



JURIDISKA FAKULTETEN
vid Lunds universitet

Joakim Wahlgren

Donation eller reklam? Avdragsrätten för sponsring

LAGF03 Rättsvetenskaplig uppsats

Uppsats på juristprogrammet
15 högskolepoäng

Handledare: Jesper Blomberg

Termin: HT 2015

Innehåll

SUMMARY	1
SAMMANFATTNING	2
FÖRKORTNINGAR	3
1 INLEDNING	4
1.1 BAKGRUND	4
1.2 SYFTE OCH FRÅGESTÄLLNINGAR	5
1.3 AVGRÄNSNINGAR	5
1.4 METOD, MATERIAL OCH PERSPEKTIV	6
1.5 FORSKNINGSLÄGE	7
1.6 DISPOSITION	8
2 SPONSRING	9
2.1 VAD ÄR SPONSRING?	9
2.2 VARFÖR VÄLJER FÖRETAG SPONSRING?	10
3 NÄR ÄR UTGIFTER FÖR SPONSRING AVDRAGSGILLA?	12
3.1 ALLMÄNT	12
3.2 RÄTTSLIGA DEFINITIONER	13
3.2.1 <i>Rättslig definition av sponsring</i>	13
3.2.2 <i>Rättslig definition av reklam</i>	14
3.3 RÄTTSLIG REGLERING OCH PRAXIS	15
3.3.1 <i>Inledning</i>	15
3.3.2 <i>Avdrag eller gåva</i>	15
3.3.3 <i>Sponsring i praxis</i>	17
3.3.3.1 Operadomen	17
3.3.3.2 Falconmålet	18
3.3.3.3 Saltå kvarn	19
3.3.4 <i>Representation</i>	20
3.4 SKATTEVERKETS STÄLLNINGSTAGANDE	20
3.5 KRITIK	21
3.6 SAMMANFATTNING	21
4 STUDIE AV KAMMARRÄTTSDOMAR	23
4.1 ALLMÄNT	23
4.2 OPERADOMENS RIKTLINJER	24
4.3 SKÖNSMÄSSIGA BEDÖMNINGAR	24

4.4	FÖRETAGS MEDVETENHET OM REGLERNA	26
4.5	POSTENDOMEN	27
5	ANALYS OCH SLUTSATSER	29
5.1	FÖRUTSÄTTNINGAR FÖR AVDRAG	29
5.2	BEDÖMNING I PRAKTIKEN	30
5.3	FINNS DET NÅGRA PROBLEM?	31
	KÄLL- OCH LITTERATURFÖRTECKNING	34
	RÄTTSFALLSFÖRTECKNING	37

Summary

This thesis is supposed to clarify the legal rights of deduction according to Swedish tax law. Expenses used to acquiring or maintaining an income may be deducted. There is a clear presumption that expenses shall be attributable to acquiring or maintaining an income for a limited company. A distinction must be made for the expenses that can be considered a donation without receiving compensation. Expenses considered a donation can not be allowed deduction. In the judgement *Operadomen* the court determined that some kind of service in compensation is necessary for a sponsorship not to fall under the prohibition of deductions for donations. The Swedish Tax Agency issued guidelines according to the judgement in *Operadomen*. Many writers argue that the legal situation is not clear regarding deduction for sponsorship deals.

A study has been made by judgements from *kammarätten* in Stockholm, which shows that the judgment in *Operadomen* is precedent but the valuations made are very uncertain. Although recent years proved more knowledge about the rules among the industry, study in this thesis indicates that small business suffer from not being able to prove their valuations of service in compensation according to their sponsorship deals. The conclusions of the report show that many judgements are purely discretionary when it comes to evaluating compensation received and that the judgement in *Operadomen* is precedent.

Sammanfattning

Uppsatsens syfte är att redogöra för avdragsrätten gällande utgifter för sponsring, hur rättstillämpningen fungerar i praktiken och om det finns några problem mot bakgrund av rättsläget. Ett företag får göra avdrag för utgifter som används för att förvärva eller bibehålla inkomster. För ett aktiebolag föreligger en klar presumtion för att ett aktiebolags utgifter ska hänföras till att förvärva och bibehålla inkomster. En gränsdragning måste göras för de utgifter som kan falla in under avdragsförbudet för gåva. Av Operadomen, som är central på området, framgår att det krävs någon form av motprestation för att utgifter för sponsring ska medges avdrag. Saknas motprestation blir avdragsförbudet för gåvor tillämpligt och avdrag ska inte medges. Skatteverket har i efterhand utfärdat riktlinjer i enlighet med vad som framgår av Operadomen, men många författare menar att rättsläget är oklart.

Uppsatsen redogör för gällande rätt och kompletteras av en studie av domar från Stockholms kammarrätt. Studien tyder på att kammarrätten följer Operadomens linje men att det är svårt att värdera motprestationer. Av uppsatsens slutsatser framgår att det i många domar görs rent skönsmässiga värderingar av motprestationer av Skatteverket och skattedomstolar. Även om det på senare år visat sig finnas mer kunskap om reglerna bland näringslivets aktörer tyder studien i uppsatsen på att mindre företag har svårigheter att styrka sina värderingar av motprestationer som berättigar avdrag.

Förkortningar

Bet.	Utskottsbetänkande
CSR	Corporate social responsibility
DNR	Diarienummer
HFD	Högsta förvaltningsdomstolen
IL	Inkomstskattelag (1999:1229)
Prop.	Proposition
SN	Skattenytt
SRN	Skatterättsnämnden
SvSkT	Svensk Skattetidning

1 Inledning

1.1 Bakgrund

Under 1990-talet ägde en social nedrustning rum i Sverige. Ett område som blev hårt utsatt för de allmännas besparingar var idrott och övrig kultur. Inom kultur och idrott fanns ett stort utrymme för att nå exponering av varumärken, produkter och liknande av företag. Det moraliska ansvaret för verksamheter som tidigare förutsattes falla på stat och kommun har i mångas ögon flyttats över till näringslivet.¹

Idag är sponsring en del av vardagen. En sport- och kulturintresserad person kan intyga att kultur- eller idrottsevenemang i stor utsträckning är sponsrade i någon form idag. De senaste decennierna har sponsring blivit ett vanligt alternativ som marknadsföringskanal. Det är möjligt att se reklam och varumärkesexponering på lokaler, kläder, skärmar och broschyrer m.m. En anledning till detta är att flera undersökningar visar att sponsring ger förbättrad image och ökad goodwill.²

Avdragsrätten för sponsring är inte alltid helt självklar då sponsring många gånger faller in under avdragsförbudet för gåvor. Regeringsrätten har i Operadomen³ fastställt att avdrag inte ska medges om det saknas motprestationer, eller för motprestationer vars syfte endast är att öka goodwill och imageskapande värde. Regeringen menar att det är upp till rättstillämpningen att förtydliga rättsläget och har gett i uppdrag åt Skatteverket att utfärda riktlinjer.⁴ Det är därför intressant att studera hur rättsläget ser ut och hur rättstillämpningen fungerar. Detta kommer att göras genom att studera gällande rätt och med en analys av kammarrättsdomar.

¹ Pahlsson 2007, s. 14-16.

² Bjuvberg i SN 2007, s. 101.

³ RÅ 2000 ref 31 I. Benämns i andra verk som Procordia eller Pharmacia.

⁴ Regeringens skrivelse. 2003/04:175.

