna rubrik presenterar vi kortfattat IFRS Föreställningsram. Därefter redogör vi för ideella föreningars skattskyldighet och reklamskatten, samt ger en definition av begreppet sponsring. Vidare tar vi upp relevanta marknadsföringsteorier som följs av skatterättsliga principer. Kapitlet avslutas med en internationell jämförelse.*

---

#### **3.1. IFRS Föreställningsram**

IASB, International Accounting Standards Board, har skapat ett regelverk, IFRS/IAS som successivt har införts i hela EU under de senaste åren. Från och med 2005 ska noterade företag i Sverige tillämpa detta regelverk vid upprättandet av sin koncernredovisning. Detta är ett led i EU:s ambition att skapa enhetliga regler inom unionen i syfte att underlätta handel. De normer som nu gäller utgår från IFRS föreställningsram och är utformade utifrån synvinkeln att redovisningens primära syfte är att ge information, det vill säga vara ett informationsinstrument.<sup>34</sup>

Föreställningsramen finns för att styra normgivarna när nya normer utformas samt när gamla normer omarbetas. Den är också avsedd att hjälpa användarna att tolka normerna och att vägleda på områden där normgivning saknas.

Normalt består en referensram av fem delar;

- diskussion om redovisningens syfte,
- informationskvalitativa egenskaper,
- definitioner av posterna i balansräkningen och resultaträkningen,
- kriterier för redovisning och mätning
- samt kapitalbegrepp.<sup>35</sup>

Föreställningsramen är både omfattande och komplex. Den täcker en mängd olika aspekter och av den anledningen har vi valt att inte skildra föreställningsramen i sin helhet. Istället har vi valt ut de delar som vi anser är av betydelse för vår uppsats. De delar som vi har valt att ta upp är begriplighet, tillförlitlighet, jämförbarhet, rättvisande bild och kostnadsdefinition.

---

<sup>34</sup> Artsberg, 2005, s. 165

<sup>35</sup> Artsberg, 2005, s. 166

### **3.1.1. Tillförlitlighet**

För att informationen ska vara tillförlitlig får den inte innehålla några väsentliga felaktigheter. Den får dessutom inte vara vinklad på något sätt. Detta innebär att läsaren ska kunna förvänta sig att informationen återger det som görs gällande, eller åtminstone det som man rimligen kan anta att den återger<sup>36</sup>. De felaktigheter som uppstår går ofta att hänföra till validitetsbrister, det vill säga brister i förmågan att mäta det man avser att mäta<sup>37</sup>.

### **3.1.2. Jämförbarhet**

För att redovisningen ska anses uppfylla kravet på jämförbarhet, måste det vara möjligt för användarna att göra jämförelser såväl mellan företag som över tid. Jämförelser över tiden ställer krav på att företag är konsekventa i sin tillämpning av redovisningsprinciper. För att jämförelser mellan företag ska kunna ske, måste lika affärshändelser behandlas på liknande sätt hos företagen. Detta förutsätter att normgivarna skapar enhetliga regler som möjliggör en sådan standardisering<sup>38</sup>. Referensramen är ett viktigt steg i utvecklingen mot att försöka åstadkomma en internationell harmonisering av redovisningsnormerna<sup>39</sup>.

### **3.1.3. Rättvisande bild**

Uttrycket ”rättvisande bild” kommer från det engelska begreppet ”true and fair view” och är ett krav på att redovisningen ska återge en korrekt bild av företagets ställning. Dessa båda begrepp är inte helt homogena utan det finns en viss skillnad i dess innebörd<sup>40</sup>. I brittisk praxis har det ansetts vara nödvändigt att ibland avvika från gällande lagar och normer om det kan leda till en mer ”fair” bild av företagets ställning.

Inom tysk redovisningspraxis tolkas motsvarande begrepp som att redovisningen ska återge en bild av de faktiska förhållandena i företaget. Det innebär att om de gällande redovisningsnormerna och lagarna följs, blir resultatet generellt per automatik rättvisande. Denna innebörd stämmer överens med vad IFRS skriver i sin föreställningsram<sup>41</sup>.

---

<sup>36</sup> IFRS/IAS, 2006, s. 13

<sup>37</sup> Artsberg, 2005, s. 170

<sup>38</sup> Artsberg, 2005, s. 173

<sup>39</sup> Nilsson, 2005, s. 40

<sup>40</sup> Nilsson, 2005, s. 42

<sup>41</sup> IFRS/IAS, 2006, s. 15

I Sverige har tolkningen än så länge varit att en rättvisande bild inte bör uppnås genom avvikelser från lagen utan istället genom tilläggsupplysningar<sup>42</sup>. I ”FARs Vägledning om årsredovisning i aktiebolag” återfinns även denna tolkning. Här förutsetts att en rättvisande bild i normalfallet uppnås genom att tillämpa god redovisningssed och att det enbart i speciella fall kan behövas kompletterande upplysningar. I mycket sällsynta fall kan det finnas behov av att avvika från redovisningsnormer och regler men aldrig, som i Storbritannien, bryta mot gällande lag<sup>43</sup>.

### **3.1.4. Kostnadsdefinition**

I föreställningsramen definieras inte kostnadsbegreppet närmare utan det som anges är att begreppet omfattar både förluster och kostnader som uppstår i ett företags ordinarie verksamhet<sup>44</sup>. I beskattningssammanhang finns en snarlik, men något mer preciserad definition i IL. Den definitionen medger avdrag för de kostnader man har för att förvärva och bibehålla inkomster<sup>45</sup>. Skattemässigt avdrag medges dock inte för en kostnad som betraktas som gåva<sup>46</sup>.

## **3.2. God Redovisningssed**

I Sverige har redovisningsregleringen länge vilat på begreppet ”god redovisningssed”. Det är så centralt för normgivningen på området att det dessutom, sedan 1976, ingår i bokföringslagen<sup>47</sup>. I förarbetena till nämnda lag finns följande definition av begreppet: ”*en faktiskt förekommande praxis hos en kvalitativt representativ krets av bokföringsskyldiga*”. En mer utförlig definition av begreppet återfinns i ”FAR:s vägledning om årsredovisning i aktiebolag” där man menar att det innebär en skyldighet att följa lagar och de rekommendationer och allmänna råd som finns<sup>48</sup>.

Det huvudsakliga motivet för att använda sig av begreppet ”god redovisningssed” i lagtexten har varit att göra normbildningen mer flexibel. När både den tekniska utvecklingen och informationsbehovet förändras, finns risken att en alltför detaljerad lagtext snabbt blir

---

<sup>42</sup> Nilsson, 2005, s. 42

<sup>43</sup> FAR - del 1, 2005, s. 1372

<sup>44</sup> IFRS/IAS 2006, s. 20

<sup>45</sup> Inkomstskattelagen (1999:1229), 16 kap. 1 §

<sup>46</sup> Inkomstskattelagen (1999:1229), 9 kap. 2 §

<sup>47</sup> 3 kap. 2§ BFL

<sup>48</sup> FAR - del 1, 2005, s. 1371

föråldrad. Nilsson skriver att man kan se ordvalet i lagtexten ”... som ett elegant sätt att hantera dessa problem.”<sup>49</sup>.

Eftersom informationsbehovet skiftar mellan företag av olika storlek och komplexitet, torde även innebörden av begreppet ”god redovisningssed” variera. Problemet med skillnaden i innebörd blir mer framträdande när utvecklingen går mot en alltmer omfattande och detaljerad redovisning<sup>50</sup>.

### **3.3. Ideella föreningar**

#### **3.3.1. Vad är en ideell förening - civilrättsliga regler**

Ideella föreningar är inte reglerade i svensk lag utan området styrs uteslutande av analogier med lag reglerande andra organisationer samt rättspraxis.<sup>51</sup> Trots åtskilliga försök att upprätta en lagstiftning för ideella föreningar, har detta inte lyckats<sup>52</sup>. Av den anledningen finns ingen entydig definition av begreppet ”ideella föreningar”. Giertz menar att en ideell förening kan definieras som motsatsen till definitionen av en ekonomisk förening<sup>53</sup>. En sådan definition återfinns i lag (1987:667) om ekonomiska föreningar 1 kap. 1§:

*En ekonomisk förening har till ändamål att främja medlemmarnas ekonomiska intressen genom ekonomisk verksamhet i vilken medlemmarna deltar.*

Eftersom båda rekvisiten i lagtexten måste vara uppfyllda kan en förening, vars syfte är att främja sina medlemmars ekonomiska intressen, ändå anses vara en ideell förening. Sådana föreningar är till exempel fackföreningar eller hyresgäsföreningar. Följaktligen kan en förening även anses vara av ideell natur trots att föreningen bedriver ekonomisk verksamhet så länge den inte främjar medlemmarnas ekonomiska intressen<sup>54</sup>.

---

<sup>49</sup> Nilsson, 2005, s. 16

<sup>50</sup> Nilsson, 2005, s. 16

<sup>51</sup> Lundén, 2002, s. 9

<sup>52</sup> Gunne, 2001, s. 75

<sup>53</sup> Giertz, Ideella föreningar – en översikt I: Trossamfund, stiftelser, ideella föreningar, 2006, FAR Förlag AB, s. 247

<sup>54</sup> Giertz, Ideella föreningar – en översikt I: Trossamfund, stiftelser, ideella föreningar, 2006, FAR Förlag AB, s. 247

Avsaknaden av lagstiftning leder till att den enda reglering som finns av en ideell föreningsstruktur, återfinns i 2 kap. 1 § RF. Där anges att de interna reglerna och stadgarna inte får strida mot i övrigt gällande lagstiftning eller samt praxis<sup>55</sup>.

### **3.3.2. Rättssubjekt**

En ideell förening blir en juridisk person vid bildandet. För ett sådant bildande krävs att ett formellt avtal, kallat stadgar, upprättas<sup>56</sup>. För att föreningen ska erhålla rättskapacitet fordras även en styrelse. En förening kan äga tillgångar, inneha skulder och ingå avtal, precis som andra juridiska personer.

Enskilda medlemmar är inte ansvariga för en ideell förenings skulder eller andra förpliktelser. Däremot kan en styrelseledamot komma att bli betalningsansvarig under vissa förutsättningar men för att sådant ansvar ska kunna utkrävas fordras att ledamoten eller annan firmatecknare har skadat föreningen, uppsåtligen eller genom oaktsamhet. Vid skatteskulder gäller särskilda föreskrifter<sup>57</sup>. Enskilda medlemmar, som innehar ett förtroendeuppdrag inom föreningen, kan i likhet med styrelsen även bli skadeståndsskyldiga. Det är föreningsstämman, på inrådan av revisorerna, som avgör om styrelsen ska beviljas ansvarsfrihet för det gångna verksamhetsåret.

Det finns inga formregler för hur den egentliga bildningsprocessen ska se ut och därmed skiftar tillvägagångssättet från förening till förening<sup>58</sup>. För en ideell förening finns inte, till skillnad mot övriga associationsformer, något krav om registrering hos någon myndighet<sup>59</sup>. Enligt Bolagsverket måste en näringsdrivande förening dock registreras om den uppfyller något av rekvisiten i den så kallade 50/25/50-regeln som återfinns i 6 kap. 1 § bokföringslagen och som dessutom återges under nästa avsnitt.

---

<sup>55</sup> Malmsten, 2005, s. 19

<sup>56</sup> Skatteverket, Skatteregler för ideella föreningar och stiftelser, SKV 324, 2006, utgåva 14, s. 1

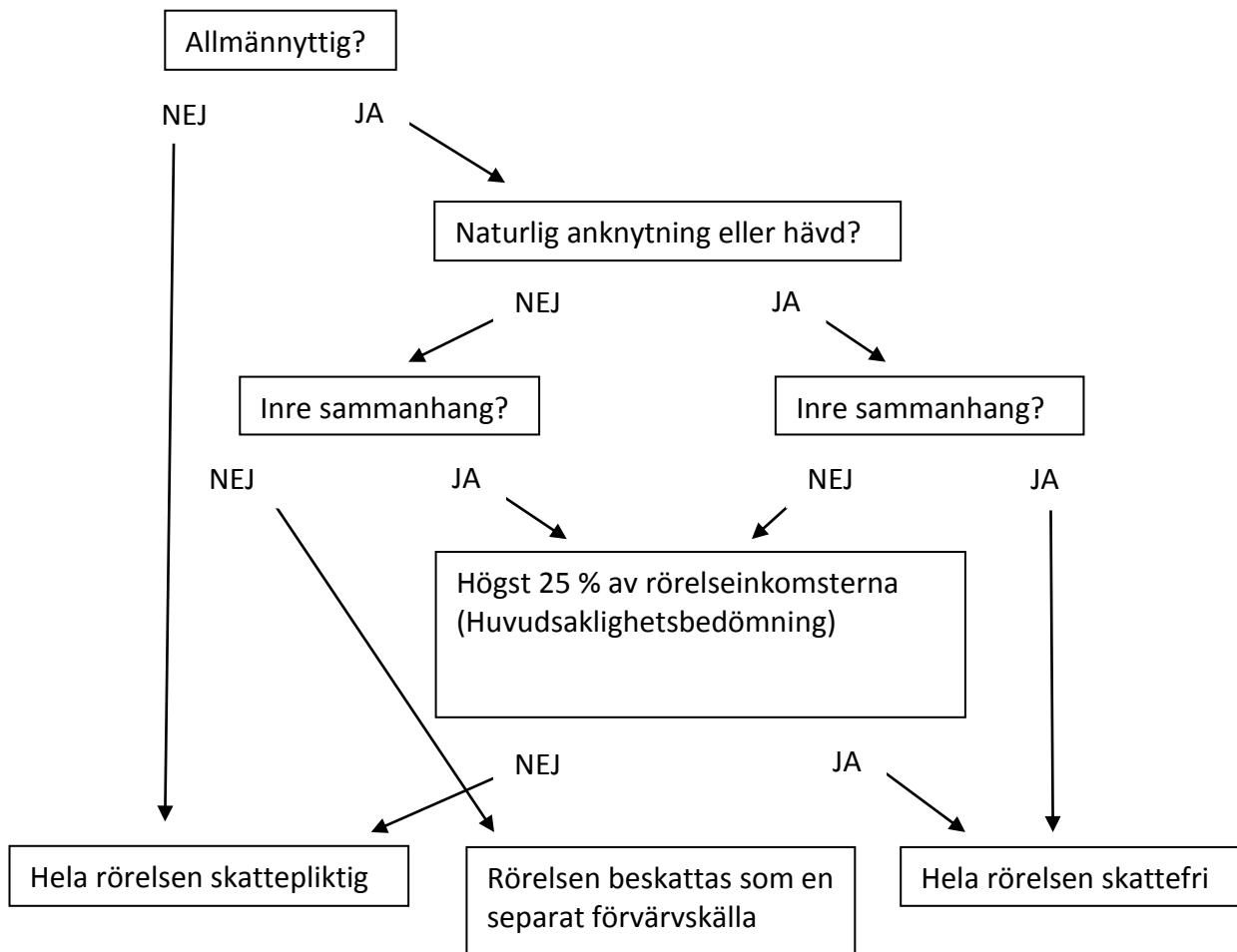
<sup>57</sup> Giertz, Ideella föreningar – en översikt I: Trossamfund, stiftelser, ideella föreningar, 2006, FAR Förlag AB, s. 249

<sup>58</sup> Lundén, 2002, s. 17

<sup>59</sup> Malmsten, 2005, s. 23



### 3.4. Skatterättsliga regler för ideella föreningar



© Björn Lundén Information AB 2002

Figur 1: En modell för att avgöra huruvida en ideell förening är skattepliktig.

De inkomstskatteregler som reglerar ideella föreningar tillkom 1977 och har varit oförändrade sedan dess. Idag finns ideella föreningar som årligen omsätter hundratals miljoner kronor. Merparten av dessa föreningar anses bedriva allmännyttig verksamhet, vilket innebär en begränsad skattskyldighet. Regeringen tillsatte 2004 en kommitté (Idrottskommittén) i syfte att utarbeta nya beskattningsregler för ideella föreningar.

#### 3.4.1. Skattskyldighet för allmännyttiga föreningar

Ideella föreningar är, i likhet med övriga juridiska personer, obegränsat skattskyldiga. Det innebär att beskattning sker i vanlig omfattning och utifrån de allmänna principer som

återfinns i skattelagstiftningen.<sup>60</sup> Det innebär att alla inkomster beskattas inom inkomstslaget näringsverksamhet och föreningens resultat beskattas med 28 procent statlig inkomstskatt. Dessutom förmögenhetsbeskattas föreningen. Det är dock vanligt förekommande att ideella föreningar har inkomster som inte är skattepliktiga. Exempel på sådana inkomster är medlemsavgifter, bidrag och gåvor till föreningen.<sup>61</sup>

Många ideella föreningar undantas från denna huvudregel om obegränsad skattskyldighet eftersom de anses vara av ”allmännyttig” natur. För att en ideell förening ska bli inskränkt skattskyldig, måste föreningen enligt IL<sup>62</sup> uppfylla fyra kriterier:

- ändamålskrav,
- verksamhetskrav,
- fullföljdskrav och
- öppenhetskrav.

