



JURIDISKA FAKULTETEN

vid Lunds universitet

Sofia Hvenfelt

Matchen utanför planen

- En rättsvetenskaplig uppsats om skattemässiga avdrag för idrottsponsring och könsneutraliteten i regleringen

LAGF03 Rättsvetenskaplig uppsats

Kandidatuppsats på juristprogrammet

15 högskolepoäng

Handledare: Richard Croneberg

Termin: VT 2022

Innehåll

SUMMARY	1
SAMMANFATTNING	2
1 INLEDNING	3
1.1 Introduktion	3
1.2 Syfte och frågeställningar	3
1.3 Teori och metod	4
1.3.1 Material	5
1.3.2 Forskningsläge	6
1.3.3 Disposition	6
1.4 Definitioner	7
1.4.1 Sponsring	7
1.4.2 Idrottssektorn	8
1.4.3 Avdragsförbudet för gåvor	8
2 AVDRAGSRÄTTEN FÖR SPONSRING	10
2.1 Typfall 1	10
2.1.1 Bakgrund	10
2.1.2 Avdragsförbudet för gåva	10
2.2 Typfall 2	11
2.2.1 Omständigheter	11
2.2.2 Direkt motprestation	12
2.3 Typfall 3	13
2.3.1 Omständigheter	13
2.3.2 Gränsdragningen mellan avdragsförbudet för gåva och avdragsrätten för sponsring	13
3 SKATTERÄTTSLIG JÄMSTÄLLDHET	17

3.1	Bakgrund	17
3.2	Jämställdheten i sponsringsregleringen	18
4	AVSLUTANDE SYNPUNKTER	20
5	LITTERATURFÖRTECKNING	22

Summary

The purpose of this thesis is to investigate the tax regulation regarding expenses for sponsorship addressed to the sports sector. Sponsorship is deductible as an expense to acquire and maintain income. This thesis uses three fictional situations to illustrate three different situations where sponsoring is at hand. Through these fictional situations the thesis investigates how the Supreme Administrative Court of Sweden, (SAC) has handled the current law.

To be able to clarify and investigate these conditions and the current law, this thesis are based on a legal dogmatic method. The method is best suited for answering the questions at issue. How the current law is and how it turns out in the sports sector. The main material used is the Income Tax Act, court cases from SAC and legal literature from Pålsson, Cejie and Bjuvberg. Material from the tax authorities has also been used to review its interpretation of current law.

The conclusions to be drawn from the thesis are that reduction for sponsorship can be made on three different causes. Either because there has been an direct counter-performance, or if there has been a strong connection between the parties. The third reason is if there are reason to assume that the expenses has promoted sales for the sponsoring part. These three causes has emerged through case law from the SAC. These causes does not always seem to be followed, since guidelines from the tax authorities displays a more strict assessment then what the SAC has expressed.

The thesis also investigates the issue considering equality in the regulations. The law is genderneutral in theory, but is shown to be hidden gender related. The effect of the current law and the current interpretation is not equal. The system created by custom law implicates that there is a greater incentive to sponsor men's sport than there is to sponsor women's sport.

This thesis have examined and mapped current law on the subject. The current law has shown to be a unclear and unpredictable. There is also a lack of case law regarding sponsoring in the sports sector, which should be very relevant for the development of law on the subject, since sponsorship is such an important part in the sports sector.

Sammanfattning

Syftet med denna uppsats är att undersöka de skatterättsliga förhållandena för näringsverksamheters avdrag för sponsring riktad till idrottssektorn. Sponsring inom näringsverksamhet är avdragsgill som en utgift för att förvärva och bibehålla inkomster. Uppsatsen tar hjälp av tre typfall för att illustrera tre olika situationer där sponsring är aktuell. Genom dessa typfall så utreder uppsatsen hur Högsta förvaltningsdomstolen, (HFD), har hanterat och rättsreglerna på området.

För att klargöra och undersöka dessa förhållanden och gällande rätt, så har uppsatsen följt en rättsdogmatisk metod. Metoden är bäst lämpad när det kommer till att besvara frågeställningarna om hur rättsläget är på området samt hur gällande rätt tar uttryck inom idrottssektorn. Materialet som använts är i huvudsak Inkomstskattelagen, rättsfall från HFD och juridisk litteratur av Pålsson, Cejie, och Bjuvberg. Material från Skatteverket har även använts för att granska myndighetens tolkning av praxis.