1.2 Syfte och frågeställningar

Syftet med uppsatsen är att kritiskt granska vad som gäller för avdragsrätt gällande utgifter för sponsring. Det ska göras genom att studera gällande rätt och analysera rättstillämpningen på kammarrättsnivå. Vidare är syftet att undersöka om det finns problem med gällande rätt utifrån ett samhällsperspektiv, ett konkurrensperspektiv och ur ett föreningsperspektiv. Uppsatsens syfte ska uppnås genom att följande frågeställningar ska besvaras:

- När är utgifter för sponsring avdragsgilla?
- Hur bedöms avdrag för sponsring i praktiken?
- Mot bakgrund av rättstillämpningen, finns det några problem utifrån ett samhällsperspektiv, ett konkurrensperspektiv och ur ett föreningsperspektiv?

1.3 Avgränsningar

Uppsatsen är begränsad och avgränsas till att redogöra för avdragsmöjligheterna för sponsring som reklamkostnad i inkomstslaget näringsverksamhet. Möjligheter till avdrag i form av representation i ett sponsoravtal kommer att behandlas kortfattat i förtydligande syfte. Utgifter för sponsring i form av forskning och utveckling, uttagsbeskattning, sponsring av byggnader (vilket kan vara skolor eller idrottsarenor) och personalkostnader kommer inte att tas upp av utrymmesskäl. Fokus kommer att läggas på utgifter för sponsring och inte på utgifter för *Corporate Social Responsibility*.⁵ Sponsring och CSR går dock ihop och behandlas gemensamt i studien.

Elva domar från kammarrätten i Stockholm har studerats i syfte att analysera hur rättstillämpningen fungerar i praktiken gällande

⁵ Citeras CSR.

avdragsmöjligheter för sponsring. Med hänsyn till de begränsningar av utrymmesskäl som finns har studien begränsats till att omfatta Stockholms kammarrätt från 2007 och framåt. Reservation måste göras för att endast de domar som varit tillgängliga på databaserna Karnov och Infotorg under perioden 2015-10-15 - 2015-12-01 studerats. Läsaren uppmärksammas på att det finns en mängd intressanta domar utanför Stockholm och från tidigare tillfällen än 2007 som inte finns med.⁶

1.4 Metod, material och perspektiv

Metoden som tillämpas ska vara lämplig för att uppnå studiens syfte.⁷ Syftet med denna uppsats är att redogöra för avdragsmöjligheterna för sponsring vilket innebär att gällande rätt ska studeras. Det innebär att rättsdogmatisk metod har använts som grund för att redogöra för gällande rätt. En rättsdogmatisk metod och dess utgångspunkt är att studera de allmänt accepterade rättskällorna i syfte att precisera gällande rätt idag, utifrån en analys av gällande rättsregler.⁸ De primära rättskällorna är i hierarkisk ordning; lagtext, förarbeten, praxis från Högsta förvaltningsdomstolen⁹ (tidigare regeringsrätten) samt doktrin. Doktrin utgör en betydande del i uppsatsen då rättspraxis inte kan betecknas som heltäckande och gränsdragningsproblemen är återkommande.¹⁰

En redogörelse för avdragsmöjligheter för sponsring kräver en djupare förståelse för rättstillämpningen. Därav kompletteras denna studie av en analytisk del där domar från Stockholms kammarrätt analyserats i syfte att studera hur rättstillämpningen går till i praktiken och för att ur olika perspektiv problematisera gällande rätt. Rättskällorna har kompletterats med

⁶ Se till exempel Kammarrättens i Sundsvall dom den 11 november 2002 (mål nr 3930–3931-99) och Kammarrättens i Sundsvall dom den 8 september 2005 (mål 3210-04).

⁷ Sandgren 2015, s. 26-27.

⁸ Korling, Zamboni (red.), 2013, s. 21-45.

⁹ Citeras HFD.

¹⁰ Pålsson 2007, s. 12.

Skatteverkets ställningstagande och väsentliga artiklar ur framförallt Skattenytt. Då det saknas en enhetlig definition av sponsringsbegreppet har företagsekonomisk litteratur används.

Rättsdogmatisk metod och en analyserande del av rättstillämpningen på kammarrättsnivå har varit det bästa sättet att arbeta på i syfte att besvara frågeställningarna. Anledningen till att det är bästa sättet att arbeta på är att de rättsregler som finns utgör gällande rätt och lagstiftaren har ansett att det är upp till rättstillämpningen att avgöra hur gällande rätt ska tolkas.

Uppsatsen kommer vid studier av rättstillämpningen fokusera på om det finns problem utifrån olika perspektiv. Skatteverkets syfte och uppdrag representerar samhällsintresset av att dra in pengar till de offentliga utgifterna. Konkurrensperspektivet innebär att näringslivets olika aktörers förutsättningar ska analyseras gällande avdragsmöjligheter. Sist kommer föreningsperspektivet beaktas sett från kultur- och idrottsföreningars möjligheter att använda sponsring som inkomstkälla.

1.5 Forskningsläge

Denna uppsats är unik då den studerar rättstillämpningen på kammarrättsnivå utifrån flera olika perspektiv. Litteratur och forskning om sponsring återfinns främst i företagsekonomisk litteratur. På skatterättsens område finns främst Pahlssons *Sponsring - Avdragsrätt vid inkomstbeskattningen* och Antonsson och Båvalls *Representation & Sponsring*. Den sistnämnde studerar kammarrättsdomar men inte utifrån samma perspektiv som denna uppsats. Pahlsson är verksam vid Göteborgs universitet och anses ledande på området.¹¹

¹¹ Han citeras bland annat i flera domar, se 4.1.

1.6 Disposition

Uppsatsen är uppdelad i fyra delar. Efter den inledande delen följer en andra deskriptiv del och består av kapitel två och tre. Kapitel två är en kort presentation av sponsring och den företagsekonomiska definitionen av sponsring. Kapitel tre redogör för gällande rätt enligt rättsdogmatisk metod och ska besvara första frågeställningen samt ligga till grund för de andra två. Den tredje delen består av kapitel fyra och är en studie av elva domar från Stockholms kammarrätt som ska besvara frågeställning två och tre. Sista delen är uppsatsens analys och slutsatser som består av kapitel fem.

2 Sponsring

Detta kapitel är en presentation av det företagsekonomiska begreppet sponsring och behandlar varför företag väljer att använda sig av sponsring.

2.1 Vad är sponsring?

Det finns inte en allmänt accepterad ekonomisk definition av sponsring. Bland alla förslag på en definition av sponsring kan det konstateras att de flesta är överens om att det handlar om ett avtalsförhållande mellan två jämbördiga parter, avtalet ska ingås på affärsmässiga grunder och utgångspunkten ska vara att avtalet ska ge ekonomiska fördelar i framtiden för båda parter.¹² Nuförtiden används sponsring som marknadsföringsverktyg, jämställt med reklam.¹³ Ett exempel på en definition har föreslagits av Statskontoret där det anges att sponsring innebär ett avtal till ömsesidig nytta för två eller flera parter. Definitionen är tänkt att användas av statliga myndigheter.¹⁴ Tony Meenaghan definierade sponsring enligt följande:

*”sponsorship can be regarded as the provision of assistance either financial or in kind to an activity by a commercial organisation for the purpose of achieving commercial objectives.”*¹⁵

Meenaghans definition är enligt Bjuvberg, som forskar i både företagsekonomi och skatterätt, den mest vedertagna.¹⁶ Syftet med sponsring är att sponsoravtalet ska leda till ekonomiska fördelar. Det

¹² Bjuvberg i SN 2007, s. 102.

¹³ Ibid.

¹⁴ Dnr 2003/80-5. Klara villkor för sponsring av statlig verksamhet, s. 15.

¹⁵ Meenaghan, 1998, s. 9.