### **3.4.1.1. Ändamålskravet**

Med ändamålskravet menas att det syfte som anges i föreningens stadgar måste vara att främja ett kvalificerat ändamål. En rad kvalificerade ändamål räknas upp i 7 kap. 8 § IL. Det kan till exempel röra sig om att främja vård och uppfostran av barn, främja vetenskaplig forskning eller att stärka Sveriges försvar. Förutom de listade ändamålen finns en mängd andra ändamål som gör att en förening kan anses vara allmännyttig, varav några är religiösa, välgörande, politiska och idrottsliga ändamål.<sup>63</sup> Så länge den huvudsakliga verksamheten är inriktad på ett allmännyttigt ändamål kan dock föreningen även ha andra inriktningar. Enligt praxis innebär ”huvudsakligen” cirka 75 procent.<sup>64</sup>

Andra stycket i 7 kap. 8§ IL innehåller även en restriktion som gör gällande att ändamålet inte får vara riktat till några bestämda personers ekonomiska intressen. Detta innebär i praktiken att till exempel fackföreningar och arbetsgivarorganisationer inte kan bli skattebefriade.<sup>65</sup>

---

<sup>60</sup> Gunne, 2001, s. 77

<sup>61</sup> 9 kap. 2 § samt 15 kap. 2 § IL

<sup>62</sup> 7 kap. 7§ IL

<sup>63</sup> Gunne, 2001, s. 80

<sup>64</sup> Lundén, 2002, s. 229

<sup>65</sup> Gunne, 2001, s. 80

### **3.4.1.2. Verksamhetskravet**

För att en ideell förening ska vara inskränkt skattskyldig krävs även att den i sin verksamhet uteslutande tillgodoser ett eller flera allmännyttiga ändamål, åtminstone till mellan 90 och 95 procent. Det är således inte tillräckligt att ändamålet finns inskrivet i stadgarna, utan även den bedrivna verksamheten måste ha ett allmännyttigt ändamål.<sup>66</sup>

### **3.4.1.3. Fullföljdskravet**

För att en ideell förening fortlöpande ska erhålla inskränkt skattskyldighet, måste föreningen återinvestera huvuddelen av sitt överskott, åtminstone sett över en period av flera år. I lagtexten uttrycks detta med frasen ”som skäligen motsvarar avkastningen”.<sup>67</sup> I rättspraxis har detta tolkats till att vara en period om cirka fem år. Graden av återinvestering bör vara minst 80 procent.<sup>68</sup> Innebörden av detta är att en ideell förening, som önskar behålla sin status som inskränkt skattskyldig, inte kan spara mer än 20 procent av sitt resultat varje år. Skatteverket kan dock medge undantag från detta krav under en tidsperiod på högst fem år. För ett sådant undantag krävs att den ideella föreningen planerar att köpa eller bygga en anläggning eller fastighet som är avsedd att brukas i den ideella verksamheten. Dispens beviljas även om föreningen avser att genomföra omfattande byggnads-, reparations- eller anläggningsarbeten på en fastighet som disponeras av föreningen.<sup>69</sup>

Vid Skatteverkets prövning om huruvida en ideell förening lever upp till fullföljdskravet eller ej, används inte det bokföringsmässiga resultatet. Resultatet rensas från bokslutsdispositioner och avskrivningar och någon form av kontantmetod tillämpas. Detta sker även om den ideella föreningen måste skriva av inventarier över flera år enligt bokföringslagen och god redovisningssed.<sup>70</sup>

### **3.4.1.4. Öppenhetskravet**

Öppenhetskravet syftar till att föreningen skall vara tillgänglig för allmänheten. En person som delar föreningens målsättning och samtidigt följer dess stadgar får inte nekas inträde alternativt uteslutas ur föreningen.<sup>71</sup> Det finns emellertid flera undantag. Lagen nämner att

---

<sup>66</sup> Lundén, 2002, s. 234

<sup>67</sup> Inkomstskattelagen (1999:1229), 7 kap. 10 §

<sup>68</sup> Skatteverket, Information till allmännyttiga idrottsföreningar, SKV 455, 2004

<sup>69</sup> Inkomstskattelagen (1999:1229), 7 kap. 11 §

<sup>70</sup> Lundén, 2002, s. 241

<sup>71</sup> Skatteverket, Skatteregler för ideella föreningar och stiftelser, SKV 324, 2006, utgåva 14, s. 2

”särskilda skäl”<sup>72</sup> måste ligga till grund för beslut om nekat inträde eller uteslutning. Orsaken till medlemsbegränsningen måste ha ett naturligt samband med verksamhetens art eller omfattning. Exempel på sådana orsaker kan vara minimiålder i en skytteförening, krav på ett fysiskt handikapp i en handikappförening eller krav på musikalitet i en musikförening.<sup>73</sup> Som huvudregel får medlemsantagningen inte grundas på godtyckliga eller diskriminerande grunder om föreningen ska anses ha uppfyllt öppenhetskravet.<sup>74</sup>

### **3.4.2. Rörelseinkomster**

Om en verksamhet bedrivs självständigt, varaktigt och i vinstsyfte uppfyller den alla kriterier för att den skattemässigt ska betraktas som en näringsverksamhet<sup>75</sup>. Trots att en ideell förening anses vara allmännyttig, beskattas den för sina inkomster från näringsverksamhet. Naturligtvis finns undantag från denna regel. Undantagen är inkomster kopplade till två områden - inkomster med naturlig anknytning samt inkomster av hävd.

#### **3.4.2.1. Naturlig anknytning**

Exempel på näringsverksamhet som har en naturlig anknytning till den allmännyttiga verksamheten är biljettinkomster från evenemang, uthyrning av föreningslokaler och försäljning av föreningssovenerirer. Även mer indirekta inkomster som är av servicekaraktär, såsom försäljning av förfriskningar i samband med evenemang som föreningen anordnar, är skattebefriade om de är ett led i den allmännyttiga verksamheten. Några restriktioner finns emellertid även på detta område. Att näringsverksamheten bedrivs i syfte att finansiera den allmännyttiga verksamheten anses inte vara tillräckligt för att undantas från skattskyldighet. I sådana fall blir föreningen inkomstbeskattad för hela näringsverksamheten<sup>76</sup>.

#### **3.4.2.2. Hävd**

Den andra kategorin av skattebefriade näringsverksamheter motiveras av att den aktuella inkomstkällan av tradition har använts som finansieringskälla för ideella föreningar. Vilka inkomstkällor som betraktas faller in under inkomst av hävd är inte något oföränderligt, utan

---

<sup>72</sup> Inkomstskattelagen (1999:1229), 7 kap. 13 §

<sup>73</sup> Lundén, 2002, s. 237

<sup>74</sup> Gunne, 2001, s. 87

<sup>75</sup> Lundén, 2002, s. 248

<sup>76</sup> Gunne, 2001, s. 91

varierar över tiden och följer samhällsutvecklingen i stort<sup>77</sup>. Bingoverksamhet, lotterier och marknader är exempel på inkomstkällor som räknas som skattefria. Rockkonserter är däremot ett exempel på hur en tidigare skattepliktig inkomstkälla genom tiden har blivit skattebefriad<sup>78</sup>.

Vid bedömningen om en verksamhet av hävd ska vara skattebefriad, läggs ofta vikt vid huruvida personalen arbetar ideellt eller inte. Om så är fallet är det lättare att undgå beskattning. Eftersom inkomstbeskattning för ideella föreningar regleras genom rättspraxis är det aldrig givet hur skatteverkets bedömning kommer att bli i enskilda fall. Om verksamheten bedrivs i direkt konkurrens med en skattepliktig företagare torde detta leda till beskattning av den ideella föreningens näringsverksamhet<sup>79</sup>. Det är ingen lätt uppgift för en förening att förutse förändringar inom detta område. Det blev uppenbart genom ett nyligen uppmärksammat rättsfall i länsrätten, där länsrätten fann att FC Väsby United var skattskyldigt för TV-pengar som tilldelats föreningen av Svenska Fotbollsförbundet<sup>80</sup>. Denna form av inkomstkälla har varit skattebefriad tidigare och ingen annan förening har blivit beskattad för denna inkomst tidigare.

### **3.4.2.3. Huvudsaklighetsbedömning**

Även om en av en förenings inkomstkällor innefattar en viss del skattepliktigt verksamhet, kan hela verksamheten ändå bli skattebefriad genom det så kallade huvudsaklighetsrekvisitet. Genom att 70-80 procent av verksamheten är skattebefriad, smittar detta av sig till hela verksamheten. Det kan gälla en bingoverksamhet där antalet arbetstimmar till 80 procent utförd av ideellt arbetande personer och resterande del av avlönad personal. Om inte huvudsaklighetsrekvisitet hade funnits, hade administrationskostnaderna för att hålla isär vad som ska respektive inte ska beskattas blivit mycket omfattande<sup>81</sup>.

---

<sup>77</sup> Lundén, 2002, s. 253

<sup>78</sup> Lundén, 2002, s. 253

<sup>79</sup> Gunne, 2001, s. 95

<sup>80</sup> Länsrätten i Stockholms län, mål nr 4832-04

<sup>81</sup> Gunne, 2001, s. 99

### **3.4.3. Reklamskatt**

*Skatt (reklamskatt) erlægges enligt denna lag till staten för annons, som är avsedd att offentliggöras inom landet, och för reklam, som är avsedd att spridas inom landet i annan form än annons.*

Så lyder lag (1972:266) om skatt på annonser och reklam 1 §. Innebörden för ideella föreningar är att den typ av reklam som ofta är aktuell för ideella föreningar ska beskattas. Exempel på sådan skattepliktig reklam är reklamplatser kring en förenings evenemang eller på föreningens matchdress.

Eftersom lagen säger att det är upphovsmannen som är den skattepliktige är det således den ideella föreningen som ska betala in reklamskatten. Det är inte alltid föreningen som bär den egentliga bördan av skatten utan föreningen kan även agera uppbördsman åt staten. Detta sker genom att sponsoravtal förhandlas utifrån ett nettobelopp varpå reklamskatten påförs i efterhand.

Den aktuella skattesatsen är åtta procent för ideella föreningar<sup>82</sup>. Nämnda lag har under en längre tid varit föremål för en omfattande debatt, där ett ofta förekommande argument är att lagens konsekvenser är orättvisa. Detta framgår tydligt vid en genomgång av de tre senaste årens motioner i riksdagen. Hela 48 motioner som behandlar reklamskatten avlämnades under perioden<sup>83</sup>. Lagens framtid måste anses vara oviss eftersom den sittande regeringen har förklarat att de avser att avskaffa reklamskatten<sup>84</sup>. Skälen är att skatten har tekniska brister och är konkurrensförsvårande. Reklamskatten bidrar årligen med 1.5 miljarder till statskassan. Av dessa står ideella föreningar för 310 miljoner. Idrottsföreningarnas andel denna summa är mycket liten. Vid ett avskaffande av reklamskatten för ideella idrottsföreningar beräknas detta leda till en minskad skatteintäkt om 72 miljoner kronor<sup>85</sup>.

### **3.4.4. Nya skatteregler för idrotten**

Idrottskommittén fick i juni 2004 i uppdrag av regeringen att granska och utreda möjliga förändringar av skattereglerna. Utgångspunkten för utredningen, som fick namnet ”Nya

---

<sup>82</sup> Lag (1972:266) om skatt på annonser och reklam, 12 §

<sup>83</sup> <http://www.riksdagen.se/webbnav/index.aspx?nid=400>

<sup>84</sup> Proposition 2006/07:100

<sup>85</sup> Idrottsstatsskattekommittén (Fi 2004:12), Nya skatteregler för idrotten (SOU 2006:23), 2006

skatteregler för idrotten”, var att det skattegynnade området skulle begränsas och inte tillåtas öka<sup>86</sup>. Dessutom fanns ett önskemål från regeringen om att de nya reglerna skulle vara tydligare, vilket därigenom skulle minska osäkerheten hos föreningarna. Utredningen blev klar 2006 men har ännu inte fått några synliga konsekvenser i lagstiftningen. Det mest framträdande i utredningen var förslaget om en ny skattemodell för ideella idrottsföreningar. Eftersom den moderna idrottsrörelsen inte anses kunna bedömas med samma regler som övriga ideella föreningar, menar Idrottskommittén att man bör avskaffa kravet om hävd. Resultatet blir att föreningarna får lättare att bedöma sina skattekostnader. För att inte riskera att detta leder till en snedvridning av konkurrensneutraliteten, blir föreningen skattskyldig om näringsverksamheten konkurrerar med näringsidkare som bedriver likartad verksamhet. Utredningen vill även att man ska slopa huvudsaklighetsbedömningsrekvisitet och istället beskatta varje enskild verksamhet individuellt. Syftet är att även detta ska leda till en förenkling för föreningarna och samtidigt underlätta förutsebarheten i beskattningen<sup>87</sup>.

Utredningen har granskat reklamskatten utifrån ideella föreningars situation och ser ingen anledning till att behålla reklamskatten eftersom den innebär en omfattande administrativ börda för föreningarna<sup>88</sup>.

### 3.5. *Sponsring*

#### 3.5.1. Olika definitioner av sponsring

Vårt svenska ord sponsring kommer av det engelska ordet sponsoring. Ursprunget till detta ord finns i latinets feminina **sponsio** –onis som betyder en högtidlig utfästelse eller överenskommelse, och i det maskulina **sponsor** –oris, som betyder försäkrare eller borgen.<sup>89</sup> I Sverige använde man länge det engelska ordet sponsoring, men från och med 1985 har Svenska Språknämnden fastslagit att den korrekta svenska stavningen ska vara sponsring.<sup>90</sup>

Det verkar finnas lika många definitioner av sponsring som det finns böcker om ämnet och de flesta definitionsförsök har gjorts på engelska. Uno Grönkvist noterade flera definitioner av sponsring i sin bok ”Sponsoring” från 1985. Bland annat behandlades sponsring av

---

<sup>86</sup> Idrottsskattekommittén (Fi 2004:12), Nya skatteregler för idrotten (SOU 2006:23), 2006

<sup>87</sup> Idrottsskattekommittén (Fi 2004:12), Nya skatteregler för idrotten (SOU 2006:23), 2006

<sup>88</sup> Idrottsskattekommittén (Fi 2004:12), Nya skatteregler för idrotten (SOU 2006:23), 2006

<sup>89</sup> <http://archives.nd.edu/latgramm.htm>, 2007-05-15

<sup>90</sup> Algotsson och Roos, 1996, s. 16

Europarådet 1981 och de europeiska idrottsministrarna enades om följande definition av idrottssponsring:

*”Sport sponsorship is a mutually advantageous relationship between people or organizations in which the sponsor provides benefits to the sponsored in exchange for an association with a sport, events, facilities or sport participants.”*

Uno Grönkvist, Sponsoring, 1985, s. 13

En av de mest använda definitionerna skrevs av Victor Head som gav ut sin bok om sponsring i Storbritannien 1981:

*”In essence, modern sponsorship is a mutually beneficial business arrangement between sponsor and sponsored to achieve defined objectives.”*

Victor Head, Sponsoring, 1981, s. 2-3

Av detta har de två stora svenska författarna inom sponsring gjort följande tolkningar:

*”Sponsring kan ses som den sammanfattande termen för det samarbete som förekommer mellan näringslivet och idrotten, av kommersiella och/eller sociala skäl, exklusive ideellt arbete och välgörenhet.”*

Per Hagstedt, Sponsoring och idrottsreklam, 1983, s 81

*”Sponsring är en affärsöverenskommelse mellan två likvärdiga parter som bygger på tjänster och gentjänster (motprestationer). Den ena parten är oftast ett företag medan den andra kan vara t ex en idrottsorganisation, en kulturinstitution eller en individ. Vanligtvis ingår sponsring som en del av marknadsmixen och kombineras med andra PR- och marknadsföringsaktiviteter.”*

Uno Grönkvist, Sponsoring, 1985, s 14

I de definitioner som gjorts har det varit viktigt att poängtera det affärsmässiga i sponsring för att få bort välgörenhetsstämpeln.<sup>91</sup> Enligt Algotsson och Roos kan man sammanfatta och

---

<sup>91</sup> Jiffer och Roos, 1999, s. 27



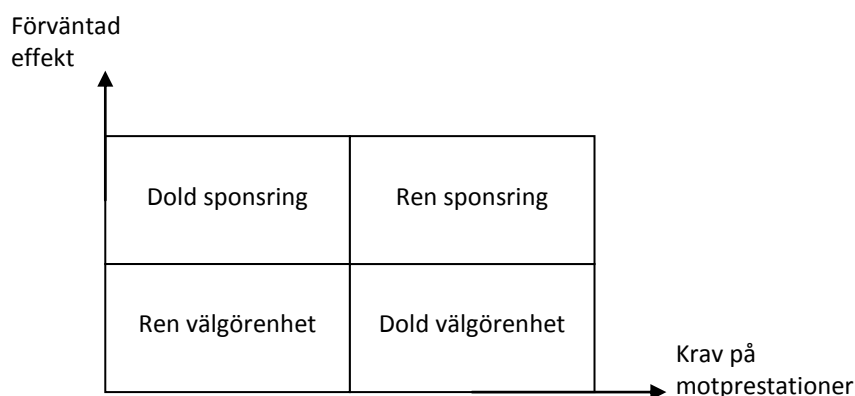
förklara att vad sponsorn betalar för är en rättighet att skapa en association till det sponsrade objektet som:<sup>92</sup>