De slutsatser som arbetet kommer fram till är att avdrag för sponsring kan göras på tre grunder. Grunderna utgår från om det har utförts tillräckliga direkta motprestationer, om det finns en tillräckligt stark anknytning mellan parterna eller om det finns anledning att anta att utgifterna har främjat avsättningen hos den sponsrande parten. Dessa tre grunder har framkommit genom HFD:s praxis. Rättsläget är dock otydligt eftersom Skatteverkets riktlinjer och styrdokument tyder på att myndigheten gör en striktare bedömning än vad HFD gett uttryck för.

Arbetet diskuterar också regleringen ur ett jämställdhetsperspektiv. Regleringen är könsneutral till ordalydelsen men är dolt könsrelaterad. Effekten av gällande rätt och nuvarande tolkning av regleringen är inte jämställd, utan systemet som skapats i praxis innebär ett större incitament för sponsring av herridrott över damidrott.

Detta rättsvetenskapliga arbetet har utrett och kartlagt den gällande rätten, som visat sig vara tämligen otydlig och svår att förutse. Det saknas också prejudikat inom idrottssektorn vilket borde vara relevant mot bakgrund av den stora betydelse som sponsring har inom idrotten.

1 Inledning

1.1 Introduktion

Sponsring av idrott är en omfattande och bred marknad. Det är en företeelse som är svår att mäta och fastställa men som är en stor del av samhället runt oss. Arenor och ligor som är döpta efter företag, reklam på kläder, golv eller på redskap är mer regel än undantag. För ett sponsrande företag så innebär sponsring ofta ökad exponering samt positiv förstärkning av varumärket.

Att de sponsrande företagen därutöver har en möjlighet att göra skattemässiga avdrag på grund av sin sponsring är ytterligare ett incitament till sponsring. Men vad är det egentligen som krävs för att kunna göra dessa avdrag. Rättsläget ter sig definitivt som oklart när väletablerade företag med stor erfarenhet av sponsring inte lyckas tolka gällande rätt utan istället nekas av Skatteverket.¹ Hur tydlig är då regleringen och vad är egentligen gällande rätt är något som bör undersökas.

1.2 Syfte och frågeställningar

Syftet med denna rättsvetenskapliga uppsats är att utreda gällande rätt för avdrag på grund av sponsring. Uppsatsen kommer att rikta in sig på sponsring av idrott. Förhoppningarna är att uppsatsen ska kunna hjälpa till att klargöra ett rättsområde som i vissa hänseenden är otydligt.

Arbetet kommer därutöver att undersöka om den rättsliga regleringen på området är dolt könsrelaterad, dvs att regleringen förefaller vara könsneutral när den tillämpas men i tillämpningen gynnar män framför kvinnor. Sponsring är en stor del av finansieringen för idrottssektorn och därför är en granskning av jämställdheten på dess skatterättsliga område både relevant och intressant.

Utredningen av gällande rätt kommer att ta form genom användandet av tre typfall. Utan att föregripa den följande problematiseringen så kommer ett av typfallen att exemplifiera

¹ (SVT, SKF straffas för sponsring av Gothia Cup, 2022)

avdragsförbudet för gåvor. Det andra typfallet utreder följderna av direkta motprestationer och det tredje typfallet exemplifierar den gråzon som uppstår mellan avdragsförbudet för gåva respektive avdragsmöjligheten.

Frågeställningarna som uppsatsen besvarar är

- Hur ser gällande rätt ut kring sponsring och skatteavdrag?
- Vad blir effekten av gällande rätt inom idrottssektorn?
- Är regleringen konstruerad så att effekten av den är jämställd?

Uppsatsen avgränsas till att endast behandla inkomstslaget näringsverksamhet och situationen att den som vill göra avdraget är ett svenskt företag. Det är endast den inkomsträttsliga delen som kommer att beröras, vilket innebär att övriga skatterättsliga aspekter kommer lämnas utanför.