¹⁶ Bjuvberg i SN 2007, s. 102.

innebär att benefika transaktioner utesluts ur de flesta ekonomiska definitioner av sponsring. Det krävs att sponsorn får någon form av motprestation. En motprestation kan vara förbättrad goodwill och image som uppnås av att sponsorn identifieras med det sponsrade subjektet.¹⁷

2.2 Varför väljer företag sponsring?

En anledning till att företag väljer sponsring som marknadsföringskanal är att sponsring ger förbättrad image och ökad goodwill genom att företaget kopplas samman med det sponsrade subjektet.¹⁸ Tanken är att förbättrad image och goodwill ska öka sponsorns intäkter i framtiden. Historiskt var det främst materiella motprestationer sponsorn eftersträvade, i form av biljetter till föreställningar eller matcher, kundevenemang, reklam genom tryck på matchkläder, skyltar på idrottsarenor och liknande. Idag är det vanligare att sponsring används för att stärka företags varumärken och kännetecken genom att förbättra företagets image och goodwill. De materiella värdena ses nuförtiden mer som en bonus och det huvudsakliga syftet med sponsringen är att förknippas med det sponsrade subjektet.¹⁹ Ett exempel är Operadomen där ett företag sponsrade Operahuset i Stockholm i syfte att bli förknippade med de positiva värden Operahuset står för.²⁰

Närvaron av världsledande företagsnamn som Coca-Cola, Carlsberg, Heineken, Vodafone, Adidas, Nike m.fl. vid stora sportevenemang runt om i världen kan knappast ha undgått någon sportintresserad. Ett exempel på hur företag använder sig av sponsring för att skapa positiva värden kring sitt varumärke är McDonald's satsning på barnsjukvård.²¹ McDonald's satsning på barnsjukvård är därtill att likställa med CSR. Nuförtiden är det vanligt att

¹⁷ Ibid, s. 101.

¹⁸ Ibid.

¹⁹ Ibid, s. 103-104.

²⁰ Pahlsson 2007, s. 44-46.

²¹ Ibid, s. 15.

företag arbetar med CSR och vill ses som goda samhällsmedborgare.²² Det skapar en god produkt för ett företag att ses som en god samhällsmedborgare. Syftet med att vara en god medborgare, påminner om syftet med sponsring att förknippas med positivt objekt.²³ Bjuvberg menar att CSR och Sponsring är kopplade till varandra. Han menar att ett företag som har utgifter för CSR förmodligen kräver att det skapar ett mervärde för företaget. Det kan vara goodwill eller förbättrad image. Syftet med att vara ett ansvarstagande företag och syftet med sponsring kan därmed vara detsamma.²⁴

²² Bjuvberg i SN 2007, s. 104.

²³ Ibid.

²⁴ Ibid.

3 När är utgifter för sponsring avdragsgilla?

Detta kapitel ska besvara frågeställningen om när sponsring anses avdragsgillt genom att redogöra för gällande rätt och praxis. Kapitlet ligger även till grund för att besvara resterande två frågeställningar.

3.1 Allmänt

Förr i tiden handlade sponsring vanligtvis om rena donationer utan krav på motprestationer, men under de senaste 20 årens utveckling har kraven på någon form av motprestation av den som tar emot sponsringsbidraget ökat. Idag har sponsringen professionaliserats, framförallt på idrottens område, och ses numera som ett alternativ till mer traditionell reklam.²⁵ Skatteverket utgår dock fortfarande från bakgrunden av sponsringsbidraget som främst en donation och är därför restriktiva när företag yrkar avdrag för sponsring, till skillnad från reklam, varför avdragsmöjligheterna för sponsring har varit svårare att fastställa än vad som gäller för mer traditionell reklam.²⁶ Den restriktiva hållningen i rättstillämpningen har uppmärksammats av regering och riksdag men inte lett till någon lagstiftningsåtgärd.²⁷ Pahlson menar att rättsläget är oklart då han inte anser att rättspraxis är heltäckande och att gränsdragningsproblematiken gentemot avdragsförbudet för gåva är återkommande.²⁸ Mot den bakgrunden är det idag viktigt att rättsligt definiera sponsring för att göra en avgränsning för gåvor som inte är avdragsgilla. Vidare kan det vara av vikt för läsaren att ha kunskap om en rättslig definition av reklam för att förstå skillnaden mellan sponsring och mer traditionell reklam.

²⁵ Antonsson och Båvall 2013, s. 188.

²⁶ Ibid.

²⁷ Se till exempel Bet. 2004/05:skU6, Bet. SkU 2006/07:11 och Motion. 2009/10:Sk06.

²⁸ Pahlsson 2007, s. 12.

3.2 Rättsliga definitioner

3.2.1 Rättslig definition av sponsring

Det finns inte någon definition av sponsring i inkomstskattelagen (1999:1229).²⁹ I en vägledning för statliga myndigheter av Ekonomistyrningsverket definieras sponsring som:

*”Med sponsring avses normalt en överenskommelse varigenom en sponsor tillhandahåller den sponsrade parten kontanta medel, varor eller tjänster i utbyte mot exponering av ett företagsnamn eller varumärke och eventuellt andra förmåner. Sponsring är ett affärsmässigt samarbete till ömsesidig nytta för parterna.”*³⁰

I 3 kap. 1 § radio- och TV-lagen (2010:696) definieras sponsring som:

”[S]ponsring: bidrag som någon som inte tillhandahåller eller producerar ljudradio, tv-sändning, beställ-tv eller sökbar text-tv ger för att finansiera dessa medietjänster eller program i syfte att främja bidragsgivarens namn, varumärke, anseende, verksamhet, produkt eller intresse.”

Definitionen är främst tillämplig för sponsring genom TV-sändningar men kriterierna liknar Ekonomistyrningsverkets vägledning. I Operadomen klargjorde regeringsrätten att:

”Med sponsring förstås i regel att ett företag (sponsorn) lämnar ekonomisk stöd till en verksamhet av idrottslig, kulturell eller annars allmännyttig natur.”

²⁹ Citeras IL.

³⁰ ESV 2002:15. *Sponsring som finansieringskälla*, s. 6.

Regeringsrätten tog inte upp att bidraget ska främja bidragsgivaren eller att avtalet skulle ingås på affärsmässiga grunder. Regeringsrättens definition tog sikte på det första ledet i vad företagsekonomisk litteratur anser vara sponsring eftersom den endast omfattar förmögenhetsöverföringen från sponsorn. Det andra ledet i den ekonomiska definitionen innebär att sponsorns beslut att ingå avtal bygger på att det skulle leda till ökade ekonomiska fördelar i framtiden, för båda parter. Det andra ledet omfattas inte av regeringsrättens definition. Sammantaget innebär detta att regeringsrättens definition avviker från allmänna företagsekonomiska definitioner av sponsring enligt Bjuvberg.³¹

3.2.2 Rättslig definition av reklam

Reklam är förenklat uttryckt åtgärder som syftar till att sprida information och väcka uppmärksamhet för ett företags varor och tjänster i syfte att påverka åsikter på ett sätt som ett företag kan tillgodoräkna sig kommersiellt. Reklam kräver ingen motprestation förutom att det i de flesta fall upplåts reklamutrymme i ett visst medium eller på viss plats. Sponsring kan ske i reklamsyfte men behöver inte nödvändigtvis göra det. Begreppen sponsring och reklam används ibland synonymt.³²

IL saknar en definition av reklam, men i 1 § andra stycket i lag (1972:266) om skatt på annonser och reklam ska reklam förstås som:

”[M]eddelande, som har till syfte att åstadkomma eller främja avsättning i kommersiell verksamhet av vara, fastighet, nyttighet, rättighet eller tjänst.”