*”en affärsmässig metod för kommunikation och marknadsföring som på kort och lång sikt syftar till ökad försäljning för sponsorn”*

Algotsson och Roos, Sponsring, 1996, s. 20

### 3.5.2. Vad är sponsring?

Sponsringen har fått ett oförtjänt dåligt rykte som marknadsföringsverktyg eftersom det i Sverige tidigare främst ansetts som välgörenhet. Välgörenhet är givetvis beundransvärt, men för det givande företaget handlar sponsring snarare om en affärsmässig överenskommelse. Skillnaden mellan sponsring och välgörenhet är att det förekommer någon form av kommersiellt utbyte mellan parterna. Detta illustreras i en matrismodell som ursprungligen lades fram av Per Hagstedt 1987 i ”Sponsring – mer än marknadsföring” men som i detta fall hämtas från Algotsson och Roos 1996<sup>93</sup>:



FIGUR 2

*Ovanstående figur illustrerar sponsorns grad av förväntning på ekonomisk effekt av sponsorsamarbetet samt graden av krav på motprestationer.*

Ren välgörenhet innebär att det inte krävs några motprestationer från mottagarens sida och givaren förväntar sig ingen effekt.<sup>94</sup> Det bästa exemplet på detta är en ren gåva. Dold välgörenhet innebär att givaren ställer krav men denne har inga förväntningar på effekten<sup>95</sup>, vilket ofta är fallet vid donationer. Det finns ofta mycket specifika krav på hur pengarna ska

<sup>92</sup> Algotsson och Roos, 1996, s. 20

<sup>93</sup> Algotsson och Roos, 1996, s. 17

<sup>94</sup> Algotsson och Roos, 1996, s. 16

<sup>95</sup> Algotsson och Roos, 1996, s. 16

användas och det är inte helt ovanligt att donatorn vill förbli anonym vilket omöjliggör effekten. Dold sponsring innebär att sponsorn har förväntningar på effekten men ställer inga krav på motparten, det vill säga det sponsrade objektet.<sup>96</sup> Denna typ av sponsring är vanlig i andra länder. Det finns många exempel på att företag ger pengar till välgörenhetsorganisationer, men för att uppnå effekten man förväntar sig, ser man till att ge bort pengarna i sammanhang med stor uppmärksamhet, exempelvis vid tv-galor. På senare år har vi även sett exempel på detta i Sverige men än så länge har vi förhållandevis få tv-galor. Denna typ av företagsengagemang är inte något som bör tas in under begreppet sponsring utan hör hemma utanför ramarna enligt svenska skatteexperter.<sup>97</sup>

Den form av sponsring som är dominerande i Sverige idag och som är det man avser med sponsring, återfinns längst upp till höger i matrisen, Ren sponsring. Ren sponsring innebär att sponsorn kräver motprestationer enligt det avtal som upprättas mellan parterna, och det sponsrande företaget förväntar sig att avtalet som helhet ska ha positiva effekter.<sup>98</sup> För att det ska få kallas sponsring ska det alltså uppfylla två krav, det ska finnas krav på motprestationer och det ska finnas en förväntad effekt.

### **3.5.3. Vad är inte sponsring?**

Sponsring är inte marknadsföring i största allmänhet. Att enbart köpa skyltplats på en arena eller logotypplats på spelardräkter är inte sponsring, det är annonsering. Att köpa delar av ett så kallat sponsorpaket var för sig är att betrakta som köp av annonsplats, köp av årskort, köp av logeplats och så vidare.

Event marketing är inte heller sponsring men har många likheter med sponsring. I båda fallen använder man sig av evenemang i marknadsföringssyfte och vill skapa möten i en annorlunda miljö, det vill säga att samla sin målgrupp på en plats för att kommunicera sitt budskap personligen. Det som gör att event marketing inte är sponsring är att dessa evenemang kan arrangeras av en enda part vilket ofta är fallet vid kickoffer och lanseringar. Event marketing handlar också om att arrangera evenemang för egen vinning medan sponsring handlar om att köpa rättigheter till någon annans arrangemang, vilket ska leda till att båda parter tjänar på avtalet. Ett företag kan alltså sponsra ett event som en annan part har arrangerat och på så sätt

---

<sup>96</sup> Algotsson och Roos, 1996, s. 16

<sup>97</sup> Stockholms Handelskammare, Förslag om förändrade regler för sponsring, rapport 2006:3

<sup>98</sup> Algotsson och Roos, 1996, s. 16

använda sig av event marketing för att göra sponsorskapet känt. Event marketing blir då ett medium för att kommunicera, liksom tv, tidningar och radio.<sup>99</sup>

Sponsring består av en kombination av olika delar men har två helt egna utmärkande egenskaper. Den ena är association, vilket i klarspråk kan sägas vara renomménsnyltning. Sponsring innebär att ett företag köper rättighet att skapa associationer till ett objekt utanför organisationen för att få del av de värden och värderingar som objektet står för. Den andra egenskapen är simultanförmåga. Ett enda sponsorskap kan användas i flera olika syften och inom flera marknadsföringsområden på samma gång, både externt och internt och på så vis nå olika mål i olika målgrupper samtidigt.<sup>100</sup>

Sponsring är ett affärsavtal mellan två parter där båda tjänar på samarbetet vilket innebär att det uppstår ett mervärde för båda jämfört med om delarna i avtalet hade behandlats var för sig.<sup>101</sup>

### **3.5.4. Effekter av sponsring**

#### **3.5.4.1. Skapande av goodwill**

”Ren sponsring” ses av konsumenter som ett sätt för företag att marknadsföra sig så att samhället vinner på det. Här ligger även att konsumenterna skiljer på sponsring och traditionell marknadsföring. Med det menas att reklam uppfattas som att det enbart gynnar det avsändande företaget, som därmed betraktas som själviskt.<sup>102</sup> Sponsring ses av konsumenterna generellt som en positiv aktivitet; dels ses sponsring som ett stort och långsiktigt åtagande, vilket gör att sponsrande företag uppfattas som stabila och ekonomiskt starka,<sup>103</sup> dels ses faktumet att välja sponsring som att företaget är medvetet om sin omgivning och tar hänsyn till samhället det befinner sig i.<sup>104</sup>

---

<sup>99</sup> Grönkvist, 2000, s. 11

<sup>100</sup> Clark, 1996, s. 4 och Grönkvist, 2000, s. 10

<sup>101</sup> Clark, 1996, s. 4

<sup>102</sup> Meenaghan, Sponsoring and advertising, s 208

<sup>103</sup> Meenaghan, Sponsoring and advertising, s 209

<sup>104</sup> Meenaghan, Sponsoring and advertising, s 212

### 3.5.4.2. Konsumentuppfattning

Ju mer behjärtansvärt ett sponsringsobjekt uppfattas, desto mer goodwill gentemot företaget uppstår i medvetandena på objektets fans. Exempel på objekt som genererar hög goodwill är miljöprojekt.<sup>105</sup> Goodwillens koppling till hur behjärtansvärt objektet är, bygger på hur mycket konsumenterna tror att företaget tjänar på sponsringen. Detta leder till att objekt, där uppfattningen är att företaget tjänar lite eller ingenting alls på sponsringen, det vill säga då konsumenterna tror att det rör sig om välgörenhet, ger mycket goodwill. Denna uppfattning hos konsumenterna behöver inte på något sätt avspegla verkligheten; företaget kan mycket väl få stora motprestationer i utbyte, men nyckeln till hög goodwill ligger i konsumentens uppfattning.<sup>106</sup> Det finns också en föreställning hos konsumenter om att mindre objekt med få sponsorer är i större behov av sponsring och att det är dessa som verkligen behöver tillskott av pengar. En annan konsumentuppfattning är att om ett objekt har få sponsorer beror detta på att objektet är mindre lönsamt så att företaget tjänar mindre på sponsringen, och genererar därför mer goodwill.<sup>107</sup>

Kommersiella sponsorobjekt uppfattas som att de ger större kommersiella fördelar för företaget och genererar därmed lägre goodwill än de tidigare nämnda behjärtansvärda objekten. Dock genererar sponsring, oavsett typ, mer goodwill än andra marknadsföringsverktyg, vilket ger sponsring en fördel framför andra sätt att marknadsföra sig.<sup>108</sup>

### 3.5.4.3. Grad av engagemang hos fans

Sponsorn och sponsorobjektet upprättar ett sponsoravtal som ger sponsorobjektet fördelar, vanligen i ekonomisk form. Dessa fördelar observeras av de fans som är engagerade och genererar goodwill från fans till sponsor. Sponsring är marknadsföring som blir en del av ett känslomässigt förhållande som fans har till en fritids- eller nöjesaktivitet. Därigenom skapas även en relation mellan det sponsrande företaget och fansen.<sup>109</sup> Goodwill gentemot företaget uppstår i högre grad hos sponsorobjektets fans än hos befolkningen i stort eftersom mängden goodwill beror på graden av engagemang i sponsorobjektet. Högt engagemang skapar mycket goodwill eftersom dessa fans är måna om att det ska gå bra för sponsorobjektet. Mer

---

<sup>105</sup> Meenaghan, Sponsorship and advertising, s 208

<sup>106</sup> Meenaghan, Sponsorship and advertising, s 198

<sup>107</sup> Meenaghan, Sponsorship and advertising, s 199

<sup>108</sup> Meenaghan, Sponsoring and advertising, s 208

<sup>109</sup> Meenaghan, Understanding sponsorship effects, s 106

sporadiska fans tillskriver inte företaget lika mycket goodwill eftersom de inte lägger lika stor vikt vid sponsorobjektets framgångar. Hos individer som inte har någon relation med sponsorobjektet, troligen som följd av lågt intresse, skapas ingen goodwill alls eftersom de vanligen inte är medvetna om sponsorskapet. Fans, oavsett grad av engagemang, ser det dock som att sponsorerna tillför objektet något positivt.<sup>110</sup>

Sponsring har således bara effekt på en begränsad grupp fans, vilket gör att sponsring riktar sig till en specifik målgrupp. Varje objekt har sin egen typ av fans och ger tillgång till ett visst segment av marknaden.<sup>111</sup>

#### **3.5.4.4. Konsumentgensvar sponsring**

Som tidigare nämnts är målgruppen segmenterad till fans med engagemang av olika grad. Hos individer utanför denna målgrupp har sponsring ingen eller väldigt låg förmåga att påverka konsumentbeteendet. Inom målgruppen fanns ett tydligt samband mellan engagemang och uppmärksamhet. Starkt engagerade fans uppmärksammade sponsorn i hög utsträckning och andelen som uppmärksammat sponsorn föll sedan i takt med grad av engagemang. Detta påverkar i sin tur köpeffekterna. Fans med starkt engagemang uttryckte starka preferenser för sponsorns produkt. Enligt Hitchen i en undersökning från 1998 leder dessa preferenser till att det är dubbelt så hög sannolikhet att dessa konsumenter byter märke och dubbelt så hög sannolikhet att de förblir lojala som följd av sponsring jämfört med normalbefolkningen.<sup>112</sup>

Det är en fördel att ha en koppling mellan avtalsparterna för att underlätta imageöverföringen. De vanligaste typerna av koppling mellan sponsor och objekt är geografisk koppling, när ortens företag sponsrar den lokala idrottsklubben, och temakoppling, när idrottsutövare sponsras av sportartikeltillverkare eller energidryckstillverkare. De flesta företagsverksamheter är kompatibla med sponsorobjekt, även om det inte finns någon direkt koppling dem emellan. Imageöverföringen stoppas dock när konsumenterna ser direkta motsägelser i sponsorsamarbetet vilket är fallet när idrott på elitnivå sponsras av tobaksbolag eller cigarettmärken. Det sunda träningsidealet kolliderar med det osunda rökandet.<sup>113</sup>

---

<sup>110</sup> Meenaghan, Sponsoring and advertising, s 208

<sup>111</sup> Meenaghan, Understanding sponsorship effects, s 107

<sup>112</sup> Meenaghan, Understanding sponsorship effects, s 111

<sup>113</sup> Meenaghan, Understanding sponsorship effects, s 105

### **3.5.5. Motprestationer och dess värdering**

Nedan redogörs för de vanligast förekommande motprestationerna vid ett sponsringsåtagande samt för hur dessa kan eller bör värderas. Informationen under denna rubrik är hämtad från Sport och Pengar, Johansson 1994, s. 39 – 41.

#### **3.5.5.1 Reklamplatser**

Detta är den absolut vanligaste motprestationen och förekommer i alla sponsoravtal. Syftet är, som med all reklam, att nå företagets målgrupp med företagsnamn, logotyp, produkter eller budskap. De vanligaste platserna att placera reklam är på spelarna, runt spelplanen och i annonser. Andra vanliga former för reklam är gåvoprodukter som exempelvis t-shirtar med sponsorns logotyp.

#### **3.5.5.2. Dräktreklam**

Dräktreklam innebär att företaget får ha sin logotyp på spelarens kläder. När dräktreklam som motprestation ska värderas är det viktigt att skilja på matchdräkt, uppvärmningsställ, överdragskläder, träningskläder och fritidsställ. Dessa olika dräkter har olika reklamvärde eftersom de exponeras olika mycket och i vitt skilda sammanhang. Att värdera denna typ av exponering är svårt och inga enhetliga normer finns.

#### **3.5.5.3. Arenareklam**

Arenareklam är eftertraktat av företagen och ingår som motprestation i nästan alla sponsoravtal. Vanligen finns en rad med skyltar runt spelplanen och det är framförallt dessa som avses med arenareklam. På de stora arenorna finns bestämda platser för tv-sändningsteamerna och arenornas skyltar placeras därefter. De platser mitt emot tv-teamerna, som kommer att synas i tv, är givetvis dyrare än de som befinner sig på samma sida som tv-teamerna och enbart ses av den lokala publiken. Utvecklingen går nu mot att ha digitala skyltar vars innehåll kan bytas ut under match.

Värderingen av arenareklam sker idag utifrån vad motsvarande storlek på reklam skulle kosta på annan plats, vilket kan vara väldigt missvisande, framförallt för de skyltar som syns i tv.

De nya skyltarna med utbytbart innehåll skapar problem med värderingen eftersom man inte längre kan jämföra med fasta skyltar i stadsmiljö.

#### **3.5.5.4. Annonser, matchprogram, affischer**

För värdering av annonser, matchprogram och affischer spelar stor roll var det annonseras och hur stor upplaga mediet har. Det avgörande för värdet är hur stort utrymme företagets namn eller logotyp får och hur många personer det når. Värdering borde vara möjlig utifrån liknande storlek på annons i medium med motsvarande upplaga.

#### **3.5.5.5. Biljetter**

I många fall av sponsorsamarbeten ingår evenemangsbiljetter. En del företag väljer att låta personalen använda dessa som personalförmån. Det leder dock till att personalen förmånsbeskattas, vilket också innebär att arbetsgivaravgifter ska betalas, och alternativet används därför endast i begränsad omfattning. Det vanligaste är att biljetterna används i representationssammanhang. Företagets kunder nyttjar då biljetterna tillsammans med representanter från företaget. Tanken är ofta att lära känna kunderna och umgås under mer avslappnade former och därigenom främja framtida affärer. En biljetts värde är inte särskilt svårt att fastställa eftersom det vanligen säljs biljetter till övrig publik enligt en given prislista.

#### **3.5.5.6. Nätverk**

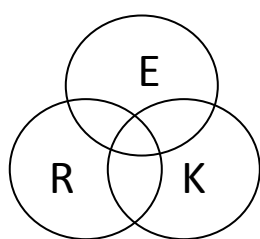
Nätverk är ytterligare en form av motprestation. Det innebär att klubben ordnar träffar eller speciella arrangemang för sina sponsorer, separat eller i samband med matcher. Ofta är det av stort värde för företagen att träffa andra företagsrepresentanter och dessa brukar ha stort utbyte av varandra. Värdet i denna typ av kontaktytor kan vara mycket stort men är omöjligt att värdera i pengar.

### **3.5.6. ERK®-modellen och A-ERIC- modellen**

I det följande kommer vi att redogöra för innebörden av två modeller som används vid utvärdering av sponsring. Syftet med detta är att åskådliggöra vad sponsorer vill uppnå med sin sponsring. Nedan placeras sedan de vanligaste motiven till sponsring in under begreppen i

modellerna tillsammans med exemplifiering på motprestationer det sponsrade objektet kan tillhandahålla, sett utifrån sponsorns motiv.

ERK-modellen består av tre begrepp som går in i varandra; Exponering, Relationer och Kommunikation. A-ERIC är en vidareutveckling av ERK® där man valt att ha begreppen på engelska. Förutom Exponering som här blir Exposure, Relationer som översatts till Relationships och Kommunikation som döpts till Integrated Communication och därmed representerar två av bokstäverna, har man lagt till A framför som står för Association.<sup>114</sup>



E = Exponering  
R = Relationer  
K = Kommunikation

© Sponsor Strategi 1995



© Sponsor Strategi 1998

FIGUR 3 & 4

**Association** är den viktigaste delen av sponsring. Det man egentligen köper som sponsor är en rättighet till, eller en association till, ett objekt utanför företaget,<sup>115</sup> det vill säga en sammankoppling med en extern part som kommuniceras ut till målgruppen.