1.3 Teori och metod

Denna rättsvetenskapliga uppsats använder både en rättsdogmatisk metod då syftet är att undersöka gällande rätt inom området, samt en genusrättsvetenskaplig metod för att besvara den sista frågeställningen rörande jämställdhet. Enligt Sandgren innebär den rättsdogmatiska metoden att rättskällevärdet följs och att syftet med uppsatsen är att fastställa gällande rätt.² Uppsatsen kommer att utformas med utgångspunkt i rättskällevärdet för att i slutändan kunna fastställa en ögonblicksbild utav gällande rätt. Genom att fastställa gällande rätt kan man också föreställa sig och förstå möjliga framtida processer.

Rättsdogmatikens särskilda karaktär ges enligt Kleineman i sambandet mellan en konkret tillämpningssituation och den abstrakta, generella rättsregeln. Det är i det mellanrummet som den rättsdogmatiska metoden med hjälp av rättskällevärdet försöker att klargöra gällande rätt och även förutspå framtida rätt.³ Jareborg är inne på samma spår och beskriver hur den rättsdogmatiska metoden studerar hur verkligheten kommer att bli, eller kommer att utformas.

² (Sandgren, 2005)

³ (Kleineman, 2021)

På så sätt skiljer sig rättsdogmatiken från annan vetenskap som tenderar att vara tillbakablickande och studera något som redan finns eller har funnits.⁴

För att besvara den tredje frågeställningen så används genusrättsvetenskaplig metod. Karaktäristiskt för en genusrättsvetenskaplig metod är kopplingen mellan teori och empiri. Teori i den genusrättsvetenskapliga metoden är rätten och lagen. Empiri kan till exempel vara mönster i levnadsförhållanden eller rättsfall från alla instanser. Rättsreglernas effekt på individen används för att tolka och analysera. Det som studeras i rättsfallen är inte nödvändigtvis domstolens prejudicerande avgörande, utan snarare söks det efter mönster i rättstillämpningen i alla instanser.⁵ Den genusrättsvetenskapliga metoden skiljer sig från den rättsdogmatiska på så sätt att den bygger på tolkning av rättskällor och analyser av rättslig argumentation, istället för utredning, som den rättsdogmatiska metoden bygger på.⁶ Därför används den för att granska effekten av den nuvarande skatterättsliga regleringen inom sponsringen och om effekten av regleringen är könsneutral.

1.3.1 Material

Det material som används i uppsatsen följer således den rättsdogmatiska metoden. Detta innebär att materialet som används följer rättskälleläran. Lagtext utgör grunden av materialet tillsammans med förarbeten och praxis. Doktrin kommer att användas för att analysera och tolka den gällande rätten.

Skatteverkets rättsliga vägledning kommer att användas för att anknyta myndighetens resonemang och bedömningar till övrigt material. Eftersom Skatteverket är part i skatterättsliga tvister, och den rättsliga vägledningen är en partsinlaga används den med stor försiktighet. Den rättsliga vägledningen speglar myndighetens tolkning av rätten, och det är inte nödvändigtvis detsamma som gällande rätt. Det är dock ett uttryck för hur myndigheten baserar sina bedömningar, och Skatteverket utför myndighetsutövning på området. På dessa grunder så är den rättsliga vägledningen ett relevant perspektiv att lyfta för att utreda gällande

⁴ (Jareborg, 2004)

⁵ (Svensson, 2018, s. 297)

⁶ (Svensson, 2018, s. 299)

rätt. För att utreda om effekten av regleringen är jämställd så har Åsa Gunnarssons material haft stor betydelse.

1.3.2 Forskningsläge

Tidigare forskning på ämnet har legat till grund för detta arbete. Särskilt framträdande har Robert Pålsson varit med sin bok *Sponsring, avdragsrätt vid inkomstbeskattningen* från 2007.⁷ Trots att det gått några år sedan publikationen så ger Pålsson en ögonblicksbild på gällande rätt kring sponsring som det var vid tidpunkten för utgivning vilket varit värdefullt som utgångspunkt i detta arbete.