Gåvor som har givits utan motprestation faller utanför definitionen av reklam. Pahlsson ställer sig dock tveksam till att uttrycket har generell

³¹ Bjuvberg i SN 2007, s. 102-103.

³² Antilla, Walukiewicz och Widmark 2011, s. 12.

självständig betydelse i inkomstskatterättsliga sammanhang.³³ Pålsson menar vidare att det inte finns några särskilda bestämmelser för reklam som utgiftstyp och att kostnader som anses syfta till att skapa och förbättra avsettningsmöjligheterna för företagets produkter krävs för avdragsrätt.³⁴

3.3 Rättslig reglering och praxis

3.3.1 Inledning

I IL framgår att ett företag har rätt att göra avdrag för utgifter som används för att förvärva eller bibehålla inkomster. Ett företag vars affärsidé är att sälja möbler får således göra avdrag för varuinköp, personalkostnader och lokalkostnader. Bestämmelsen innebär även att ett företag får göra avdrag för utgifter i form av reklam och marknadsföring om syftet med reklam och marknadsföring är att öka försäljningen.³⁵

När det kommer till utgifter i form av sponsring är det mer oklart angående huruvida sponsring ska vara avdragsgill eller anses vara gåva. I Operadomen, som är central på området och behandlas nedan,³⁶ har regeringsrätten fastställt att det krävs någon form av motprestation för att sponsring inte ska falla in under avdragsförbudet för gåvor. Skatteverket har i efterhand utfärdat riktlinjer i enlighet med vad Operadomen har fastställt.³⁷

3.3.2 Avdrag eller gåva

Avdragsrätten för sponsring som reklamkostnad regleras inom inkomstslaget näringsverksamhet. Det framgår i 16 kap. 1 § att utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster ska dras av som kostnad. Sambandet mellan inkomster och utgifter förklaras inte närmare i lagtexten utan en

³³ Pålsson 2007, s. 39-41.

³⁴ Ibid.

³⁵ Ibid. s. 39.

³⁶ Se 3.3.3.1.

³⁷ Dnr 130702489-04/113. *Riktlinjer, avdragsrätt för sponsring.*

bedömning görs enligt Operadomen i det enskilda fallet. Regeringsrätten framhöll vidare i Operadomen att det för ett aktiebolag föreligger en klar presumtion för att ett aktiebolags utgifter ska hänföras till att förvärva och bibehålla inkomster. Lodin m.fl. menar att undantag från presumptionen endast ska göras i vissa fall då det är uppenbart att en utgift inte företagits för att förvärva och bibehålla en inkomst. Det är företagsledningen som ska anses bäst lämpad att göra företagsekonomiska bedömningar.³⁸ I doktrin förs ibland fram att det följer av rättspraxis att avdragets storlek måste stå i rimlig proportion till motprestationen.³⁹

För vissa utgifter finns det inskränkningar i avdragsmöjligheterna. En sådan inskränkning är avdragsförbudet för gåvor i 9 kap. 2 § IL. Avdragsförbudet för gåvor innebär att avdrag inte medges i ett fall då sponsringen ska anses vara gåva. I Operadomen konstateras att det inte finns något för alla förhållanden enhetligt gåvobegrepp och regeringsrätten anförde att alla former av gåvor torde kännetecknas av att tre rekvisit samtidigt är uppfyllda, nämligen förmögenhetsöverföring, frivillighet och gåvoavsikt. Vidare anförde regeringsrätten i Operadomen att en utgift kan vara en omkostnad i verksamheten, samtidigt som den är en gåva som omfattas av avdragsförbudet för gåvor vilket innebär att omkostnadsbegreppet och gåvobegreppet överlappar. I Operadomen ansågs ett bolags kostnader för sponsring vara omkostnader, men omfattades likväl av gåvoförbudet och det innebar enligt Pålsson att en regelkonflikt uppstod som regeringsrätten avgjorde i enlighet med principen om *lex specialis*, varvid avdragsförbudet för gåvor tillämpades före den allmänna bestämmelsen om avdrag.⁴⁰

I Operadomen konstaterades att en viktig förutsättning för att avdrag ska beviljas och avdragsförbudet för gåvor inte ska vara tillämpligt är förekomsten av motprestationer. En utgift ska motsvaras av motprestationer från det sponsrade subjektet, annars faller utgifterna inom avdragsförbudet

³⁸ Lodin m.fl. 2013, s. 104.

³⁹ Landerdahl och Wurtemberg i SN 1987, s. 550.

⁴⁰ Pålsson 2007, s. 69.

för gåvor. Motprestationerna ska vara av direkt karaktär. Det kan vara i form av till exempel biljetter, reklamplats och tillgång till representationsutrymmen hos det sponsrade subjektet. Indirekta motprestationer ska inte anses som en motprestation som innebär att sponsringen förlorar sin karaktär av gåva. Indirekta motprestationer omfattar ökat goodwillvärde och förbättrad image som kan uppnås genom att kunder får kännedom av företagets produkter, eller att kundernas uppfattning av företaget påverkas i positiv riktning. Det innebär att enligt Operadomen ska avdrag inte medges för delar av ett sponsoravtal vars syfte är att öka goodwillvärde och förbättra image.

3.3.3 Sponsring i praxis

3.3.3.1 Operadomen

Ett företag, Procordia AB, hade sponsrat den Kungliga operan i Stockholm med nio miljoner kronor årligen. Ett avtal fanns mellan operan och Procordia om huvudsponsorskap för operans internationella verksamhet och Procordia fick rätt att använda sponsorskapet i sin marknadsföring. Vidare fick Procordia fem föreställningar i veckan, biljetter till ordinarie föreställningar och premiärer samt exponering i Operans informationsmaterial. Samarbetet skulle exponeras på en tavla vid operahusets entré.

Regeringsrätten kom fram till att avdragsrätt för sponsring förutsätter att utgiften är en omkostnad i sponsorns näringsverksamhet. Den får inte heller omfattas av förbudet mot avdrag för gåvor. Vidare konstaterade regeringsrätten att det finns en presumtion för att ett aktiebolags utgifter uppfyller kraven för avdragsrätt och att det i fallet med Operahuset inte fanns anledning att frångå presumtionen. Därefter prövade domstolen om utgiften var att anse som gåva och skulle aktualisera gåvoförbudet. Gåvoförbudet skulle enligt domstolen tillämpas när utgiften inte kunde hänföras till direkta motprestationer. Direkta motprestationer kan vara biljetter eller utnyttjad nyttjanderätt till operans lokaler. Det innebar att den

del av sponsoravtalet som *mer allmänt stödde operans verksamhet* var att anse som gåva, då det saknades koppling mellan bolaget och operans verksamheter och den delen skulle därför omfattas av avdragsförbudet för gåvor. Den del av sponsringen som omfattade biljetter och lokaler ansågs inte omfattas av avdragsförbudet för gåvor. Att indirekta motprestationer inte ska beaktas beror på uttalandet i Operadomen:

”Den omständigheten att sponsringen är ägnad att förbättra sponsorns goodwill och därigenom kan vara kommersiellt motiverad innebär således inte i sig att sponsringen förlorar sin karaktär av gåva.”

Skatteverket har i ovan nämnda riktlinjer⁴¹ fastställt Operadomens linje gällande indirekta motprestationer och att en avsaknad av motprestation innebär att avdrag inte får medges då avdragsförbudet för gåvor anses föreligga. Pålsson menar att Operadomens uttalande inte ska tolkas på detta sätt och kritiserar Skatteverkets ställningstagande.⁴²

3.3.3.2 Falconmålet

Bryggeriet Falcon sponsrade ett projekt som hade till syfte att rädda pilgrimsfalken och yrkade avdrag för kostnaderna. Falcons logga utgörs av en pilgrimsfalk och Falcon var lokalt förankrat i de områden pilgrimsfalken lever. Regeringsrätten ansåg att det fanns en sådan anknytning mellan Falcons verksamhet och det av föreningarna bedrivna falkprojektet att Falcons bidrag till projektet inte träffats av avdragsförbudet för gåvor. Det innebar att det saknades grund för att vägra Falcon avdrag och deras talan vann bifall.