Sammankopplingen innebär att de värderingar och egenskaper som målgruppen tillskriver objektet, via association överförs till sponsorn.<sup>116</sup>

**Exponering/Exposure**, hädanefter nämnt exponering, innebär att sponsorn synliggörs under den eller de aktiviteter som sponsras. Detta sker genom att varumärke, logotyp eller enskilda produkter visas men utan att förmedla några tillagda budskap eller slogans. Exempel på detta är de reklamutrymmen som står till förfogande under sponsrade aktiviteter som exempelvis arenareklam, dräktreklam och logotyp i programblad och andra trycksaker.

<sup>114</sup> Jiffer och Roos, 1999, s. 28

<sup>115</sup> Jiffer och Roos, 1999, s. 33

<sup>116</sup> Jiffer och Roos, 1999, s. 28



**Relationer/Relationships**, hädanefter kallat relationer, handlar om möjligheterna för sponsorn att skapa personliga relationer under unika förutsättningar. Ofta upplevs dessa tillfällen som spännande eller festliga vilket underlättar kontaktskapandet. Detta heter med skatterättsliga termer representation. Det kan ibland även handla om interna relationer för att få personalen att trivas och därmed stärka företagskulturen. Skatterättsligt räknas det då som personalvård.<sup>117</sup>

**Kommunikation/Integrated Communication**, hädanefter benämnt kommunikation, innebär att använda sponsorsamarbetet i syfte att förknippas med det sponsrade objektets värden. Kommunikation handlar om de stödfunktioner som nämndes under Association, det vill säga att genom traditionella medier som TV, tidningar och radio kommunicera ut sponsorskapet för att skapa medvetenhet hos målgruppen.<sup>118</sup>

### **3.5.7. Motiv och mål med sponsring**

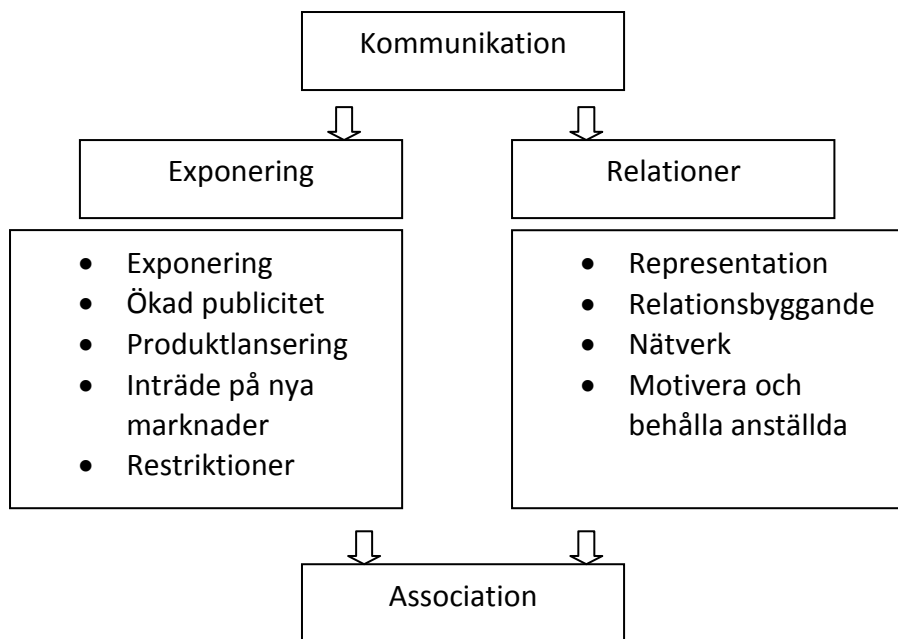
Enligt teoretikerna finns en rad motiv med sponsring. Dessa motiv kan placeras in i A-ERIC-modellen för att bättre åskådliggöra var de passar in och vad som uppnås med motiven.

Nedan visas en figur som berättar hur de olika begreppen beror på varandra. I korthet kan sägas att all sponsring måste kommuniceras. Med andra ord måste sponsorn genom olika media berätta att denne sponsrar en viss aktivitet. Det ger dels genom traditionella media som tv, tidningar och radio men främst genom de andra två begreppen i modellen, exponering och relationer. Under de sistnämnda två begreppen har vi placerat in de motiv som ska diskuteras nedan. Kommunikation, exponering och relationer ska till sist mynna i associationer, det vill säga att målgruppen för sponsringen förknippar sponsorn med det sponsrade objektet.

---

<sup>117</sup> Jiffer och Roos, 1999, s.38

<sup>118</sup> Jiffer och Roos, 1999, s. 40



FIGUR 5

### 3.5.7.2. Exponering

Exponering är det motiv som sedan sponsringen dök upp i Sverige har varit viktigast inom idrottssponsring. Sponsorn vill synas i positiva sammanhang av så många personer som möjligt. Bakgrunden till exponeringens starka ställning bland motiven för sponsring ligger i arena- och dräktreklamen. Eftersom vi i Sverige under många år bara hade två tv-kanaler som båda var statliga och fria från reklam var reklamen tvungen att finnas på platser och personer som förekom i sändningarna för att överhuvudtaget synas i tv.

Trots att det idag finns många kanaler där konsumenter översköljs med reklam, har exponeringen en fortsatt stark ställning men av andra orsaker än tidigare. En orsak är de undersökningar som visar att många byter kanal eller lämnar tv:n när det kommer reklam. Den reklam som finns i sändningen går inte att undvika om man vill se programmet och värderas därför högt av många företag.<sup>119</sup> Därtill kommer den skattemässiga aspekten som blev resultatet av Regeringsrättens domar år 2000<sup>120</sup>, där man endast tillåter avdrag för de delar av sponsorkostnaden som motsvarar en konkret motprestation och exponering är en typisk sådan. Övrig exponering i programblad, övriga trycksaker och på nätet, är också grund för avdragsgilla kostnader.

<sup>119</sup> Grönkvist, 2000, s 48

<sup>120</sup> Länsrätten i Stockholms län, 1996-06-19, RÅ 2000 ref 31

Ett annat motiv är att sponsorn vill ha mer uppmärksamhet och publicitet. Förutom att använda interna kanaler för att göra personalen uppmärksam på sponsorskapet, och på så sätt få personalen att sprida det i sin bekantskapskrets, kan man även nämnas i redaktionell text i tidningar eller förekomma i tv-program. Att exponeras via en annan källa, fristående från företaget, kan också öka trovärdigheten, förutsatt att man inte får negativ uppmärksamhet. Stora sponsorer har ofta medel att köpa annonsplats i tidningar och reklamtid i radio och tv och är därför inte lika beroende av publicitet från andra källor än sig själva medan det kan vara avgörande för mindre starka sponsorer.<sup>121</sup>

### **3.5.7.3. Relationer**

Sponsorskap ger ofta fördelar för sponsorn vilka kan nyttjas i syfte att skapa relationer till kunder på olika sätt.

Möjlighet till representation under avslappande former är ett motiv till sponsring. I idrottssammanhang ingår ofta biljetter och tillgång till lokaler eller loger. Dessa fördelar kan användas för att skapa eller förbättra relationer till kunder, leverantörer och personal.<sup>122</sup> Denna typ av representation är ofta mer uppskattad än traditionell representation på restaurang och förekommer i nästan alla sponsoravtal i en eller annan form.<sup>123</sup>

Relationsbyggande motiv kan vara huvudmotivet för sponsrande företag. I de fallen har företagen ingen nytta av konsumentexponering och annan typ av konsumentriktade aktiviteter. Exempel på sådana företag är B2B-företag. Ett vanligt sätt för föreningar att tillfredsställa de sponsorer som har relationsbyggande motiv är att idrottsklubbar samlar sina sponsorer vid speciella träffar och på så sätt skapar sponsorklubbar eller sponsornätverk. Detta ger företagsrepresentanter möjlighet att träffas och skapa nya värdefulla affärskontakter.

Sponsring används i första hand för att påverka kunder men kan även fungera internt om det sponsrade objektet är något personalen uppskattar. Ett annat motiv för sponsring kan således vara att motivera personalen genom att låta dem åtnjuta fördelar som följer av sponsorskapet,

---

<sup>121</sup> Grönkvist, 2000, s 48

<sup>122</sup> Johansson, 1994, s. 34

<sup>123</sup> Grönkvist, 2000, s. 49

till exempel biljetter till stora arrangemang. Sponsringen kan också användas för att skapa företagskultur och ”vi-känsla” och på så sätt knyta medarbetarna närmare företaget.<sup>124</sup>

Den ansvariges personliga motiv styrde tidigare många företag. VD kunde exempelvis besluta om att sponsra sin egen golfklubb och liknande. Idag är sponsring en affärsuppgörelse mellan pålästa och utbildade personer som ska ha sin parts bästa för ögonen. Personer i beslutsfattande ställning påverkas dock omedvetet av sin bakgrund och sina egna värderingar i valsituationer, även om de är professionella, vilket man bör ha åtanke.<sup>125</sup>

Ett sista motiv kan vara att få gott rykte och visa att man tar sitt sociala ansvar. Ett bra sätt att visa för kunderna att man är en god samhällsmedborgare är att sponsra en folkligt förankrad aktivitet som den lokala bandyklubben i Norrland eller olika byarrangemang. Givetvis ska det finnas affärsmässiga fördelar i sponsoravtalet för båda parter ändå, men kraven på ekonomisk avkastning kan ofta sänkas när också sociala värden uppnås.<sup>126</sup>

#### **3.5.7.4. Association och Imageöverföring**

Som nämndes tidigare ska de övriga tre begreppen mynna i association. Vad sponsorn ofta vill med association, genom de övriga begreppen, är att uppnå rent imageskapande effekter. Sponsorn söker associationseffekten och väljer sponsringsobjekt utifrån den association sponsorn vill skapa. Genom att associeras med något som målgruppen redan uppfattar som exklusivt, spännande, seriöst eller något annat specifikt adjektiv, vill man positionera sig i målgruppens medvetande. Med association vill sponsorn exempelvis uppnå att kundgruppens sammansättning förändras eller att företagets image som exempelvis mansdominerat ändras till kvinnosatsande, från gammalt till modernt eller liknande<sup>127</sup>

### **3.6. Lagar, principer, praxis och riktlinjer**

Även om begreppet sponsring inte är reglerat i lag finns det lagar, praxis och principer som har vuxit fram i syfte att reglera sponsring som fenomen. Nedan följer en redogörelse för de allmänna juridiska principer samt de lagar, rättsfall och riktlinjer som idag styr hur sponsring ska redovisas och beskattas.

---

<sup>124</sup> Grönkvist, 2000, s 52

<sup>125</sup> Grönkvist, 2000, s 53

<sup>126</sup> Grönkvist, 2000, s 46

<sup>127</sup> Johansson, 1994, s. 45

### 3.6.1. Skatteverkets riktlinjer

Regeringen lämnade den 23 juni 2004 en skrivelse till riksdagen angående avdrag för s.k. sponsring<sup>128</sup>. Skrivelsen var resultatet av ett uppdrag riksdagen gav till regeringen med anledning av Skatteutskottets betänkande 2001/02:SkU21, i vilket Skatteutskottet föreslog att regeringen, på uppdrag av riksdagen, skulle se över den skattemässiga behandlingen av utgifter som kunde hänföras till sponsring.

Regerings slutsats i ovannämnda skrivelse var att det ”inte bör införas särskilda regler som tar sikte på avdrag för utgifter för sponsring”<sup>129</sup>. Vidare angav regeringen att det lättaste sättet att komma till rätta med de tolkningssvårigheter som har funnits av nuvarande lag och rättspraxis är att Skatteverket ger ut riktlinjer för hur sponsring ska bedömas. Enligt regeringen har sådana riktlinjer fördelen, jämfört med lagstiftning, att de kan ta hänsyn till ”en kontinuerlig utveckling på rättsområdet i stort”<sup>130</sup>. Regeringen uppdrog den 25 november 2004 åt Skatteverket att senast den 30 juni 2005 inkomma med riktlinjer avseende avdragsrätt för sponsring. Dessa riktlinjer presenterades den 27 juni 2005<sup>131</sup>.

Dessa riktlinjer är numera vägledande för Skatteverkets bedömning avseende sponsring vid revision av näringsidkare. De punkter som återges här är sådana som är relevanta för den här uppsatsen. Med andra ord har de delar som berör forskning och utveckling samt moms helt uteslutits.

### 3.6.2. Gällande rätt

Som begrepp förekommer inte sponsring i IL utan den enligt Skatteverket gällande betydelsen är att ”*det är en samlingsbeteckning för ekonomiska bidrag från företag till idrott, kultur eller annan allmännyttig verksamhet*”<sup>132</sup>. Vidare hänvisar Skatteverket till Regeringsrättens definition i fallet Procordia; ”med sponsring förstås i regel att ett företag (sponsorn) lämnar ekonomiskt stöd till en verksamhet av idrottslig, kulturell eller annars allmännyttig natur”. Dessutom klargör Regeringsrätten att det för aktiebolag finns en presumtion att aktiebolagets utgifter utgör kostnader för att förvärva och bibehålla intäkter.<sup>133</sup> Avdragsrätten för utgifter

---

<sup>128</sup> Regeringens skrivelse 2003/04:175, Avdrag för s.k. sponsring

<sup>129</sup> Regeringens skrivelse 2003/04:175, Avdrag för s.k. sponsring, s. 11

<sup>130</sup> Regeringens skrivelse 2003/04:175, Avdrag för s.k. sponsring, s. 13

<sup>131</sup> Skatteverkets ställningstagande den 27 juni 2005, dnr 130 702489-04/113

<sup>132</sup> Skatteverkets riktlinjer punkt 3.1

<sup>133</sup> Länsrätten i Stockholms län, 1996-06-19, RÅ 2000 ref 31

hänförliga till sponsring ska således, i avsaknad av särskild reglering på området, bestämmas av den allmänna regeln i 16 kap. 1§ IL, dvs. att endast utgifter för inkomstens förvärvande och bibehållande får dras av.

### **3.6.2.1. Vad omfattar avdragsrätten i praktiken?**

Avdragsgilla utgifter kan vara exempelvis reklam, representation, lokalkostnad och personalkostnader. Utgifterna får inte träffas av gåvoförbudet i 9 kap 2§ IL. För att avdragsrätt ska föreligga krävs dessutom att sponsorn erhåller en motprestation vars värde motsvarar det sponsorn har erlagt. Utgiften kan även utgöras av en indirekt omkostnad på grund av att det finns stark anknytning mellan sponsorn och den sponsrade verksamheten.

### **3.6.2.2. Vad är en motprestation och hur bedöms dess värde?**

Motprestationen kan utgöras av exempelvis reklamplats, biljetter eller förmånen att få nyttja det sponsrade objektets lokaler. Skatteverket slår fast att motprestationen måste nyttjas för att avdragsrätt ska föreligga - själva dispositionsrätten är inte avdragsgill.

En vanlig motprestation är s.k. sponsringspaket. Ett sponsringspaket kan innehålla motprestationer av skilda slag som på grund av sin skiftande natur ska redovisas och beskattas olika beroende på vilket slag det är och hur motprestationen nyttjas. Sponsringspaketet är inte en ”odelbar enhet”, utan ska enligt Skatteverket delas upp. Avdrag för hela paketet som driftkostnader kan inte medges. Varje enskild del i paket ska värderas till marknadsvärde. Med andra ord ska reklamplatsen värderas till det pris motsvarande skylt skulle ha på annan plats och nyttjande av konferenslokaler ska värderas till vad lokalhyran är för jämförbara lokaler på orten. Att fastställa marknadsvärdet för biljetter är till synes enkelt eftersom de redan har ett pris. Denna uppdelning är enligt Skatteverket nödvändig eftersom beskattningen av de olika delarna är olika. Exempelvis ska biljetter som nyttjas av anställda beskattas som en löneförmån och arbetsgivaravgifter ska därmed betalas på värdet av dessa, reklamskatt ska betalas på det som anses vara reklamskyltar och så vidare.<sup>134</sup>

Reklamutgifter omfattas av särskilda krav. I IL finns ingen särskild reglering för avdragsrätten för reklamkostnader men för att det ska kunna vara reklam vid sponsring ska den kunna

---

<sup>134</sup> Skatteverkets riktlinjer punkt 3.1

”åstadkomma eller främja avsättning av ett företags varor”<sup>135</sup>. Reklamen ska även vända sig till en presumtiv kundkrets och i allmänhet krävs att reklamen vänder sig till allmänheten.

I vissa fall krävs ingen motprestation. Det gäller när det finns så kallad stark anknytning mellan sponsorn och den sponsrades verksamhet. Sponsringsbidraget anses då komma sponsorn tillgodo. Avdragsförbudet i 9 kap. 2§ IL tillämpas då inte. De mest refererade fallen på temat är RÅ 1976 ref 127. I, Håll Skåne Rent, samt RÅ 2000 ref. 31 II, Falcon. I det första fallet ansågs PLM, tillverkare av engångsförpackningar, ha så stark anknytning till kampanjerna ”Håll Skåne rent” och ”Håll sundet rent” att bolagets medverkan i kampanjerna ansågs vara en del av bolagets förvärvsverksamhet och således även var avdragsgillt. I fallet Falcon fick dryckesproducenten Falcon avdrag för sponsringsbidrag till ”projekt Pilgrimsfalken”, initierad av Svenska Naturskyddsföreningen och Göteborgs ornitologiska förening. Falcon ansågs ha stark anknytning till det sponsrade objektet eftersom Falcons symbol är pilgrimsfalken och företaget hade använt sin medverkan i projektet i sin marknadsföring. Dessutom ska deras försäljning ha ökat i samband med sponsringen av projektet.