Pålsson har även skrivit flera böcker på ämnet inkomstskatt, samt flertalet artiklar om ämnet i skatterättsliga tidskrifter. Däribland en rättsfallskommentar på HFD 2018 ref. 55, som analyserar den senaste praxisen på sponsringsområdet och varit central för analysen i detta arbete.⁸

Andra som varit centrala är Jan Bjuvberg och Katia Cejie. I deras artikel ”*Klimatkompensation och motprestationer – några reflektioner*”, så systematiserar och analyserar de den senaste praxisen på sponsringsområdet.⁹

Åsa Gunnarsson är dominerande när det kommer till jämställdhetsdelen i arbetet. Hennes arbete ”*Genus och jämställdhetsperspektiv på skatterätten*” behandlar begreppet skatterättvisa och är en genomgång av jämställdheten inom skatterätten ur ett historiskt perspektiv.¹⁰

1.3.3 Disposition

Uppsatsen kommer att disponeras på så sätt att gällande rätt kommer beskrivas och systematiseras genom tre typfall. Dessförinnan redogörs för vad sponsring innebär och avsaknaden av definition i lagtext. Även begreppet idrottssektor och vad som innefattas där redogörs för. Att klargöra och utveckla dessa begrepp skapar gynnsammare förutsättningar för förståelsen av arbetet. Därefter kommer även det skatterättsliga reglerna för gåvor att

⁷ (Pålsson, 2007)

⁸ (Pålsson, 2019)

⁹ (Bjuvberg & Cejie, 2018)

¹⁰ (Gunnarsson, 2019)

behandlas eftersom regelkonflikten mellan avdragsrätten och avdragsförbudet för gåva är central inom avdragsrätten.

Vidare i uppsatsen kommer de tre typfallen att presenteras. Det första typfallet kommer statuera exempel för avdragsförbudet för gåva, lagstiftningens ena ytterlighet. Det andra typfallet kommer statuera exempel för den andra ytterligheten, dvs full avdragsrätt. Det tredje typfallet kommer exemplifiera gråzonen mellan de båda ytterligheterna och gällande rätt för avdragsrätt vid sponsring problematiseras och diskuteras.

I nästkommande avsnitt så redogörs bakgrunden för jämställdheten i skattesystemet. Arbetet för att skapa en icke-diskriminerande reglering historiskt och framtida avhandlas. Dessa resonemang ligger senare till grund för diskussionen kring sponsringsregleringen, och om den könsneutrala regleringen har en könsneutral effekt.

Avslutningsvis så framförs sammanfattande slutsatser som tar utgångspunkt i frågeställningarna.

1.4 Definitioner

1.4.1 Sponsring

Vad sponsring är finns inte definierat i lagtext.

Begreppet sponsring återfinns likväl i 16:1 Inkomstskattelagen, (IL), där avdrag i inkomstslaget näringsverksamhet möjliggörs vid kostnader för intäkternas förvärvande och bibehållande. Avsaknaden av definition i lagtext gör att definitionen av sponsring istället utformats i praxis samt i litteraturen.

HFD beskriver sponsring i rättsfallet RÅ 2000 ref. 31 som ”att ett företag lämnar ekonomiskt stöd till en verksamhet av idrottslig, kulturell eller annars allmännyttig natur.”¹¹

Ytterligare en begreppsdefinition görs av Pålsson där han beskriver begreppet såsom att

¹¹ (RÅ 2000 ref. 31, s. 6)

”det avser en kommersiell aktörs finansiering eller understödande av exempelvis idrottsliga eller kulturella aktiviteter, där åtminstone ett delsyfte är att på sikt åstadkomma gynnsamma effekter på denne aktörs kommersiella verksamhet.”¹²

Att sponsringen är ett verktyg inom näringslivet för marknadsföring och positiv uppmärksamhet blir tydligt genom dessa definitioner. Sponsringen som marknadsföringsinstrument har utvecklats till att ha ökad betydelse för den allmänna samhällsnyttan genom att idrottslig och kulturella verksamheter har kunnat bedrivas med hjälp av finansiering av näringslivet.