Falconmålet⁴³ kompletterar Operadomen gällande indirekta motprestationer eftersom Falcon beviljades avdrag för goodwill och imageskapande värde. Det konstaterades att det kan finnas en så stark anknytning mellan sponsorns

⁴¹ Se 3.3.1.

⁴² Pålsson 2007, s. 73.

⁴³ RÅ 2000 ref 31 II.

och mottagarens verksamheter att en av sponsringen möjliggjord ökning av den av mottagaren bedrivna verksamheten bör utesluta en tillämpning av avdragsförbudet för gåvor. I domskälen hänvisade kammarrätten till RÅ 1976 ref. 127 I, där sponsorn medgavs avdrag för bidrag till kampanjerna "Håll Skåne rent" och "Håll Sundet rent".

3.3.3.3 Saltå kvarn

Saltå Kvarn, ett företag som säljer ekologiska livsmedel yrkade avdrag för utgifter för klimatkompensation.⁴⁴ Skatteverket nekade avdrag och ansåg att utgiften var att jämföras med en inte avdragsgill gåva då ingen motprestation erhållits och det saknades samband mellan verksamheterna. Saltå kvarn vände sig till Skatterättsnämnden⁴⁵ och argumenterade för att klimatkompensationen var marknadsdriven och ingick i väletablerade produkt- och företagslöften till konsumenterna. SRN kom fram till att avdrag skulle beviljas då Saltå Kvarn hade en uttalad miljöprofil och att det skulle anses råda en anknytning mellan bolagets verksamhet och de vidtagna klimatkompenenserade åtgärderna. Det innebär att gåvoförbudet inte skulle bli tillämpligt. HFD ändrade delvis SRN:s besked vid sin överprövning och medgav endast avdrag för de konsultkostnader som uppstått i samband med klimatkompensationen. Själva klimatkompensationen i form av bidrag var inte avdragsgilla då det saknades motprestation och samband mellan bidraget och verksamheten som krävs för avdragsgill utgift.

I en artikel i Skattenytt 2015 menar Pålsson att domen inte innehåller något nytt utan bekräftar den praxis som etablerats efter Operadomen. Han menar att det inte hjälper att ett sponsringsbidrag, eller som i Saltå Kvarns fall ett bidrag i linje med ett företags CSR, kan antas resultera i förbättrad image och ökat goodwillvärde vilket i framtiden kan föranleda högre intäkter. Det krävs motprestationer som uppgår till minst samma värde som sponsorbidraget för att avdrag ska medges.⁴⁶

⁴⁴ HFD 2014 ref 62.

⁴⁵ Citeras SRN.

⁴⁶ Pålsson i SN 2015, s. 352.

3.3.4 Representation

I vissa fall består delar av ett sponsoravtal av motprestationer i form av representation. Utgifter för representation och liknande ändamål får endast dras av om de har ett omedelbart samband med näringsverksamheten och avdraget får inte överstiga vad som anses skäligt enligt 9 kap. 2 § IL. Anledningen till att reglerna om representation har fått en särskilt restriktiv betydelse är att lagstiftaren har bedömt att det fanns en stor risk för att avdrag annars kunde beviljas för vad som egentligen är levnadskostnader.⁴⁷ Enligt Pålsson associeras representation konkret till måltider men det kan även röra sig om gåvor liksom exempelvis teaterbesök eller lounge vid fotbollsmatch, vilka kan utgöras del av motprestationer i ett sponsorpaket.⁴⁸ Det som är av intresse i denna uppsats är att godkända representationskostnader utgör direkta motprestationer i ett sponsoravtal och medges avdrag.

3.4 Skatteverkets ställningstagande

Riktlinjerna som hänvisats till ovan⁴⁹ har som syfte att förtydliga rättsläget gällande gränsdragningen mellan sponsring och gåva.⁵⁰ Det ska göras genom att klargöra hur värderingen av motprestationer ska ske, vad som ska klassas som motprestation och vilka omständigheter som ska beaktas. Skatteverkets riktlinjer ska ses som vägledning utan bindande effekt.⁵¹ Skatteverket tar utgångspunkt i att sponsring inte ska omfattas av avdragsförbudet för gåvor, i enlighet med Operadomen. I de fall då sponsringen endast avser att ge sponsorn ökat goodwillvärde och förbättrad image, utan annan motprestation, är den att betrakta som gåva och avdrag ska inte medges.

⁴⁷ Prop. 1963:96 särskilt s. 48-51.

⁴⁸ Pålsson 2007, s. 112.

⁴⁹ Se 3.3.1.

⁵⁰ Se även: Dnr 131 47691-09/111. *kultursponsring*, som är en sammanfattning inriktad på kultursponsring.

⁵¹ Pålsson i SN 2006, s. 409-411.

En direkt motprestation enligt Skatteverket består av en prestation som motsvarar det värde av sponsringsbeloppet som sponsorn erlägger till sponsringsmottagaren. Om sponsringsbeloppet är större än motprestationen ska sponsringen helt eller delvis betraktas som gåva. En motprestation ska värderas till marknadsvärdet. I många fall används sponsringspaket och enligt riktlinjerna ska varje del av ett paket värderas för sig själv och hänföras till rätt kostnadsslag.

3.5 Kritik

Det finns kritik mot Operadomen och Skatteverkets ställningstagande. Bjuvberg menar att en utgift enligt gällande rätt inte samtidigt kan vara både omkostnad och gåva. Han menar att förekomsten respektive avsaknaden av affärsmässiga eller kommersiella skäl för utgiften bör vara det som avgör om det ska anses vara gåva eller omkostnad. Det innebär, enligt Bjuvberg, att sponsring som har till syfte att öka ett företags goodwill eller förbättra företagets image ska kunna medges avdrag enligt bestämmelser i IL.⁵² Även Pahlsson menar att uttalandet i Operadomen inte bör utesluta att avdrag medges för sponsring vars avsikt är att öka goodwill och förbättra image.⁵³

3.6 Sammanfattning

Kapitel tre har främst besvarat frågeställningen när utgifter för sponsring anses avdragsgilla. Det har konstaterats att ett företag får göra avdrag för utgifter som används för att förvärva eller bibehålla inkomster men att en gränsdragning måste göras mot de utgifter som kan falla in under avdragsförbudet för gåva. I Operadomen som är central på området framgår att det krävs någon form av motprestation och att endast ökat goodwillvärde och förbättrad image inte utgör en avdragsgill motprestation vilket föranlett kritik i doktrin. Domen kompletteras av Falconmålet där det framgår att

⁵² Bjuvberg i SN 2007, s. 110.

⁵³ Pahlsson i SN 2006, s. 410.

kravet på motprestationer bortfaller, om det råder ett sådant samband mellan sponsorns och den sponsrades verksamheter att bidraget inte träffas av avdragsförbudet för gåvor. I nästa kapitel ska kammarrättsdomar analyseras i syfte att besvara återstående två frågeställningar.

4 Studie av kammarrättsdomar

Domar från kammarrätten i Stockholm⁵⁴ har studerats i syfte att analysera hur rättstillämpningen fungerar i praktiken och för att belysa problem som kan finnas utifrån olika perspektiv som presenterats i uppsatsens första kapitel.