### **3.6.2.3. Gränsdragning mot gåva**

Som ovan nämnts är inte gåvor avdragsgilla enligt 9 kap. 2§ IL. Om värdet av motprestationen direkt motsvarar det lämnade sponsringsbidraget uppstår ingen gåva. I RÅ 2000 ref 3 I menade Regeringsrätten att även om sponsringen är menad att förbättra sponsorns goodwill, och av den anledningen kan anses vara kommersiellt betingad, förlorar den inte sin karaktär av att vara gåva. Skatteverket har tolkat Regeringsrättens utlåtande i nämnda dom som att det som inte motsvaras som en värdemässigt likartad motprestation är att betrakta som gåva. Även reklam som inte avser någon av företagets varor ska anses vara av goodwillkaraktär och därmed bedömas som gåva och således icke avdragsgill. Skatteverket anser att gåvoförbudet i 9 kap. 2§ IL är tillämpligt före den allmänna avdragsregeln i 16 kap. 1§ IL.

### **3.6.2.4. Redovisnings- och periodiseringsfrågor**

Det finns ingen särskild regel om hur och när utgifter för sponsring ska redovisas och huruvida de ska periodiseras och i frånvaro av sådan lagstiftning anger Skatteverket att

---

<sup>135</sup> Lag (1972:266) om skatt på annonser och reklam, §1

redovisning ska ske enligt huvudregeln för avdrag i näringsverksamhet. Denna anger att avdragstidpunkten ska ske när utgiften ska kostnadsföras enligt god redovisningssed.<sup>136</sup>

### **3.6.3. Andra relevanta lagrum**

#### **3.6.3.1. Möjligheten till gåvor enligt ABL**

Regeringen angav i propositionen till nya aktiebolagslagen, 2005:511<sup>137</sup>, att det fanns ett behov av att reglera formerna för värdeöverföring från bolaget till aktieägare och andra<sup>138</sup>.

Följande är den nya lydelsen av 17 kap. 5§ ABL:

*5 § Bolagsstämman eller, om saken med hänsyn till bolagets ställning är av ringa betydelse, styrelsen, får besluta om gåva till allmännyttigt eller därmed jämförligt ändamål, om det med hänsyn till ändamålets art, bolagets ställning och omständigheterna i övrigt får anses skäligt och gåvan inte strider mot 3 §.*

Det finns med andra ord möjlighet för aktiebolag att lämna gåvor till allmännyttiga eller jämförbara ändamål, men det får enligt 17 kap. 3§ inte inkräkta på bolagets bundna kapital. Vidare ska vid lämnandet av gåva tas hänsyn till 1) de krav som verksamhetens art, omfattning och risker ställer på storleken av det egna kapitalet, och 2) bolagets konsolideringsbehov, likviditet och ställning i övrigt<sup>139</sup>.

### **3.6.4. Relevanta juridiska principer**

Det finns några juridiska principer varpå lagstiftning bör bygga och som även är relevanta i detta sammanhang och för dessa redogörs nedan.

#### **3.6.4.1. Reciprocitet inom beskattningen**

Reciprocitetsprincipen är en vedertagen princip inom beskattningen som slår fast att transaktioner som innebär en skattepliktig intäkt i ett led ska motsvaras av en avdragsgill kostnad i ett annat led. Omvänt ska inte intäkten beskattas om avdrag nekas. Principen är

---

<sup>136</sup> Inkomstskattelagen (1999:1229), 14 kap. 2§

<sup>137</sup> Aktiebolagslagen (2005:511)

<sup>138</sup> Prop. 2004/2005:85

<sup>139</sup> 17 kap. 3§ st 2 ABL



lagfäst bl.a. i 11 kap 47§ IL<sup>140</sup> och återfinns även i traditionellt starka rättskällor som förarbeten<sup>141</sup>. Däremot bör nämnas att det i IL finns lagrum som gör direkt avsteg från reciprocitetsprincipen<sup>142</sup>.

### 3.6.4.2. Neutralitetsprincipen

Neutralitetsreglerna innebär att beskattningsreglerna inte ska påverka den skattskyldiges val. De val den skattskyldige gör, exempelvis av associationsform för ett nystartat företag, ska inte påverkas av att det finns skillnader i beskattningen så att man med andra ord kan ”tjäna” på att göra vissa val framför andra. Av den anledningen finns exempelvis de speciella fåmansföretagsreglerna i 57 kapitlet IL och möjlighet till kapitalandelsfördelning och expansionsfond för enskilda näringsidkare<sup>143</sup>.

### 3.6.4.3. Förutsebarhet

Det finns två viktiga juridiska principer, vars grund går att finna i RF, och som är relevanta för denna uppsats. Rätt tillämpade innebär de att, den för rättssäkerheten så viktiga förutsebarheten ökar. Förutsebarhet inom beskattningen innebär att medborgaren vet hur en viss handling kommer att beskattas. Om sådan förutsebarhet saknas finns risk att medborgaren chansar och därmed riskerar skattetillägg.

Legalitetsprincipen brukar ofta kopplas till straffrätten men återfinns även inom beskattningen. 8 kap. 3§ RF lyder som följer:

*Föreskrifter om förhållandet mellan enskilda och det allmänna, som gäller åligganden för enskilda eller i övrigt avser ingrepp i enskildas personliga eller ekonomiska förhållanden inbördes, meddelas genom lag.*

*Sådana föreskrifter är bland andra föreskrifter om brott och rättsverkan av brott, om skatt till staten samt om rekvisition och annat sådant förfogande.*

---

<sup>140</sup> Inkomstskattelagen (1999:1229) 11 kap. 47§

<sup>141</sup> Prop 2001/02:36

<sup>142</sup> Exempel är privata levnadskostnader, som ej får dras av enligt 9 kap. 2§ IL men vars intäkt till fullo ska tas upp av mottagaren. Ett annat är att kostnader i samband med representation till fullo ej får dras av medan intäkten till fulloska tas upp av mottagaren, 16 kap. 2§ IL.

<sup>143</sup> Inkomstskattelagen (1999:1229) 57 kap.

Med andra ord ska det finnas lagar som reglerar skatteuttaget och det ska finnas möjlighet att förutse din skattekostnad eller din risk för skattetillägg om du skulle göra fel.

En annan viktig princip i sammanhanget är likhetsprincipen. Grunden för principen finns i 1 kap. 9§ RF, vilken anger att alla *”domstolar samt förvaltningsdomstolar och andra som fullgör uppgifter inom den offentliga förvaltningen skall i sin verksamhet beakta allas likhet inför lagen samt iakttaga saklighet och opartiskhet”*.

Det som avses med likhetsprincipen är att lagen ska ha samma tillämpning för alla medborgare samt i alla liknande fall.

### **3.7. Sponsring i andra länder**

Sponsring förekommer i stora delar av världen. Synen på sponsring skiljer sig åt mellan länder och man har valt olika lösningar för att hantera sponsring. Danmark saknar, precis som Sverige, specifik lagstiftning kring sponsring men har särskilda regler för att dra av reklamkostnader i skattedeklarationen. I dessa regler gör man ingen skillnad mellan direkta och indirekta motprestationer och anger att hela reklamkostnaden är avdragsgill förutsatt att kostnaden står i rimlig proportion till reklamvärdet. I danska lagstiftningen anses alla kommersiellt motiverade reklamkostnader vara avdragsgilla, även sådana som avser image och goodwill, och rättspraxis uppfattas som generös. I de fall avdrag har nekats rör det sig om små företag där ägaren sponsrat sitt eget fritidsintresse. I Danmarks finns det också möjlighet för företag att i mycket begränsad omfattning ge avdragsgilla gåvor till välgörande ändamål och i vissa fall gå in och betala en del löpande kostnader för vissa specificerade föreningar.<sup>144</sup>

Storbritanniens inkomstskattelag medger avdrag för sponsring om kostnaden uteslutande kan hänföras till affärssyften. Det är också tillåtet att låta företagets anställda arbeta i den ideella organisationen och bidra med sin kompetens under en begränsad tidsperiod och dra av lönekostnaderna. Därutöver tillåter lagen också avdrag för gåvor och donationer vilket gör att sponsring och gåva blir skatterättsligt neutralt för både förening och företag. Momsen påverkar dock vilket vi här inte går in på. Företagen föredrar dock sponsring framför gåva eftersom man gärna vill ha ett utbyte av motprestationer. Någon skillnad mellan direkta och indirekta motprestationer förekommer inte, och fanns heller inte i den lagstiftning som gällde

---

<sup>144</sup> Föreningen Kultur och Näringsliv, Jämförande studie om avdragsrätt för kultursponsring, s 4-5

fram till april 2000. Lagstiftningen ändrades för att uppmuntra privata intressen att bidra till samhälle och kultur för att på så sätt minska statens utgifter och samtidigt öka kvaliteten i dessa ideella verksamheter genom större tillförsel av medel. De organisationer som enligt brittisk lag klassas som allmännyttiga, är inte skattskyldiga för medel de erhåller genom sponsring eller gåva.<sup>145</sup>

Tyskland gör inte heller skillnad på direkta och indirekta kostnader. Sponsring är avdragsgillt förutsatt att det klassas som en kostnad i rörelsen och står i rimlig proportion till reklamvärdet, och givetvis måste det vara kommersiellt motiverat. Det fanns tidigare ett krav på koppling till företagets verksamhet, likt det som vi nu har i Sverige, men detta orsakade tillämpningssvårigheter för rättsväsendet och togs bort. Även i Tyskland finns möjlighet till avdrag för gåvor till allmännyttiga ändamål men detta är begränsat till två promille av företagets årsomsättning.<sup>146</sup>

Frankrike har sedan 1987 en speciell lag om sponsring som tydligt reglerar området och som delvis reviderades år 2000. Liksom i Storbritannien kan man låna ut sin personal till det sponsrade objektet under begränsad tid och dra av dessa lönekostnader. Sponsring anses generellt vara avdragsgillt förutsatt att kostnaderna motsvarar motprestationerna. Det görs ingen skillnad mellan direkta och indirekta kostnader och image- och goodwillskapande betraktas som kommersiella rörelsekostnader. Därutöver är gåvor till valfritt ändamål avdragsgilla upp till 2,25 promille av omsättningen. För gåvor till allmännyttiga ändamål är gränsen höjd till 3,25 promille. Reglerna för gåvor är omvända jämfört med sponsring, det får alltså inte förekomma motprestationer. Skulle det ändå förekomma måste dessa motprestationer vara orimliga i förhållande till gåvans värde. Fransk rättspraxis anger att motprestationen inte får överstiga 25 procent av gåvans värde, annars förlorar man avdragsrätten.<sup>147</sup>

De nämnda länderna får anses ha modern och uppdaterad lagstiftning, en del har gjort anpassningar så sent som under 2000-talet. Länderna kan också sägas ha en positiv inställning till att näringslivet tar på sig ett samhällsansvar och uppmuntrar finansiering av allmännyttig verksamhet. De stora likheterna mellan dessa länder utgör också de största skillnaderna

---

<sup>145</sup> Föreningen Kultur och Näringsliv, Jämförande studie om avdragsrätt för kultursponsring, s 6

<sup>146</sup> Föreningen Kultur och Näringsliv, Jämförande studie om avdragsrätt för kultursponsring, s 7-8

<sup>147</sup> Föreningen Kultur och Näringsliv, Jämförande studie om avdragsrätt för kultursponsring, s 9

mellan dem som grupp och Sverige; alla har avdragsgilla gåvor i någon omfattning medan Sverige har absolut avdragsförbud för gåvor, och inget av de nämnda länderna har krav på koppling till det sponsrande företagens verksamhet medan detta i vissa fall är avgörande i Sverige.<sup>148</sup>

---

<sup>148</sup> Föreningen Kultur och Näringsliv, Jämförande studie om avdragsrätt för kultursponsring, s 11

## 4. EMPIRI

---

*I vårt empirikapitel återges resultatet av de fem intervjuer som har genomförts. De intervjuade objekten presenteras nedan men eftersom några av respondenterna önskar att vara anonyma, har vi valt att behandla alla respondenter med undantag för Skatteverket som anonyma. Istället följer här en kort beskrivning av respondenternas respektive verksamheter.*

---

*Föreningen* är en av landets ledande idrottsföreningar, såväl sportsligt som ekonomiskt. Verksamheten är bred och omfattar både unga som gamla. Föreningen är en allmännyttig förening och således befriad från skatt och moms. Sponsringsintäkterna och antalet sponsorer är betydande liksom publikintäkterna.

*Företagen* är två till antalet. Det ena erbjuder finansiella tjänster till såväl företag som privatpersoner och har en stark lokal förankring i Skåne. Deras sponsringsengagemang omfattar både större idrottsföreningar som mindre. Det andra företaget är ett större företag inom tillverkningsindustrin.

*Skatteverket* behöver ingen närmare presentation. Skatteverket är en rättstillämpande myndighet och det är deras tolkning av rättspraxis som blir avgörande för hur beskattning av sponsring ska ske. Som vägledning har Skatteverket gett ut sina riktlinjer för rätten till avdrag vid sponsring.

*Revisorerna* kommer från ett medelstort svenskt revisionsbolag med verksamhet främst inom revision, finansiering och skatter. Revisorerna har flera större och mindre föreningar som kunder och är väl insatta i revision av föreningar.

### ***4.1. Varför sponsring?***

Företagen är ense om att de två främsta syftena med sponsringssatsningar är att få reklam samt att associeras med det sponsrade objektet. Det ena företaget uttrycker att det viktigaste är exponering, association och representation. Det andra företaget medger dock att s.k. ”mjuka värden” vägs in när man väljer att sponsra mindre föreningar, som ofta inte kan erbjuda motprestationer i så stor omfattning, men menar att man aldrig gör avsteg från sin grundinställning – att motprestationen ska utgöras av reklam. Båda företagen ingår sponsringsavtal på rent affärsmässiga grunder och lägger vikt vid motprestationerna.

Föreningen anser att sponsorpengarna har varit avgörande för de positiva effekter som föreningen gynnats av de senaste åren. Sponsorpengarna har bl.a. möjliggjort spelarköp och uppbyggnad av en effektiv organisation vilket i sin tur har varit helt avgörande för de sportsliga framgångarna. De sportliga framgångarna har i sin tur lett till att även publikintäkterna och souvenirförsäljningen har ökat. Föreningen anser sig dock vara helt fristående, sponsorerna har inget att göra med förvaltningen av föreningen och har inget inflytande i enskilda frågor.

#### ***4.2. Motprestationer och dess värde***

Vad sponsorerna kan få som motprestation för sina sponsorpengar kan variera mycket. Föreningar erbjuder ofta olika lösningar i olika prisklasser som omfattar en rad olika motprestationer där reklam kan vara en del men som även inkluderar exempelvis biljetter, nyttjande av konferenslokaler och besök på företaget av profiler inom föreningen.

Vår förening erbjuder sådana paketlösningar och anser att det är en sammansättning av motprestationer som sponsorerna efterfrågar. Naturligtvis kan ett sådant paket förändras om företagen skulle börja efterfråga andra motprestationer men annars är paketen att se som förhållandevis permanenta även om stora företag kan få specialavtal med annat innehåll än standardpaketen. Föreningen värderar inte motprestationerna utan anser att det är upp till företagen att avgöra vad prestationerna är värda. Det bör dock noteras att föreningen enligt besked från Skatteverket beräknar att på större sponsringspaket utgör 50 procent av sponsringsintäkterna av reklam, på vilka det beräknas reklamskatt, och 50 procent utgörs av övriga motprestationer. För mindre sponsringspaket görs en individuell bedömning.

Det ena företaget betalar för ett sponsringspaket men företaget är inte medvetna om exakt vad som ingår i paketet och nyttjar således inte alla motprestationer. Det är främst möjligheten till reklam som företaget vill utnyttja men även representationsmöjligheterna är viktiga i kundsammanhang i form av fribiljetter och dylikt. Hela sponsringspaketet anses dock vara reklam och behandlas som sådan i företagets redovisning. Företaget anser att de värderar vad reklamen är värd och är beredda att betala därefter.

Det andra företaget anser också att hela sponsringspaketet utgör reklam och behandlar utgiften såsom en marknadsföringspost. Företaget är främst intresserat av de motprestationer som omfattar annonsering i press och programblad samt reklam på tröjor. Även övriga

motprestationer, som exempelvis möjlighet att bjuda kunder på matcher, är högt prioriterat och utnyttjas flitigt.

Det förstnämnda företaget anser att det är fel att bevisbördan för motprestationens värde ligger på sponsorn och inte på Skatteverket. I deras tycke är bedömningarna som Skatteverket gör subjektiva och ofta inte verklighetsförankrade. Företaget anser även att hänsyn bör tas till att värdet på en motprestation kan vara olika för olika företag beroende på företagets verksamhet och motprestationens användningsområde. Skatteverket bedömer avdrag för sponsring utifrån marknadsvärdet när ett sådant kan fastställas. I fall med värderingsproblem försöker Skatteverket uppskatta värdet utifrån tillgänglig fakta och det är sedan denna som gäller.