1.4.2 Idrottssektorn

Idrottssektorn är verksamhet knuten till idrottslig aktivitet. Idrott och sport innefattar många olika föreningar och förbund. Även evenemang, turneringar och tävlingar innefattas. Sådan idrottslig verksamhet som riktar sig mot barn, ungdomar, vuxna och äldre inkluderas i begreppet. Sponsring inom idrottssektorn är en sedan länge väl etablerad företeelse. Företag som sponsrar kan vara i alla storlekar, precis som mottagaren av sponsringen kan vara. Exempel på marknadsföring genom sponsring inom idrottssektorn är reklam på matchtröjor, arenor och ligor som tar sponsorers namn.¹³

1.4.3 Avdragsförbudet för gåvor

I 9 kapitlet i IL finns avdragsförbud som gäller för alla inkomstslag. 9:2 IL tar i första stycket upp personliga levnadskostnader som ett exempel för sådana utgifter som inte får dras av. Förbudet mot avdraget av levnadskostnader var centralt redan i kommunalskattelagens uppkomst.¹⁴ I 9 kapitlet 2 § andra stycket IL, utvidgas begreppet levnadskostnader och ger exempel på vad som omfattas. Exemplet i andra stycket är; gåvor, premier för egna personliga försäkringar samt avgifter till kassor, föreningar och andra sammanslutningar som

¹² (Påhlsson, 2007, s. 15)

¹³ (Påhlsson, 2007, s. 15)

¹⁴ (Andersson, Dahlberg, Saldén Enérus, & Tivéus, 2021, ss. 289-290)

den skattskyldige är medlem i. Gåvor anses alltså vara en utgift för den skattskyldiges levnadskostnader. Gåvor får därför inte dras av i något utav inkomstlagen.

Vad en gåva är definieras inte i lagtext. Däremot så har begreppet definierats, avgränsats och diskuterats i praxis under många år. Den civilrättsliga begreppsdefinitionen av en gåva ligger till grund också för den skatterättsliga.¹⁵ Det innebär att en gåva kännetecknas av att de tre gåvorekvisiten är uppfyllda. Rekvisiten är förmögenhetsöverföring, frivillighet och gåvoavsikt.¹⁶ Gåvoavsikten bör i dessa fall ses objektivt, och det bör tolkas så att när ett företag lämnar sponsring utan att erhålla en motprestation så är gåvoavsikten uppfylld och gåva kan presumeras.¹⁷

¹⁵ (Påhlsson, 2007, s. 68)

¹⁶ (RÅ 2000 ref. 31, s. 6)

¹⁷ (Påhlsson, 2007, s. 69) (RÅ 2000 ref. 31)

2 Avdragsrätten för sponsring

Följande typfall kommer gestalta situationer som kan uppstå vid sponsring inom idrottssektorn.

Typfallen är alla fiktiva och skapade för att på ett pedagogiskt sätt klarlägga de sätt som gällande rätt appliceras i praktiken. Detta för att kunna belysa komplexiteten i både gällande rätt men också det breda spektrumet som sponsring kan genomföras på.

2.1 Typfall 1

2.1.1 Bakgrund

Omständigheterna i det första typfallet ser ut som följer. Den individuella längdskidåkaren Lennart blir sponsrad av ett bilföretag, Bil AB. Sponsringen består i att Lennart får 10 tusen kronor för varje mästerskapsguld han tar. Lennart får även köra runt i en bil från Bil AB utan kostnad.

Bil AB har ett kontor på samma ort där Lennart tränar. Företagets personal har också ett stort intresse för längdskidor, och man sponsrar Lennart eftersom att man har en policy kring att man vill gynna och stötta idrottare i närområdet.

2.1.2 Avdragsförbudet för gåva

När det inte utgår någon direkt motprestation för sponsringen, och den ersättning som lämnas inte är för en verksamhet hos mottagaren som har ett samband med sponsorns verksamhet så träffas sponsringen av avdragsförbudet för gåvor.¹⁸

Avtalet mellan längdskidåkaren och Bil AB specificerar inte några motprestationer och längdskidåkning är inte heller en verksamhet som har ett indirekt samband till företaget i bilbranschen. Att sponsringen eventuellt förbättrar företagets goodwill, eller gynnar orten där

¹⁸ (RÅ 2000 ref. 31, s. 7)

företaget befinner sig på innebär inte heller att sponsringen förlorar sin gåvokaraktär enligt regeringsrätten.¹⁹

Kostnader för sponsring som en marknadsföringsform kan ses som en kostnad för förvärvande och bibehållande av intäkter och därför beviljas som avdrag under vissa omständigheter.²⁰ Att längdskidåkaren inte används i några marknadsförande sammanhang och heller inte framhåller företaget på något sätt annat än att köra deras bil, talar dock för att ett sådant samband inte föreligger.