4.1 Allmänt

Analysen som gjorts är inte heltäckande men kan ge en viss vägledning till läsaren om hur det ser ut i praktiken när ett företag yrkar avdrag för sponsring.

De domar som studerats har gemensamt att de belyser problem som finns vid värderingen av olika motprestationer som kommer ifråga gällande avdrag för sponsring. Om en motprestation inte föreligger aktualiseras avdragsförbudet för gåvor. Det är därför av vikt att ett företag som vill göra avdrag för en utgift för sponsring kan styrka att företaget har fått en motprestation. I många av domarna har bedömningar gjorts kring vilka delar av ett sponsoravtal som ska anses motsvaras av motprestationer och vilka delar som inte kan anses motsvaras av motprestationer.⁵⁵ Det har inte varit fråga om huruvida ett sponsoravtal som helhet ska medges avdrag.⁵⁶

⁵⁴ Domar som ingår i analysen är alla från Kammarrätten i Stockholm. Mål nr 10339-14, mål nr 5068-5073-14, mål nr 2779-2781-14, mål nr 2231-14, mål nr 6371-10, mål nr 363-364-09, mål nr 3052-08, mål nr 3383-06, mål nr 609-06, mål nr 1864-06 och mål nr 5642-05 5643-05.

⁵⁵ Se till exempel mål nr 6371-10.

⁵⁶ Omständigheterna i mål nr 10339-14 föranledde avvikande en bedömning.

4.2 Operadomens riktlinjer

I stort sett alla domar som studerats har följt Operadomens riktlinjer utan större avvikelser.⁵⁷ Det har inneburit att indirekta motprestationer i form av ökat goodwillvärde och förbättrad image inte utgör grund för avdrag och avdragsförbudet för gåvor aktualiseras. Vidare görs en bedömning i enlighet med Falconmålet om det finns ett samband mellan verksamheten och det sponsrade subjektet. Endast i Postendomen frångås Operadomens riktlinjer till viss del, och posten beviljades avdrag i vissa delar för ökat goodwillvärde.⁵⁸ I Matematikersamfundet fastställer kammarrätten förvaltningsrättens uttalande:

*”Det reklamvärde bolaget hänvisar till består enligt förvaltningsrätten av mer indirekta motprestationer i form av t.ex. ökat goodwillvärde och indirekt exponering i media, vilket inte medför rätt till avdrag (jfr RÅ 2000 ref. 31). För rätt till avdrag krävs att kostnaderna motsvaras av direkta motprestationer som kommit bolaget till godo.”*⁵⁹

Det kan därför antas att Postendomen som meddelades tre år tidigare än Matematikersamfundet inte ändrar på Operadomens riktlinjer enligt kammarrätten i Stockholm.

4.3 Skönsmässiga bedömningar

Många av domarna har renderat i en skönsmässig bedömning av hur stor del som ska anses avdragsgill. I målet Telekommunikation vid naturkatastrofer yrkade L M Ericsson avdrag för 3,7 respektive 34,3 miljoner kr för hjälpverksamhet genom bland annat telekommunikation vid

⁵⁷ Om Operadomen i 3.3.3.1.

⁵⁸ Mål nr 6371-10. Mer om domen nedan.

⁵⁹ Mål nr 2231-14.

naturkatastrofer.⁶⁰ Då bolagets namn och logotyp exponerats i media ansåg kammarrätten att det var fråga om avdragsgilla reklamkostnader men att reklamvärdet var svårt att bedöma. L M Ericsson fick avdrag med 1,5 respektive 10 miljoner kr.⁶¹ I Fortum och folkoperan där Fortum sponsrade folkoperan medgav kammarrätten avdrag för halva det yrkade beloppet.⁶² Kammarrätten ansåg att det var en rimlig utgångspunkt att uppskatta värdet till hälften när det finns olika delar i sponsringen som är svåra att värdera. Domarna ger en viss vägledning om att det är svårt för domstolarna att göra värderingar av motprestationer och att det ofta i slutändan blir en skönsmässig bedömning som avgör vilka delar i ett sponsoravtal som ska motsvaras av avdragsgilla motprestationer.

En svår bedömning som uppstår för kammarrätten är att avgöra vad som är indirekta respektive direkta motprestationer. I slutändan är det den bedömning som avgör hur stor del av ett sponsoravtal som ska beviljas avdrag och hur stor del som det inte ska medges avdrag. Svårigheterna kan förtydligas med ett exempel. Om en sponsor fått en motprestation som består i exponering på en fotbollsförenings matchtröja, görs en värdering av hur mycket exponeringen av tröjan ska anses vara värd. Goodwill och image ska inte anses avdragsgillt vilket föranleder att uträkningarna blir skönsmässiga. Kammarrätten måste då resonera kring hur stort antal människor som nås av exponering och hur värdet hade beräknats om det istället handlat om till exempel TV-sändningar.⁶³

I Postendomen hade Posten AB sponsrat Svenska Fotbollsförbundet och Skidförbundet m.fl.⁶⁴ Posten AB använde sig av externa värderare i syfte att styrka den värdering av exponeringen Posten AB yrkade avdrag för (hela

⁶⁰ Mål nr 5642-05.

⁶¹ Se även: Mål nr 3383-06, mål nr 3052-08, mål nr 363-364-09 och mål nr 2231-14.

Angående skönsmässig värdering.

⁶² Mål nr 3383-06.

⁶³ Jämför mål nr 6371-10.

⁶⁴ Mål nr 6371-10.

beloppet).⁶⁵ Kammarrätten menade att Posten AB kunde styrka värderingen och att Skatteverket inte kunde motbevisa värderingarna. I målet L M Ericsson konstaterade kammarrätten att LM Ericsson kunde bevisa värdet av exponeringen i media mot relevant publik och medgav avdrag.⁶⁶

Den studie som gjorts av domar från kammarrätten styrks av Brita Munck-Perssons artikel där hon menar att det i äldre rättstillämpning finns antydningar om att det är en skönsmässig bedömning som görs när en skälighetsbedömning blir ofrånkomlig. Hon menar att det brukar sluta med 10-50 % av det yrkade avdraget som medges vid frågor om sponsring utifrån hennes egen erfarenhet som advokat och skatterådgivare.⁶⁷

4.4 Företags medvetenhet om reglerna

De domar som studerats ger ett intryck om att näringslivets medvetenhet och förståelse för reglerna ökat de senaste åtta åren, jämfört med äldre praxis.⁶⁸ Det har inneburit att företag i större utsträckning använder sig av externa värderare för att styrka värdet av motprestationer och når framgång hos kammarrätten. Även om Skatteverket ofta har en avvikande mening kring hur motprestationer ska värderas, tyder mycket på att avtalsparterna tagit åt sig av den information om rättsläget som finns. Mycket tyder på att företag försöker värdera sin sponsring och styrka att sponsringen är affärsmässig eftersom motprestationer utgått.⁶⁹ Att en förändring skett kring medvetenheten om rättsläget är även något som uppmärksammas i doktrin.⁷⁰

⁶⁵ Sponsor insight och S-comm hette de externa värderare som utförde mätningar av exponeringsvärdet.

⁶⁶ Mål nr 5642-05.

⁶⁷ Munck-Persson i SvSkT 2006, s. 41-48.

⁶⁸ Äldre praxis kan nämnas: RÅ 2000 ref 31 I, II och RÅ 1976 ref 127 I.

⁶⁹ Se ovan om Postendomen och L M Ericsson i 4.2 och 4.3.

⁷⁰ Antonsson och Båvall 2013, s. 225-226.