Revisorerna anser att föreningarna borde specificera alla motprestationer på fakturan. På så vis skulle revisorernas bedömning bli mer korrekt. Den viktigaste posten är alltid reklamen varför dess värdering är mycket viktig. Reklamen ska värderas till marknadsmässigt värde, dvs. den ska värderas till vad motsvarande reklamskylt, annons etc. hade kostat hos en annan aktör. Revisorerna säger dock att man brukar ta hänsyn till om skyltarna finns på arenor där det spelas matcher som tv-sänds eftersom då exponeringen blir större och därmed kan marknadsvärdet antas vara större.

### ***4.3. Reklam och reklamskatt***

Föreningar som säljer reklam är även ansvariga för att betala in reklamskatt för försåld reklamplats eller dyl. När föreningen säljer större sponsorpaket räknar de med att 50 procent av sponsorintäkter är reklam och att resten är övriga motprestationer. Med andra ord beräknas reklamskatten på halva sponsringssumman. Skatten ligger utanför avtalet, vilket innebär att sponsorerna betalar såväl det överenskomna sponsringsbidraget som därefter påfordrad reklamskatt och andra tillkommande avgifter.

Skatteverkets respondenter medger att företagen ofta redovisar en mindre andel som reklam. Detta leder till en skevhet i beskattningen eftersom samma avtal redovisas olika i företaget respektive föreningen. Skatteverkets respondenter är väl medvetna om detta men eftersom Skatteverket normalt inte jämför hur redovisningen av ett enskilt avtal sker hos de parter som ingått avtalet upptäcks inte denna skevhet. Antingen kontrolleras föreningen och inte företaget

eller tvärt om. Händelsevis kan dock en kontrolluppgift skickas till den som granskar den andra avtalsparten.

Även revisorerna ser reklamen som det viktigaste i ett sponsoravtal och uppger att det är reklamen som ger upphov till flest diskussioner och oenigheter mellan sponsorn och föreningen. Det är viktigt att reklamen värderas eftersom det är den som är reklamskattegrundande. Gränsen för reklamskatten går vid 20 000 kr, vilket är extra viktigt att minnas för mindre föreningar eftersom de måste reservera sig för att efterfakturerings av reklamskatt kan komma att ske. Om en sådan reservering saknas kan föreningen själv få bära reklamskattekostnaden, vilket kan få stora konsekvenser för en mindre förening. En vanlig variant enligt revisorerna är annars att företaget anger vilken summa de är beredda att sponsra med och sedan utformas ett avtal där reklamskatten redan är medräknad. Vid ett sådant arrangemang, och även annars, anser revisorerna att reklamskatten är ett stort problem. Det finns en motsättning mellan förening och sponsor eftersom sponsorn vill att så mycket som möjligt av den summan han sponsrar med ska klassas som reklam så att han får dra av kostnaden, medan föreningen vill ha så lite som möjligt av paketet som reklam för att undvika att betala reklamskatt. Vidare anser revisorerna att reklamskatten har spelat ur sin roll och bör avskaffas.

#### ***4.4. Förekomst av gåvor***

Inget av företagen anser att gåvor föreligger. Den ena företaget ägs delvis av en stiftelse och om det skulle finnas en vilja att ge gåvor skulle det ske genom stiftelsens försorg. Det andra företaget hänvisar till gåvoförbudet i ABL och anser att om värderingen av motprestationer ifrågasätts av Skatteverket kan detta ses som att man ifrågasätter de marknadsföringsansvarigas yrkeskompetens. Båda företagsrespondenterna hänvisar till att marknadsföringsavdelningen har gjort en bedömning av värdet av motprestationerna och utifrån detta fastställt vad företaget är villigt att betala. Det vore att misskreditera dessa personer om företaget accepterade att marknadsföringssatsningar delvis klassificeras som gåva.

Skatteverkets respondenter är medvetna om att aktiebolag normalt inte får ge gåvor utan särskilt beslut på bolagsstämman eller möjligtvis ett styrelsebeslut, men utgår från att Regeringsrätten fastslagit att avdragsförbudet för gåvor är så omfattande och väger så tungt att det inverkar även på områden där gåvor enligt civilrätt inte anses kunna förekomma.



Skatteverkets respondenter förstår att företagen inte har någon gåvoavsikt i civilrättslig mening men hänvisar till att de måste följa rättspraxis eftersom de är en rättstillämpande myndighet. Det är inte första gången civilrätt och skatterätt har olika syn i rättsfrågor.

#### **4.5. Personalförmåner och representation**

Såväl Skatteverkets respondenter som Skatteverkets riktlinjer anger att de motprestationer som nyttjas av anställda ska beskattas som en förmån och det ska även utgå arbetsgivaravgifter på denna förmån. Denna bestämmelse har inte påverkat våra företag eftersom ingen del av motprestationerna nyttjas av anställda.

Däremot förekommer representation hos båda företagen. Det ena företaget säger att de är noga med att på fakturor ange vilka som deltog vid exempelvis en representation i samband med en match men det sker ingen omfördelning av kostnader eftersom hela sponsringspaketet dras av som en kostnad under posten marknadsföringsutgifter. Företaget anser även att reglerna för representation är krångliga men hanterbara eftersom det finns angivet vad som är rätt och fel. Det andra företaget utnyttjar möjligheten till representation under exempelvis matcher och är väl förtrogna med regelsystemet runt representation i övriga fall men väljer att låta hela sponsringspaketet gå som marknadsföring. Enligt revisorerna ska motprestationer som kan härledas till representation eller personalvård redovisas som sådana och anser att det i allmänhet sker på de flesta företag men inte på alla. På denna punkt kan uppsatsen inte klart ange hur det ligger till eftersom underlaget är för litet.

#### **4.6. Kunskapsläget**

Det ena företaget anser sig vara insatt och ha goda kunskaper om gällande rättsläge och redovisningssätt men anser att reglerna är krångliga och att de kan göras tydligare. Det andra företaget anser att det råder stor osäkerhet och företagets skattedeklaration baseras i de berörda delarna på gissningar och egna bedömningar. Det företag som anser sig vara väl insatt känner inte till Skatteverkets riktlinjer men förlitar sig på att deras revisorer upptäcker eventuella oegentligheter. Det andra företaget, som anser sig vara osäkra, har läst riktlinjerna men anser sig inte ha blivit upplysta.

Skatteverkets respondenter anser att deras egen kunskap är stor men bedömer att företagen generellt saknar kunskap om Skatteverkets riktlinjer. Skatteverkets respondenter funderade

även över om det från företagets sida snarare handlade om att demonstrativt visa sitt ogillande mot reglerna men utgår alltid från att alla skattskyldiga är ärliga och försöker göra rätt för sig.

Föreningen anser att deras kunskap om hur sponsringsbidragen ska redovisas är god. De har varit föremål för skatterevision och fått anmärkningar men ska nu enligt egen utsago ha tagit anmärkningarna till sig och redovisar helt enligt Skatteverkets anvisningar. Även om föreningen säger sig ha goda kunskaper medges att denna kunskap är koncentrerad till ekonomifunktionen och att kunskapen om det aktuella regelverket skulle behöva vara bättre på försäljningsavdelningen men även hos kunderna.

Revisorerna ansåg sig vara väl insatta i regelverket kring redovisning av sponsring och därmed kvalificerade att granska föreningars och företags hantering av densamma. De bedömde att kunskapen om regelverket är god i större föreningar och förklarade det med att sponsringen troligen är den största enskilda intäktskällan för föreningen. I mindre föreningar är dock kunskapen låg och revisorerna är av den åsikten att det behövs enklare och klarare regler än idag. För stora föreningar är det av stor vikt att redovisningen är korrekt eftersom föreningens rykte är av stor betydelse vid kontakt med nya sponsorer.

## ***4.7. Redovisning och revision av sponsring***

### **4.7.1. Hur gör aktörerna?**

När föreningar fakturerar sponsorer sker det på årsbasis. Föreningen är en allmännyttig förening och är således inte skattepliktig och dessutom befriad från moms. För större sponsorpaket redovisas hela sponsringsbidraget som en klumpsumma. Vid enstaka köp av reklamskylt redovisas detta separat som skyltreklam.

Båda företagen bokför hela sponsorpaketet under marknadsföring och drar av det direkt. Fakturorna från de sponsrade objekten kommer årsvis och ingen periodisering sker. Det ena företaget hävdar att de möjligen vid enstaka tillfällen kan bokföra under representation. Inga justeringar sker i samband med deklaration. Ett av företagen har varit med om en skatterevision och fått vägledning och tips men inga anmärkningar trots att företaget drar av hela paketet utan att öppet yrka avdrag. Det andra företaget gör ett öppet yrkande. Det senare

har ännu inte genomgått någon skatterevision på området men har hittills fått igenom fullt avdrag.

#### **4.7.2. Hur borde aktörerna göra?**

Revisorerna slår fast att det går att bokföra på ett sätt och deklarerar på ett annat. Det är viktigt att sponsorerna kan specificera hur motprestationerna har använts. Att det finns en skevhet i redovisningen, dvs. att en kostnad inte motsvaras av en beloppsmässig identisk intäkt hos den andra parten, är inget problem. Det bör vara på det sättet om både förening och sponsor ska förväntas redovisa på rätt sätt. Intäktsposten hos föreningen kan bli lägre än kostnadsposten hos sponsorn eftersom en del av intäkten utgör reklamskatt i vissa avtal och således går bort när föreningen intäktför sponsorbidraget. På sponsorns sida ska kostnadsposten i allmänhet dessutom delas upp på marknadsföring, personalkostnader och representation även om större företag tenderar till att behandla vissa av dess kostnader som en klumpsumma som hamnar under marknadsföring.

Att revidera en sponsor är svårt enligt revisorerna. Praxis är rörlig och kan förändras i samband med nya avgöranden i rättsinstanserna. Ofta bestämmer sig sponsorn och revisorn för en princip och följer sedan denna princip genomgående i revisionen. För att inte riskera skattetillägg yrkas alla avdrag öppna. Revisorerna menar även att intresset för intäkter och kostnader i samband med skatterevision är mer intressant i en förening, eftersom det i föreningen är en väsentlig intäktskälla medan kostnaderna för sponsorn vanligen utgör en förhållandevis liten kostnadspost.

Föreningar granskas som juridiska personer och väljs ut i enlighet med en standardiserad metod. Granskningsarbetet är omfattande eftersom varje intäkt i en förening måste bedömas för sig. Huruvida föreningen är allmännyttig eller inte fastställs för varje taxeringsår och avgörs utifrån kriterierna för att få vara en allmännyttig förening. Bland det som kontrolleras är exempelvis hur avkastningen har använts och i vilken utsträckning denna har återinvesterats i verksamheten. Förmögenhetens storlek är dock av mindre relevans och det är tillåtet att under vissa förutsättningar spara till större satsningar, som exempelvis nybyggnation av egna verksamhetslokaler.

Skatteverkets uppfattning är att föreningar i allmänhet ska dela upp intäkten från sponsorpaket på reklam och övriga motprestationer. Skatteverkets respondenter medger att det ger upphov till skevhet i redovisningen eftersom redovisningen ser olika ut hos sponsorn respektive föreningen men säger att det inte sker någon kontroll hos båda parter och därför upptäcks inte denna skevhet. Noterbart är att Skatteverkets respondenter, ur en företagsekonomisk synvinkel, fann att sponsring normalt inte kunde vara något annat än en driftkostnad.

#### **4.8. Lagförslaget**

Skatteverkets respondenter ansåg att detta lagförslag bara är ytterligare ett i debatten om hur sponsring ska behandlas och att det främst är en partsinlaga från näringslivet i syfte att få till stånd en lagändring som skulle gynna näringslivet. Efter intervjuarnas fråga om det inte även var bra för föreningarna medgav Skatteverket att så skulle kunna vara fallet och att det ändå är ett förhållandevis bra lagförslag. Vidare anser respondenterna på Skatteverket att lagförslaget är det första som har skrivits ner och som är rimligt. Det får dock kritik för att det minskar antalet transaktioner som kan träffas av gåvoförbudet, vilket inte ansågs leda till orimligt höga avdrag. Respondenterna på Skatteverket var inte odelat positiva till en förändring av lagen eftersom sponsring kan omfatta kostnader som kan bedömas som representation, personalkostnader, privata levnadskostnader samt gåva. Formuleringen i tredje stycket ”avdrag för rena penninggåvor till hjälporganisationer” ansågs kunna skapa stora problem i kombination med uttrycket ”affärsmässigt betingat”. Sammanfattningsvis ansåg de att förslaget är intressant. Det skulle till och med kunna innebära fördelar för Skatteverket eftersom förslaget kommer att underlätta verkets arbete.

Skatteverkets respondenter påpekade att en lagändring krävs för att Skatteverkets bedömningar, och i förlängningen rättspraxis, ska förändras. Efter ett betänkande från skatteutskottet gick den socialdemokratiska regeringen under mandatperioden 2002-2006 ut med en skrivelse om ”avdrag för s.k. sponsring” med en uppmaning till Skatteverket att utfärda riktlinjer som tog hänsyn till en kontinuerlig utveckling på rättsområdet.

Uppfattningen är att dåvarande regering önskade en generösare tillämpning än rättspraxis vilket är omöjligt eftersom Skatteverket är en rättstillämpande myndighet som är skyldig att följa rättspraxis. Respondenterna var eniga om att en avvikelse från rättspraxis skulle innebära myndighetsstyrning.

Skatteverkets respondenter var överlag positivt inställda till lagförslaget. Man ville gärna se vilka effekter förslaget skulle få i kombination med de förslag till utökad beskattning av ideella föreningar som lagts fram i betänkandet ”Nya skatteregler för idrotten”. Skatteverkets respondenter hade gärna sett att sponsringsaspekten varit inkluderad i utredningen från början.

Det ena företaget anser att lagförslagets främsta fördel är att det blir lättare att tolka reglerna men tror inte att förslaget i praktiken kommer att innebära någon större skillnad för företaget. Företaget drar redan av hela kostnaden för sponsringspaketet vilket innebär att lagförslaget legaliserar detta sätt att redovisa. Dessutom anser de sig vara beslutsneutrala och väljer inte marknadsföringsform efter skattereglerna. En annan bidragande faktor till att en eventuell lagändring skulle spela mindre roll är att det finns en budget för sponsring och den skulle troligen inte förändras trots en ny reglering.

Även det andra företaget är av åsikten att förslaget inte kommer att innebära en konkret förändring förutom att legalisera deras redovisningssätt. Även de drar redan av hela kostnaden för sponsringspaketet och av den anledningen uppstår aldrig några val som kan innebära olika skatteeffekter. En förändring av lagen skulle inte heller innebära att de ökade sin marknadsföringsbudget men möjligen skulle det ske omfördelningar inom budgeten.

Revisorernas åsikt är att lagförslaget underlättar väldigt mycket. Framför allt tror de att värderingsproblematiken skulle försvinna, eller i alla fall minska. I synnerhet reklam ansågs vara mer eller mindre omöjligt att värdera. En annan aspekt revisorerna framförde var att mindre föreningar troligen skulle gynnas av förslaget. Stora sponsringssummor till mindre föreningar accepteras i dagsläget inte eftersom exponeringen i den lilla tränings- eller föreningslokalen anses ha ett lågt marknadsvärde. Den överskjutande delen blir då en gåva vilket inte är önskvärt för sponsorn som av den anledningen antagligen inte är beredd att lämna samma sponsringsbidrag.

#### ***4.9. Affärsmässigt betingat***

Skatteverkets respondenter anser att begreppet är bra, eftersom definitionen blir tydligare i kombination med den grundläggande definitionen av näringsverksamhet, 13 kap. IL. Däremot såg de faror med begreppet eftersom företag vanligen inte agerar utan att aktionen kan anses vara kommersiellt motiverad och därmed skulle kunna innefatta diverse olika kostnader.

Båda företagen är av den åsikten att begreppet är bra och att det kommer att ge mindre tolkningsfrihet än vad som finns idag. Framförallt uppskattas avlastningen i form av att bevisbördan förskjuts något åt Skatteverkets håll.

Även revisorerna är positiva och förutspår en förenklad tolkning av reglerna till följd av att lagförslaget skulle bli verklighet. Man ser möjligheter att hämta underlag för definitionen av ”affärsmässigt betingad” i exempelvis representationsreglerna, där det ställs krav på ett direkt samband med affärsverksamheten.

## 5. SLUTDISKUSSION

---

*Detta kapitel inleder vi med att analysera vårt empiriska material, därefter följer en presentation av våra slutsatser.*

---

### 5.1. *Analys*

#### 5.1.1. **Varför sponsring?**

I teorikapitlet angavs en rad motiv för sponsring. Eftersom denna uppsats inte har marknadsföringsfokus har vi inte intervjuat marknadsförare utan redovisningsekonomer, och av den anledningen känner vi inte till om det finns djupare och mer nyanserade motiv för företagets sponsring. Båda företagens respondenter har dock kunnat svara på varför deras arbetsgivare har valt sponsring som ett medel för marknadsföring och den informationen är relevant eftersom det är de motiven som har kommunicerats ut till de anställda. Vi kan konstatera att företagen har motiv för att sponsra och dessutom likartade sådana. I princip alla motiv som finns återgivna i vår teori, utom möjligen personliga motiv, vilka har varit svåra att belägga, existerar i verkligheten som en mix av motiv hos båda våra företag.