Domarna ger en viss vägledning om att det är större resursstarka bolag som har möjligheter att genom externa värderare styrka sina värderingar av motprestationer.⁷¹ I de fall då det rör sig om mindre företag har ingen framgång nåtts med liknande värderingar. Ett exempel är målet Yamica och Hammarby Bandy⁷² där småföretagaren Yamica inte framförde någon extern värdering.⁷³

4.5 Postendomen

I Operadomen uttalades att:

”Den omständigheten att sponsringen är ägnad att förbättra sponsorns goodwill och därigenom kan vara kommersiellt motiverad innebär således inte att sponsringen förlorar sin karaktär av gåva.”

Uttalandet har inneburit att det varit i princip omöjligt att få avdrag för den del av ett sponsoravtal som hänför sig till ökat goodwillvärde och förbättrad image. I Skatteverkets ställningstagande anses denna riktlinje vara gällande rätt. De domar som studerats har inte avvikit från riktlinjen och det visas även i det senaste målet angående Saltå kvarn att en motprestation med enbart ökat goodwillvärde och förbättrad image ska falla in under avdragsförbudet för gåva.⁷⁴ Den enda dom som till viss del avviker är Postendomen. I Postendomen uttalar kammarrätten med hänvisning till Pahlsson⁷⁵ att Operadomens uttalande inte ska tolkas som Skatteverket anser och att avdrag inte ska vägras för de fall adekvata motprestationer lämnas om syftet är att ge förbättrad goodwill. Vidare fastställdes i Postendomen att

⁷¹ Se ovan om Postendomen och L M Ericsson.

⁷² Mål nr 2279-2781-14.

⁷³ Se även mål nr 10339-14, där omständigheterna emellertid förringar målets relevans.

⁷⁴ HFD 2014 ref 62.

⁷⁵ Pahlsson 2007, s. 73.

en skönmässig bedömning och skälighetsuppskattning är ofrånkomlig och att bolaget ska ha bevisbördan angående värderingen.

5 Analys och slutsatser

I detta avslutande kapitel ska de inledande frågeställningarna besvaras och varje stycke inleds med den frågeställning stycket ska besvara.

5.1 Förutsättningar för avdrag

När är utgifter för sponsring avdragsgilla?

Regler om avdrag för utgifter för sponsring och avdragsförbudet för gåvor har med framgång studerats enligt rättsdogmatisk metod. Det är allmänna avdragsregler som blir tillämpliga och en bedömning måste göras i det enskilda fallet för att avgöra om avdrag ska beviljas. Anledningen till att sponsring kan falla under avdragsförbudet för gåvor är att sponsring också kan ses som en benefik donation utan krav på motprestation.

En näringsidkare har rätt att göra avdrag för utgifter som används för att förvärva eller bibehålla inkomster. Regeringsrätten framhöll i Operadomen att det för ett aktiebolag föreligger en klar presumtion för att ett aktiebolags utgifter ska hänföras till att förvärva och bibehålla inkomster. För vissa utgifter finns det inskränkningar i avdragsmöjligheterna. En sådan inskränkning är avdragsförbudet för gåvor. Det innebär att avdrag inte medges i ett fall då avdragsförbudet för gåvor är för handen.

En viktig förutsättning för att avdrag ska beviljas och avdragsförbudet för gåvor inte ska vara tillämpligt är förekomsten av motprestationer. En utgift ska motsvaras av motprestationer från det sponsrade subjektet, annars faller utgifter inom förbudet för avdrag för gåvor. Indirekta motprestationer i form av ökat goodwillvärde och förbättrad image, ska inte beaktas. Detta följer av Operadomen och Skatteverkets ställningstagande men har kritiserats av Pahlsson. I Falconmålet kompletteras Operadomen genom att regeringsrätten möjliggör avdrag för indirekta motprestationer om

anknytningen mellan sponsorns och den sponsrades verksamheter är så starkt att det saknas skäl att neka avdrag.

5.2 Bedömning i praktiken

Hur bedöms avdrag för sponsring i praktiken?

För att besvara frågeställningen har domar från kammarrätten studerats vilket har gett en allmän vägledning om hur rättstillämpningen fungerar i praktiken gällande sponsring. Studien av kammarrättsdomar indikerar att Operadomens riktlinjer följs utan större avvikelser och det är i princip omöjligt för ett företag att beviljas avdrag för indirekta motprestationer.⁷⁶ Det är endast de företag som kan styrka direkta motprestationer som beviljas avdrag. Kammarrätten gör emellertid alltid en bedömning om det föreligger en stark anknytning mellan sponsorn och den sponsrades verksamheter i enlighet med Falconmålet. Rättsläget styrks av det senaste målet i HFD där Saltå Kvarn inte fick avdrag för sina utgifter för klimatkompensation.

I Postendomen avvek kammarrätten från Operadomens riktlinjer och beviljade avdrag för ökat goodwillvärde och förbättrad image. Kammarrätten hävdade i domskälen, med hänvisning till Pålsson, att Operadomen och Skatteverkets ställningstagande angående indirekta motprestationer, inte ska tolkas så att motprestationer som består av ökat goodwillvärde och förbättrad image utesluts från avdragsmöjligheter. Med anledning av de domar som förkunnats av kammarrätten och HFD efter Postendomen kan det antas att Postendomen inte har förändrat rättsläget i förhållande till Operadomens riktlinjer.

En intressant slutsats som kan dras av studien av kammarrättsdomar är att det föreligger svårigheter med värderingen av motprestationer. Det finns även en antydning om att det är svårt att avgöra huruvida en motprestation är indirekt i form av ökat goodwillvärde och förbättrad image eller en direkt

⁷⁶ Se 4.2.

motprestation till följd av att exponering skett i TV-sändningar, tidningar eller annan media.⁷⁷ Det förkommer fall då kammarrätten helt enkelt bedömer det vara enklast att bevilja avdrag för hälften av det yrkade beloppet. Det som i själva verket sker är att Skatteverket och kammarrätten gör skönsmässiga bedömningar av vilken del av ett sponsoravtals värde som ska anses avdragsgillt då det motsvaras av en motprestation. Detta innebär också att det blir upp till Skatteverket och kammarrätten att göra överprövningar av företagsekonomiska beslut som fattats av företagsledningen.⁷⁸

Sammanfattningsvis kan det konstateras att det följer av uppsatsen att det finns åsikter om att rättsläget är oklart. Uppsatsens studie tyder dock på att Operadomen och Skatteverkets riktlinjer följs utan större avvikelser och att det finns en ökad medvetenhet om reglerna bland näringslivet.⁷⁹ Det som är oklart torde vara de skönsmässiga bedömningar som måste göras av motprestationer.

5.3 Finns det några problem?

Mot bakgrund av rättstillämpningen, finns det några problem utifrån ett samhällsperspektiv, ett konkurrensperspektiv och ur ett föreningsperspektiv?

En slutsats som kan dras är att det finns flera olika intressen som väger in när gällande rätt utreds. Skatteverket och samhället har ett intresse av att inbringa pengar till de offentliga utgifterna. Det är därför viktigt att Skatteverket får de verktyg och möjligheter som behövs för att fullgöra detta syfte. Det kan ske med tydliga regler och med sanktioner vid överträdelser av gällande regelverk. Ett annat intresse som bör tillgodoses är näringslivets intresse av att företag ska ha möjligheter att göra avdrag för affärsmässiga

⁷⁷ Se 4.3.

⁷⁸ Se 3.3.2.

⁷⁹ Se 4.4.

beslut som har för avsikt att öka företagets inkomster. Ytterligare ett intresse är idrotten och kulturens intresse av klara och tydliga regler gällande sponsringsmöjligheter.

De olika intressen som bör beaktas vid studier om avdragsrätten för sponsring kan belysas med ett fiktivt fall. Om en lokal småföretagare sponsrar den lokala fotbollsföreningen där småföretagarens dotter spelar, är det lätt att koppla an till Skatteverkets intresse av att begränsa avdragsrätten i syfte att minimera risken för att småföretagaren skatteplanerar. Situationen kan dock vara så att småföretagarens företag kan komma att exponeras på matchtröjor vilket leder till ökad exponering på matcher och i de lokala tidningarna. Exponeringen kan leda till att nya kunder får kännedom om det lokala företaget och försäljningen av företagets produkter ökar. Vidare kan den lokala fotbollsföreningens ekonomi vara beroende av att lokala företag sponsrar verksamheten. I det fiktiva fallet belyses tre olika intressen som kan kollidera och behöver en tydlig reglering. Eftersom Regeringen har bedömt att det ska vara upp till rättstillämpningen att klargöra rättsläget gällande sponsring är de slutsatser som dras utifrån uppsatsen starkt kopplade till regeringsrätten- och HFDs avgöranden.

Ur ett föreningsperspektiv kan det konstateras att det kan finnas problem med anledning av den restriktiva rättstillämpningen.⁸⁰ Företag som ursprungligen är intresserade av att sponsra en förening kan välja andra marknadsföringskanaler vilket innebär att föreningar som har sponsringsinkomster som en viktig inkomstkälla drabbas hårt.

Ytterligare ett perspektiv är konkurrensperspektivet. Ett problem som framgår utifrån den studie som gjorts är att det i större utsträckning är större resursstarka företag som beviljas avdrag för sin sponsring. Det är de mindre företagen som drabbas av oklarheten gällande hur motprestationer ska värderas.⁸¹ Det faktum att Skatteverket förtydligat att ökat goodwillvärde

⁸⁰ Se 3.1.

⁸¹ Se 4.4.

och förbättrad image inte berättigar avdrag har inneburit att resursstarka företag tar in externa värderare som styrker att det inte rör sig om en indirekt motprestation utan en direkt motprestation i form av exponering i diverse medier. Externa värderare gör också beräkningar som Skatteverket får svårt att motbevisa.

Mindre resursstarka företag saknar ofta möjligheter att ta in externa värderare och beviljas i de domar som studerats i mindre utsträckning avdrag än större resursstarka företag. Som exempel från studien som gjorts kan nämnas Yamica och Hammarby Bandy jämfört med Posten AB i Postendomen. Det är viktigt att komma ihåg att de domar som studeras inte ger en övergripande bild av rättsläget utan endast en vägledning. Om det är större chans för resursstarka företag att medges avdrag för sin sponsring kan det leda till en snedvridning på marknaden. Det torde ligga i samhällets intresse att även mindre resursstarka företag ges samma möjligheter att använda sig av sponsring. Som exempel kan nämnas småföretagaren i exemplet ovan som möjligen fått svårt att få avdrag för sin utgift för sponsring enligt gällande rättstillämpning. Det kan dessutom hävdas att det kan vara av större vikt för ett mindre, växande företag att lyckas med sin exponering.

Studien som gjorts väcker en del intressanta frågor. Är syftet med reglerna i IL är att Skatteverket och skattedomstolar ska ägna sig åt att överpröva företagsekonomiska bedömningar gjorda av företagsledningen? Regeringens beslut att det ska vara upp till rättstillämpningen att klargöra vad som gäller rörande avdragsrätten för sponsringen innebär att det i praktiken blir upp till Skatteverket och skattedomstolarna att avgöra om ett företags sponsring är affärsmässigt motiverad.⁸² Detta är problematiskt då skatteverkets intresse ska vara att inbringa pengar till de offentliga utgifterna.

⁸² Se 1.1.

Käll- och litteraturförteckning

Källor

Offentligt tryck

Propositioner

Prop. 1963:96. *Med förslag till lag om ändrad lydelse av punkt 1 av anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen*

Motioner

Motion 2009/10:Sk206. *Sponsring som inkomstkälla för idrotten*

Utskottsbetänkanden

SkU 2004/05:6. *Avdrag för s.k. sponsring*

SkU 2006/07:11. *Allmänna motioner om företagsbeskattning m.m.*

Dokument från myndigheter

ESV 2002:15. *Sponsring som finansieringskälla*

Dnr 2003/80-5. *Klara villkor för sponsring av statlig verksamhet*

Dnr 130702489-04/113. Skatteverkets ställningstagande 2005-06-27 *riktlinjer, avdragsrätt för sponsring*

Dnr 131 47691-09/111. Skatteverkets skrivelse 2009-05-20 *Kultursponsring*

Övrigt

Regeringens skrivelse. 2003/04:175

Litteratur

Monografier

Antonsson, Jan. Båvall, Bertil: *Representation & Sponsring. REGLERNA FRÅN 2013. Intern och extern representation - Jubileum - Gåvor - Idrotts- och kultursponsring - Tagande och givande av muta*, 10:e upplaga, Tholin & Larsson, Göteborg 2013

Kleineman, Jan: *Rättsdogmatisk metod, i Korling & Zamboni, Juridisk Metodlära*, 1:e upplaga, Studentlitteratur, Lund 2013

Lodin, Sven-Olof. Lindencrona, Gustaf. Melz, Peter. Silberberg, Christer: *Inkomstskatt del 1*, 15:e upplaga, Studentlitteratur, Lund 2015

Påhlsson, Robert: *Sponsring. Avdragsrätt vid inkomstbeskattningen*, 2:e upplaga, Iustus, Göteborg 2007

Sandgren, Claes: *Rättsvetenskap för uppsatsförfattare – Ämne material, metod och argumentation*, 3:e upplaga, Nordstedts Juridik, Stockholm 2015

Artiklar

Antilla, Evelina. Walukiewicz, Hanna. Widmark, Stefan: *Idrottsjuridisk skriftserie* nr 16, 2011

Bjuvberg, Jan: *Avdragsrätt för utgifter för sponsring m.m.- igen*, *Skattenytt* 2007 s. 101-111

Landerdahl, Göran. Wurtemberg, Nils Marcks: *Den skatterättsliga synen på sponsring*, *Skattenytt* 1987 s. 539ff

Meenaghan, Tony: *Commercial sponsorship*, *European Journal of Marketing*, Special issue, 1998

Munck-Persson, Brita: *Går det att ta sig ur den onda cirkeln när det gäller avdrag för sponsring?* Svensk Skattetidning 2006 s. 41-48

Påhlsson, Robert: *Skatteverkets styrsignaler - en ny blomma i regelrabatten,* Skattenytt 2006 s. 409-411

Påhlsson, Robert: *Inkomst av näringsverksamhet,* Skattenytt 2015 s. 347-356

Rättsfallsförteckning

Regeringsrätten

RÅ 1976 ref 127

Rå 2000 ref 31 I

Rå 2000 ref 31 II

Högsta förvaltningsdomstolen

HFD 2014 ref 62

Kammarrätterna

Kammarrätten i Stockholm

2007-01-09. Mål nr 5642-05 5643-05

2007-03-09. Mål nr 1864-06

2007-09-17. Mål nr 609-06

2008-06-02. Mål nr 3383-06

2009-04-01. Mål nr 3052-08

2010-01-22. Mål nr 363-364-09

2012-01-10. Mål nr 6371-10

2014-12-22. Mål nr 2231-14

2015-01-21. Mål nr 2779-2781-14

2015-04-20. Mål nr 5068-5073-14

2015-11-20. Mål nr 10339-14

Kammarrätten i Sundsvall

2002-11-11. Mål nr 3930-3931-99

2005-09-08. Mål nr 3210-04