Båda företagen anger att de två främsta syftena med att sponsra är att få reklam samt att associeras med det sponsrade objektet, precis som det anges i teorierna. Teorierna bakom företagets motiv med sponsring anger att association, tillsammans med exponering är det viktigaste, vilket det således finns belägg för även i verkligheten. Angående representation anger båda företagen att det är en viktig del för att skapa relationer. Företagen tar gärna tillfället i akt att bjuda kunder på matcher, vilket även det stämmer väl in på de teoretiska motiven - att bygga relationer. Däremot är de relationer som byggs främst av extern karaktär eftersom inget av företagen tillåter att personalen utnyttjar exempelvis biljetter. Motivet att motivera anställda saknas officiellt hos båda företagen. Det motivet uppfylls dock indirekt eftersom det måste vara svårt att representera och bygga relationer på en fotbollsmatch om ingen i personalen är närvarande. Respondenten på ett av företagen angav även att personalen får turas om med att arrangera sådana här tillfällen. Personalvården är dock inget officiellt mål utan mer en positiv följd hos våra respondenter.

Båda företagen ingår sponsringsavtal på rent affärsmässiga grunder och lägger stor vikt vid motprestationerna. Att det skulle finnas några personliga motiv stämmer med andra ord inte för dessa företag. Noteras bör dock, som nämndes i analysens inledning, att de personer vi har talat med främst arbetar med ekonomi på företagen och inte är med och beslutar om

marknadsföringsåtgärder. Huruvida beslutsfattarna har några personliga motiv har varit svårt för oss att utröna. Vi kan dock slå fast att den officiella versionen, som har kommunicerats till medarbetarna, är att sponsoravtalen ingås i marknadsföringssyfte med affärsmässiga motiv som anledning. Det ena företaget medgav dock att det förekommer att "mjuka värden" vägs in och att kraven på motprestationer i sådana sammanhang är lägre, vilket tyder på att det förekommer sociala motiv för sponsring, även om företaget anger att de aldrig gör avsteg från sitt huvudmotiv, att få reklam, det vill säga att exponeras.

### **5.1.2. Motprestationer och dess värde**

Ett av de stora problemen enligt samtliga respondenter är värderingen av motprestationer. Regeringsrätten anser att frågorna i fallet Procordia är av principiell art och att de inte har möjlighet att ta ställning till absoluta belopp utan ansåg att det behövdes en skönsmässig uppskattning. I fallet Procordia ansågs 50 procent av den erlagda sponsringssumman utgöra gåva. Ett sådant synsätt kan tyckas vara märkligt och svårt att överföra på andra situationer men det är detta synsätt som nu är vägledande när Skatteverket reviderar och beskattar. Skatteverket anger i sina riktlinjer att varje motprestation ska värderas var för sig utifrån marknadsvärde samt hänföras till respektive typ av utgift. Med andra ord ska sponsringsutgifter som kan hänföras till representation skiljas från sponsringsutgifter som kan hänföras till exempelvis personalvård.

Vid en jämförelse mellan ovanstående och IFRS föreställningsram ifrågasätter vi huruvida våra respondenters redovisning av sponsring uppfyller de kvalitativa egenskaper som ingår i föreställningsramen och som vi belyser i teorikapitlet. Redovisningen av hela sponsorpaket som marknadsföringskostnad, oavsett hur dess delar slutligen används, innebär att det uppstår brister i redovisningens tillförlitlighet, genom att kostnader inte redovisas under korrekt kostnadsslag. Revisorerna menar att man ska dela upp sponsorpaketet på lämpliga kostnadsslag i redovisningen men är medvetna om att detta inte alltid görs.

Ovanstående får anmärkningsvärda följder där den mest uppenbara är att en större enhet ofta värderas högre av företagen än dess komponenter var för sig, även kallat synergieffekter. Att få använda en lokal för representation på en idrottsarena i anslutning till en idrottsmatch på arenan måste anses ha ett högre värde än att få använda samma lokal en matchfri dag. Enligt Skatteverket ska lokalen och matchbiljetterna värderas till vad det kostar att hyra en



motsvarande representationslokal på en annan anläggning samt till vad biljetterna kostar för övrig publik. Det borde vara rimligt att kombinationen lokal med möjlighet att samtidigt titta på en fotbollsmatch, är mer värd än delarna var för sig. Denna typ av hänsyn tas inte i rättspraxis vilket gör att den bedömning Skatteverket gör ofta skiljer sig från företagens egna värderingar. Respondenterna på våra två företag är oförstående inför en generell uppskattning av att den avdragsgilla delen av sponsorpaketet skulle uppgå till 50 procent. Vidare menar de att marknadsföringspersonalens kompetens ifrågasätts. Bara en dålig förhandlare ingår ett affärsavtal där man inte får utbyte av hela kostnaden. Det uppstår således problem med Skatteverkets värderingssynsätt när de ifrågasätter affärsmässigt betingade beslut.

Det finns prestationer som inte har ett marknadsvärde eftersom det inte finns någon marknad att jämföra med. Spelarbesök på ett företag i samband med personalfest eller s.k. nätverksmiddagar med nyckelpersoner i idrottsföreningen är näst intill omöjliga att värdera. Är det värdet på maten och sponsorns andel av lokalhyran som utgör värdet på motprestationen? När det saknas marknadsvärde är annars modellen att värdet ska sättas till vad det kostar föreningen att tillhandahålla motprestationen. Det resonemanget är i vårt tycke orimligt. När, i affärsvärlden i övrigt, anses en tjänst eller en produkt vara värd vad det kostar företaget att tillhandahålla den? En intressant tanke är hur det skulle uppfattas om Skatteverket började granska andra kostnader där det finns svårigheter med att mäta motprestationens värde, som till exempel att endast medge skatteavdrag för halva konsultarvoden.

Även om Skatteverket hävdar att marknadspris är rätt värderingsmetod fungerar inte den metoden i alla lägen eftersom många motprestationer är av unik art. Det står givetvis företagen fritt att överklaga Skatteverkets beslut i de rättsinstanser som finns att tillgå, men dessa instanser är precis som Skatteverket bundna av att följa högsta instansens prejudicerande fall. Innebörden blir att man för att få en annan bedömning måste driva sitt fall till högsta instans och väl där, hoppas på att det egna fallet bedöms annorlunda och blir ett nytt prejudikat.

### **5.1.3. Reklam och reklamskatt**

Föreningarna har även en del problem relaterade till sponsring. Främst handlar det om reklamskatten och därmed även de tidigare nämnda problemen rörande värderingen av

motprestationerna. Det uppstår ett dilemma i de föreningar där reklamskatten ingår som en del av sponsringssumman. Anledningen till det är att ju mer reklam sponsorpaketet bedöms innehålla, desto mer måste avsättas för betalning av reklamskatt och därmed blir det mindre pengar kvar till föreningen. Företagen vill maximera andelen reklam medan föreningarna vill minimera densamma.

#### **5.1.4. Förekomst av gåvor**

Trots att sponsring inte finns reglerat i lag finns det praxis som påstås reglera hur sponsring ska redovisas och beskattas. Regeringsrätten har tagit ställning i flertal fall beträffande sponsring och däri slagit fast att sponsring är en driftskostnad men att denna bara är avdragsgill i de delar den motsvaras av en värdemässigt direkt korresponderande motprestation. Överskjutande del, som enligt Regeringsrätten inte korresponderas av värdet för en motprestation, ska betraktas som gåva. Enligt Regeringsrätten följer detta av 9 kap. 2§ IL samt 16 kap. 1§ IL. Med andra ord anser Regeringsrätten att marknadsföring och sponsring inte är samma sak, eller åtminstone att sponsring till sin helhet inte kan betraktas som marknadsföring, även om det är de sponsrande företagens åsikt.

Konsekvensen av Regeringsrättens resonemang är att gällande rättspraxis står i direkt opposition till 17 kap. 5§ ABL, som anger att bara bolagsstämman, och i undantagsfall styrelsen, i ett aktiebolag får ge gåvor. Att ge gåvor är således inget som ingår i den löpande verksamheten och som marknadschefer, eller för den delen VD, får besluta om. Dessutom, som flera av våra respondenter nämner under intervjuerna, ger företag inga gåvor till idrottsföreningar eller andra verksamheter, eftersom det utan att förvänta sig något i retur inte är kommersiellt motiverat.

Skatteverkets respondenter medgav att företag inte får ge gåvor annat än i fall nämnda ovan, och att de är medvetna om att företag i allmänhet saknar gåvoavsikt. Dock förmodade man att förklaringen låg i att avdragsförbudet för gåvor i 9 kap. 2§ IL enligt Regeringsrätten väger så tungt att det inverkar på andra områden där gåvor inte kan förekomma. Med andra ord skapar rättspraxis gåvor där det enligt annan lagstiftning inte kan finnas och denna inkonsekventa praxis måste Skatteverket följa i sin roll som rättstillämpande myndighet. Detta är ytterst anmärkningsvärt.

## 5.1.5. Redovisning och revision av sponsring

### 5.1.5.1. Riktlinjerna

*”Skatteverket har flera roller. Det fungerar samtidigt som förundersökningsledare, som åklagare och som domare. Den sammanblandningen är inte problemfri. Att samma myndighet tillåts att besluta om revision, att bevilja anstånd med betalning av skatt, att eftertaxera, att driva en skatteprocess och att initiera brottsutredningar är oförenligt med det rättsliga rollspel som garanterar en allsidig och objektiv belysning av ärendet. Det gamla lever kvar.”*

Ur Skatten och medborgarna, Anne Ramberg, Advokaten nr 4 2006, Årgång 72

Ovanstående citat må vara vinklat, och definitivt en partsinlaga, men faktum är ofrånkomligt. Skatteverket är en rättstillämpande myndighet vars syfte är att samla in skatt till staten.

Det råder ingen tvekan om att det krävs en lagändring för att det ska komma en förändring ska komma till stånd. I sin skrivelse om ”avdrag för s.k. sponsring” gav dåvarande regeringen uttryck för en önskan om generösare tillämpning av befintlig lagstiftning genom att man bör ”med bibehållen respekt för förbudet mot avdrag för gåvor, i praxis kunna beakta imageskapande sponsring i högre utsträckning”<sup>149</sup>. Konsekvenserna av formuleringen bör uppmärksammas eftersom den enligt vår tolkning uppmanar rättsväsendet att tolka lagen annorlunda. Detta ligger enligt grundlagen utanför regeringens befogenheter och får inte förekomma i en demokrati. Man kan alltså inte åstadkomma generösare praxis genom att regeringen blandar sig i rättsväsendets lagtolkning.

Man kan också fundera över hur skrivelsens författare tänkte när de hänvisade sponsringsproblematiken till Skatteverkets riktlinjer med motiveringen att ”Skatteverket kommer först i kontakt med företagen och är genom sin kunskap om företagens förhållanden väl lämpat att utforma rekommendationer på området.”<sup>150</sup> Denna formulering kan knappast ha betydelse eftersom Skatteverket som rättstillämpande myndighet endast kan rätta sig efter rättspraxis. I skrivelsen sägs också att riktlinjer ”har i förhållande till lagstiftning den fördelen att de kan ta hänsyn till en kontinuerlig utveckling på rättsområdet i stort”<sup>151</sup> vilket underbygger det egna resonemanget. Först när rättspraxis bli generösare kan riktlinjerna bli

---

<sup>149</sup> Regeringens skrivelse 2003, s 11

<sup>150</sup> Regeringens skrivelse 2003, s 13

<sup>151</sup> Regeringens skrivelse 2003, s 13

också bli generösare vilket gör det meningslöst att hänvisa tolkningsproblemen till Skatteverkets riktlinjer. Man går alltså runt i cirklar när man säger sig vilja ha en förändring men inte är beredd att förändra själv. Man överlåter åt andra att skapa förändring men dessa andra är tvingade att följa befintlig praxis och lag vilket leder till status quo.

I relation till detta kan nämnas att Skatteverkets respondenter var av den åsikten att alla förändringar som kan göra lag och riktlinjer tydligare och enklare att tillämpa är bra. En sådan förändring får dock inte minska skatteuttaget. Som situationen är nu hävdar Skatteverket att deras riktlinjer är utformade med Regeringsrättens domslut i olika sponsringsmål som utgångspunkt. I synnerhet har det redan nämnda fallet RÅ 2000 ref 31 I (Procordia) fått spela stor roll i Skatteverkets riktlinjer. Eftersom Skatteverket på ett mer eller mindre schablonartat vis nu tillåter avdrag med 50 procent av kostnaden för ett sponsorpaket är det rimligt att anta att Skatteverket ändå kommer motverka en sådan förändring som lagförslaget förespråkar eftersom skatteuttaget sannolikt kommer att minska.

Vi anser dock att det finns en lösning även för det potentiellt minskade skatteuttaget. Reciprocitetsprincipen lägger ytterligare en dimension till problematiken kring avtal mellan företag och idrottsföreningar. Gällande rättspraxis är enligt denna grundläggande princip rimlig på punkten att inte tillåta företagen att göra avdrag för sponsring, eftersom sponsringsintäkterna inte beskattas hos mottagande idrottsförening. De allmännyttiga föreningarnas begränsade skattskyldighet är under utredning och kan förändras radikalt den närmaste tiden vilket, beroende på skattskyldighetens omfattning, skulle innebära att en del av reciprocitetsproblematiken undanröjs. Respondenterna är dock överens om att en trolig konsekvens av ökad skattskyldighet för föreningarna är att många föreningar kommer att bli tvingade till bolagisering av verksamheten. Detta skulle även mildra en del av de konkurrensfördelar som allmännyttiga ideella föreningar idag, eftersom det i nuläget går att argumentera för att en ideell förening inte spelar med samma regler som övriga aktörer inom marknadsföring, lokaluthyrning, och annan konkurrerande verksamhet.

### **5.1.5.2. De juridiska principerna**

Ovan har vi konstaterat att det finns motiv för sponsring och att dessa nästan undantagslöst går att koppla till marknadsföring. Med det som bakgrund skulle man kunna dra slutsatsen att sponsring är en marknadsföringsåtgärd och att den bör behandlas som en sådan. Nästa fråga

att besvara är med andra ord huruvida sponsring verkligen behandlas som andra marknadsföringsåtgärder.

Till skillnad från marknadsföring, som behandlas som en driftkostnad och därmed dras av i sin helhet, finns det för redovisning av sponsring inte några fastlagda redovisningsprinciper eller redovisningsregler att stödja sig på. Inte heller i lag finns någon reglering av redovisning och beskattning av sponsringsmedel. De klassiska rättskällorna är lagar, förarbeten och praxis. När något inte finns reglerat i lag, som här är fallet, är det naturligt att söka ledning i allmänna juridiska principer. En bra lagstiftning bör bygga på sådana principer. Principerna fyller även ut och hjälper till att tolka redan befintliga lagar. Vi har ovan redan nämnt en princip inom beskattningen, reciprocitetsprincipen, vars tillämpning skulle förtydliga och förenkla redovisning och beskattning av sponsring. Finns det fler principer som kan ge ledning i frågan om redovisning och beskattning av sponsring?

Samtliga respondenter är av åsikten att sponsring är marknadsföring. Med det i åtanke är det en märklig konsekvens av rådande rättspraxis, att marknadsföring i form av sponsring inte jämförs med andra marknadsföringsåtgärder, vilket blir resultatet av att utgifter för sponsring enligt rättspraxis inte får dras av i sin helhet. Annan marknadsföring är fullt avdragsgill som ”kostnad för förvärv av inkomst”. Neutralitetsprincipen, vilken är en av de principer skattelagstiftningen bygger på, anger att det inte ska finnas några skattemässiga fördelar att välja ett alternativ framför ett annat. Regeringsrättens resonemang efterlever med andra ord inte Neutralitetsprincipen och därmed inte heller andemeningen i lagstiftningen.

En av Sveriges viktigaste rättsliga principer, varpå all lagstiftning ska bygga, är att medborgarna ska kunna förutse konsekvenserna av sitt handlade och att de ska vara lika inför lagen. Vidare ska likadana handlingar få samma konsekvens. Eftersom konsekvens saknas vid värderingen av motprestationerna kan sponsorerna aldrig förutse kostnaderna för sin sponsring. En sponsor bedömer att ett sponsringspaket och de motprestationer som följer med detta har ett visst pris och investeringen görs i syfte att få marknadsföringsinstrument av olika slag. Hur Skatteverket värderar detta paket är på förhand inte känt för sponsorn och denne kan således inte bedöma skatteeffekten och därmed inte heller nettokostnaden av sin investering i vad han anser vara en ren reklamsatsning. Det kan tyckas att vi i det följande dramatiserar situationen men faktum kvarstår. Nuvarande praxis och synsätt bryter mot legalitetsprincipen,

likhetsprincipen, neutralitetsprinciper och förutsebarhetsprincipen vilka är grunden för ett fungerande rättssamhälle. Det kan omöjligt vara meningen och en sådan brist måste åtgärdas.

Det osäkra rättsläget har resulterat i en avsaknad av en enhetlig redovisningspraxis kring sponsring. Förekomsten av olika förfaranden medför att jämförbarheten av redovisningen mellan företag såväl som jämförbarheten för samma företag mellan olika år försvåras. Jämförbarheten mellan olika länder blir omöjlig eftersom skillnaderna i ett internationellt perspektiv är större.

Som nämns i teorikapitlet innebär god redovisningssed dels att följa rådande redovisningspraxis, dels att följa gällande redovisningsprinciper och skatterättsliga riktlinjer. När ingen praxis har utvecklats på området, samtidigt som de skatterättsliga riktlinjerna inte är helt enkla att tillämpa uppstår det problem med att följa god redovisningssed.

### **5.1.5.3. Hur gör aktörerna?**

Både företagen och revisorerna angav under intervjuerna att det var omöjligt att bedöma värdet på prestationerna och att det inte heller var någon idé att försöka, eftersom det inte går att förutspå hur Skatteverket kommer att värdera företagens sponsringsåtaganden. Företagen känner sig utlämnade till Skatteverkets godtycke. Resultatet har blivit att det yrkas avdrag på hela sponsorbeloppet. Den godtycklighet som respondenterna upplever samt det faktum att de ställer sig helt oförstående till rättspraxis och Skatteverkets bedömningar, leder i många fall till rena gissningar. I vissa fall leder det även till att sponsorerna medvetet gör avdrag som går emot gällande riktlinjer eftersom de anser dessa vara fullständigt orimliga, vilket skapar en situation som närmast kan liknas vid civil olydnad. Även respondenterna på Skatteverket medgav att det inte var omöjligt att företag i demonstrativt syfte redovisar fel och därmed också beskattas fel.

Sammanfattningsvis har vi nu en praxis som inte bygger på en konkret lag utan på tolkningar av lagrum i IL. Denna tolkning är olika för traditionella marknadsföringsverktyg och för sponsring. Resultatet har blivit att den praxis som har utbildats inte har förankring i lag eller våra viktiga juridiska principer, varför det har blivit nästintill omöjligt för företagen att redovisa och beskattas för sponsring på ett enhetligt och förutsebart sätt. Företagen väljer att gissa sig fram istället för att försöka tillämpa riktlinjerna. Är detta ändamålsenligt?

### **5.1.6. Lagförslaget**

I nuläget finns ett stort gap mellan de företagsekonomiska definitionerna av sponsring och rättsväsendets definitioner, och detta definitionsgap utgör grunden för all problematik på området. Företagen och staten har helt enkelt olika uppfattningar om vad sponsring är och vill därför att sponsring redovisas och deklarerats på olika sätt. Problematiken förvärras av att definitionerna skiljer sig så mycket åt att man inte har kunnat enas om accepterade lösningar vilket har lett till att varje företag skapar sina egna lösningar.

Behovet av ny lagstiftning på området är uppenbar, alla respondenterna är eniga om att det behövs en tydligare reglering på området. I likhet med respondenterna anser vi att det aktuella lagförslaget skulle reducera den osäkerhet som nu dominerar området. Lagförslaget skulle minska den begreppsskillnad som finns mellan rättspraxis och den företagsekonomiska definitionen av sponsring, och därmed göra att den allmänna uppfattningen om sponsring överensstämmer med lagen. De avdrag som nuläget är felaktiga, avsiktligt eller inte, skulle legaliseras och enligt respondenterna förenkla hanteringen för både företagen och Skatteverket.

### **5.1.7. Jämförelse med andra länder**

Den problematik som finns i Sverige återfinns inte i andra länder. Den största skillnaden gentemot Storbritannien, Tyskland och Frankrike är att dessa länder tillåter gåvor upp till en viss procent av årsomsättningen. Därmed har man till stor del undanröjt gränsdragningsproblem. Den andra stora skillnaden är att dessa tre länder liksom Danmark, inte gör skillnad på direkta och indirekta motprestationer. Det medges därmed avdrag för hela sponsorpaket och det finns inget behov av uppdelning. Reglerna är klara för alla inblandade parter innan avtalet ingås och man kan i förväg beräkna kostnaderna.

Andra skillnader som kan skönjas är att det i de nämnda länderna finns en positiv inställning till att näringslivet tar på sig ett samhällsansvar och man uppmuntrar företags finansiering av allmännyttig verksamhet. Dessutom har sponsring som företeelse förändrats sedan början av 90-talet till att idag vara ett affärsbetingat marknadsföringsbeslut. De nämnda länderna har följt med i denna utveckling och flertalet har anpassat lagstiftningen de senaste åren. Det finns i övriga länder någon form av särreglering för reklamkostnader vilket underlättar bedömning av sponsring.

Övriga länder har valt att inte ha något krav på koppling mellan sponsorn och sponsorobjektet. Detta går emot de konsumentundersökningar om goodwillskapande och kongruens som gjorts kring sponsring där det framgår att en koppling mellan företaget och sponsorobjektet är positivt i konsumenternas ögon och ger mer goodwill. Sveriges krav på koppling är i detta hänseende mer överensstämmande med marknadsföringsteori än övriga länders regelverk men samtidigt har rättsinstanserna i avgjorda rättsfall krävt verksamhetskoppling vilket blir fel när det kan finnas flera typer av kopplingar. Rättsinstanserna borde enligt marknadsföringsteori ta hänsyn även till andra kopplingar, exempelvis geografiska.

Med detta som utgångspunkt är det uppenbart att det finns klarare modeller för redovisning och beskattning av sponsring. De nämnda länderna har lyckats skapa lagstiftning och praxis som är väl anpassad till verkligheten och därmed lätt för företagen att följa. Det borde vara fullt möjligt att åstadkomma detta även i Sverige.

## **5.2. Slutsatser**

I Skatteverkets riktlinjer anges att sponsring, liksom marknadsföringskostnader i övrigt, får dras av om sponsringen kan anses utgöra driftskostnad i verksamheten. För detta krävs att sponsorn erhåller någon form av motprestation som verkar resultatfrämjande i verksamheten. Värdering av sponsorpaketet ska ske genom tillämpning av marknadspris alternativt vad det kostar sponsorobjektet att producera motprestationen. Mervärde som uppstår med anledning av att motprestationer kombineras beaktas inte. Sponsoravtal som består av flera olika typer av motprestationer ska delas upp och redovisas samt beskattas i respektive kategori. Kostnader för till exempel representation, personalvård och hyra av lokaler ska således redovisas inom respektive kontogrupp. I sagda riktlinjer anges också att image och goodwill inte är motprestationer. Summor som kan hänföras till denna typ av värden för sponsorn ska räknas som gåva och är därmed inte avdragsgilla. Denna gåvoklassificering gäller utan hänsyn till att bolag i sin löpande verksamhet inte får ge gåvor.

Reklamskatt orsakar problem och de problemen löses inte med det lagförslag som har diskuterats. Revisorerna ansåg att reklamskatten borde avskaffas för ideella föreningar eftersom den ofta drabbar små föreningar och orsakar mycket problem i sponsoravtal. De var, precis som Skatteverkets respondenter, inne på att utredningen om att beskatta stora ideella



föreningar borde kombineras med lagförslaget om sponsring. På så sätt skapas även reciprocitet i beskattningen, vilket är något som saknas idag.

Behovet av ny lagstiftning är för oss uppenbart vilket också bekräftades av alla respondenter. Nuvarande praxis fungerar inte i företagens och idrottsföreningarnas verklighet och orsakar problem även för Skatteverket och revisorer i form av värderingsproblem och stor osäkerhet. Den förra regeringens försök till lösning via skrivelsen om ”avdragsrätt för så kallad sponsring” har låst hela utvecklingen eftersom lagstiftning förklaras vara ett dåligt alternativ. Dess hänvisningar till Skatteverkets riktlinjer leder tillbaka till nuvarande rättspraxis som inte kan förändras utan ny lagstiftning, vilket leder till status quo.

Vi har kunnat konstatera att företagen i praktiken varken redovisar eller deklarerar sponsring enligt gällande regler. Det förs fram att det är orimligt att inte betrakta sponsring som marknadsföring, eftersom det är marknadsföring företagen anser sig syssla med när de ingår sponsoravtal. Reglerna är svårtolkade och otydliga. Med ”otydliga” åsyftas bland annat godtyckligheten i värderingen av motprestationer och fenomenet att skapa gåvor där dessa enligt annan lagstiftning inte kan existera. Det skapar även frustration att följa riktlinjer som inte stämmer överens men de egna uppfattningarna om vad sponsring är. Det finns ett stort gap mellan den rättsliga och den företagsekonomiska definitionen av sponsring. Att sponsring inte ger avdragsrätt snedvrider neutraliteten i förhållande till andra marknadsföringsverktyg. Företagen vet att de kan göra avdrag om de väljer andra marknadsföringsalternativ och kan därmed även förutse nettokostnaden, vilket de inte kan vid sponsring. Nuvarande praxis brister både i neutralitet och förutsebarhet.

Att sponsring ändå förekommer i Sverige har flera orsaker. En av dem är att sponsring i undersökningar visat sig ge bättre konsumenteffekter än traditionella reklammedia. En annan orsak är att företagen verkar bortse från skatteeffekter vid val av marknadsföringsalternativ, vilket innebär att marknadsföringsmetoderna framstår som neutrala för företagen även om detta inte överensstämmer med verkligheten. Detta bekräftades av våra båda företagsrespondenter. Ytterligare en orsak är att den otydlighet som råder på området får till följd att företagen redovisar och deklarerar som de själva anser vara rätt. Varje företag gör således som de själva anser att det borde vara och ser en godkänd revision och deklARATION som bevis för att det är rätt även i statens ögon.

Vi anser att det är underligt att föreningar kan omsätta över miljontals kronor skattefritt, framförallt på områden där de sysslar med affärsmässig verksamhet. Föreningarna ser sig tvingade att bolagisera om beskattningsreglerna förändras så att sponsorintäkter inkomstbeskattas fullt ut. I det avseendet får föreningarna medhåll av revisorerna, men frågan är om bolagisering enbart är negativt? Genom att beskatta föreningarna för intäkterna av sponsring blir det ur reciprocitetssynpunkt rimligt för företagen att göra fullt avdrag för sina utgifter för sponsring. Om även reklamskatten avskaffades för ideella föreningar är vi övertygade om att dessa två förändringar i sig även skulle förbättra relationerna mellan parterna eftersom det inte längre finns en intressekonflikt.

Med förändringar enligt ovan och ett godtaget lagförslag löses majoriteten av de problem som undergräver legalitetsprincipen och likhetsprincipen inom beskattningen. I samband med att sponsorerna kan beräkna sin skattekostnad löses problematiken med bristande neutralitet i beskattningen av sponsringen. Vi är av uppfattningen att dessa åtgärder har goda förutsättningar för att kunna leda till en bättre koppling mellan redovisning och beskattning. På så vis hoppas vi även på att få en redovisning som följer god redovisningssed istället för en som bygger på gissningar, vilket är fallet i dagsläget.

## **6. Förslag till fortsatt forskning**

Under vår intervju med idrottsföreningen framgick det att på grund av verksamhetens natur finns stora svårigheter med att genomföra en tillförlitlig budgetering. Svårigheterna bestod främst av att beräkna publik- och sponsorintäkterna, vilka är beroende av de sportsliga resultaten som i sin tur inte går att förutsäga. Det vore därför intressant att studera budgeteringsarbetet i idrottsföreningar och hur detta påverkas av upp- och nedflyttningar i seriesystemen.

Eftersom kulturlivet inte kan erbjuda motprestationer i samma utsträckning som idrottsföreningar, missgynnas det svenska kulturlivet av rådande rättsläge. Därför borde det vara av stort intresse för kulturlivet att få till stånd en lagförändring. Kommer en lagändring att leda till en ökad kultursponsring?

## 7. KÄLLFÖRTECKNING

### 7.1. *Litterära källor*

Algotsson, Ulrika och Roos, Magnus, Sponsring; ett sätt att sälja, Sellin & Partner Bok och Idé AB, Stockholm, 1996

Artsberg, Kristina, Redovisningsteori, -policy och -praxis, 2:a upplagan, 2005, Trelleborg, Liber AB

Bell, Judith, Introduktion till forskningsmetodik, 2:a upplagan, 1995, Lund, Studentlitteratur

Bryman, Alan och Bell, Emma, Företagsekonomiska forskningsmetoder, 2005, Slovenien, Korotan Ljubljana

Clark, Jimmy, Sponsring i mästarklass, CEWE-förlaget, Bjästa, 1996

FAR:s Samlingsvolym 2005 – Del 1, 2005, FAR Förlag AB, Stockholm

Grönkvist, Uno, Sponsoring – en lönsam marknadsinvestering, 1985, Svenska Dagbladet, Stockholm

Grönkvist, Uno, Sponsring och event marketing, Björn Lundén förlag, Uddevalla, 2000

Gunne, Cecilia, Beskattning av stiftelser och ideella föreningar, 2001, 2:a upplagan, Stockholm, Elanders Gotab

Hagstedt, Per, Sponsring och idrottsreklam: en studie av relationer mellan näringsliv och idrott, 1983, Liber Förlag

Hagstedt, Per, Sponsring som effektivt medialt, Liber AB, Malmö, 1989

Head, Victor, Sponsorship: The newest marketing skill, Woodhead-Faulkner Ltd 1981

Hemström, Carl, Organisationernas rättsliga ställning – Om ekonomiska och ideella föreningar, 6:e upplagan, 2000, Göteborg, Novrum Grafiska AB

Holme, Idar Magne och Solvang, Bernt Krohn, Forskningsmetodik – Om kvalitativa och kvantitativa metoder, 2:a upplagan, 1997, Lund, Studentlitteratur

Internationell redovisningsstandard i Sverige – IFRS/IAS 2006, 2006, Stockholm, FAR Förlag AB

Jacobsen, Dag Ingvar, Vad, hur och varför?, 2002, Lund, Studentlitteratur

Jiffer, Mikael och Roos, Magnus, Sponsorship; a way of communicating, Ekerlids förlag, Stockholm, 1999

Johansson, Mats, Sport och Pengar, 1994, SISU idrottsförlag, Farsta

Lundén, Björn, Ideella föreningar – skatt, ekonomi och juridik, 2002, 5:e upplagan, Uddevall, Björn Lundén Information

Malmsten, Krister, Idrottens föreningsrätt, 2005, 2:a upplagan, Stockholm, Elanders Gotab

Meenaghan, Tony, Sponsorship and advertising: A comparison of consumer perceptions; Psychology and Marketing, vol. 18(2):191-215, februari 2001, John Wiley & Sons Inc.

Meenaghan, Tony, Understanding Sponsorship Effects, Psychology and Marketing, vol. 18(2):191-215, februari 2001, John Wiley & Sons Inc.

Nilsson, Stellan, Redovisningens normer och normbildare, 3:e upplagan, 2005, Lund, Studentlitteratur

Rienecker, Lotte och Stray Jørgensen, Peter, Att skriva en bra uppsats, 2004, Lund, Liber

Sveriges Rikes Lag, 126:e upplagan, 2005, Stockholm, Nordstedts Juridik AB

Trossamfund, stiftelser, ideella föreningar 2007 – regelsamling, 2006, Stockholm, FAR Förlag AB

## **7.2. Offentliga tryck**

Bolagsverket, Informationsblad 15, 2006-12-18

Ekonomistyrningsverket, Sponsring som finansieringskälla, 2002, Bratts Tryckeri AB

Föreningen Kultur och Näringsliv, Jämförande studie om avdragsrätt för kultursponsring, 2001

Idrottsskattekommittén (Fi 2004:12), Nya skatteregler för idrotten (SOU 2006:23), 2006

Länsrätten i Stockholms län, mål nr. 4832-04, 2006-11-15

Länsrätten i Stockholms län, 1996-06-19, RÅ 2000 ref 31

Proposition 2001/02:36

Proposition 2004/2005:85

Regeringens skrivelse 2003/04:175, Avdrag för s.k. sponsring

Skatteverket,Handledning för stiftelser, ideella föreningar och samfälligheter m.fl. 2007, SKV 327, 2007, Stockholm

Skatteverkets ställningstagande den 27 juni 2005, dnr 130 702489-04/113

Skatteverket, Information till allmännyttiga idrottsföreningar, SKV 455, 2004

Skatteverket, Skatteregler för ideella föreningar och stiftelser, SKV 324, 2006, utgåva 14

Stockholms Handelskammare, Förslag om förändrade regler för sponsring, rapport 2006:3, 2006

### **7.3. Elektroniska källor**

Riksdagens hemsida:  
[www.riksdagen.se/webbnav/index.aspx?nid=400](http://www.riksdagen.se/webbnav/index.aspx?nid=400)

Proposition 2006/07:100:  
[www.riksdagen.se/Webbnav/index.aspx?nid=37&dok\\_id=GU\\_03100\\_&rm=2006/07&bet=100](http://www.riksdagen.se/Webbnav/index.aspx?nid=37&dok_id=GU_03100_&rm=2006/07&bet=100)

Skatteverkets hemsida:  
[www.skatteverket.se/skatter/infotext/artiklar/2004/sponsring.4.18e1b10334ebe8bc80005767.html](http://www.skatteverket.se/skatter/infotext/artiklar/2004/sponsring.4.18e1b10334ebe8bc80005767.html), 2007-04-04

Nationalencyklopedins internetjänst:  
[www.ne.se](http://www.ne.se)

University of Notre Dames hemsida:  
<http://archives.nd.edu/latgramm.htm>, 2007-05-15