Sponsringsavtalet mellan Lennart och Bil AB är därför att betrakta som en gåva. Detta innebär att avdrag för sponsringen inte kan göras enligt 16:1 IL, utan ersättningen träffas istället av avdragsförbudet för gåvor i 9:2 IL.

2.2 Typfall 2

2.2.1 Omständigheter

Restaurangen AB är ett företag som vill sponsra idrottsföreningen Bollen IF med 50 tusen kr. Restaurangen AB önskar att bygga ett starkare varumärke inom det lokalområde som idrottsföreningen verkar för att öka sin omsättning.

De båda parterna kommer tillsammans överens om ett sponsoravtal. Sponsoravtalet innebär att Restaurangen AB sponsrar Bollen IF med 50 tusen kronor.

Som motprestation för sponsringen så erhåller Restaurangen AB reklamplatsen på ryggen på alla föreningens lagdräkter. De får också använda Bollen IF s logga i sin egna marknadsföring både på nätet och i sitt försäljningsmaterial.

Denna del av sponsringen och exponeringen på denna reklamplats kostar 30 tusen kronor för företaget.

¹⁹ (RÅ 2000 ref. 31)

²⁰ (HFD 2018 ref.55, s. 4)

Restaurangen AB får också biljetter till 3 VIP arrangemang som Bollen IF anordnar, och som uppgår till ett värde av 12 tusen kronor. Utöver detta så får även företaget 4 årskort till alla seniorlagens matcher, till ett värde av 8 tusen kronor.

När det blir dags för Restaurangen AB att deklarerera så vill de gärna göra avdrag för de kostnader som sponsringen inneburit.

2.2.2 Direkt motprestation

Huvudregeln i 16:1 IL säger att utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster ska dras av som kostnad.

I RÅ 2000 ref. 31 I-II så kom domstolen fram till att en direkt motprestation ger rätt till avdrag. En direkt motprestation för sponsring innebär att det sponsrande företaget i utbyte för sin sponsring fått något annat av värde på grund utav sin sponsring. Regeringsrätten konstaterar att om inte någon direkt motprestation tillhandahålls så träffas sponsringen utav förbudet mot avdrag för gåva, så länge ersättningen inte heller har ett samband med sponsorns verksamhet så att ersättningarna kan ses som indirekta omkostnader av verksamheten.²¹

Indirekta omkostnader är till exempel sådana tjänster som har så stark anknytning mellan sponsorns och mottagarens verksamheter, att sponsringen inneburit en sådan ökning av företagets verksamhet att en tillämpning av avdragsförbudet bör uteslutas.²²

Biljetterna till VIP arrangemanget som uppgår till 12 tusen kronor och årskorten för 8 tusen kronor är direkta motprestationer som enligt ovannämnda praxis inte bör ses som gåva. Reklamplatsen för 30 tusen kronor är inte en direkt motprestation utan en marknadsföringskostnad. Marknadsföringskostnader omfattas inte av avdragsförbudet för gåva om de främjat avsättningen eller intäkterna för en verksamhet enligt Högsta förvaltningsdomstolens resonemang i HFD 2018 ref.55.²³ Om Restaurangen AB kan visa att marknadsföringskostnaderna främjat verksamheten t ex genom en ökad avsättning så bör den delen av sponsringen också vara avdragsgill.

²¹ (RÅ 2000 ref. 31, s. 7)

²² (RÅ 2000 ref. 31, s. 7)

²³ (HFD 2018 ref.55, s. 4)

Sammantaget så träffas ingen utav de sponsringskostnader som Restaurangen AB haft utav avdragsförbudet för gåva, och därför ska Restaurangen AB göra avdrag för hela kostnaden som de lagt på sponsring, i detta fall 30 tusen kronor.

2.3 Typfall 3.

2.3.1 Omständigheter

Matbutiken AB är sponsor till innebandyförbundet Klubban IF. Klubban IF anordnar en årlig turnering där Matbutiken AB sponsrar med mellanmål till alla deltagare i turneringen till ett värde av 10 tusen kronor. De sponsrar även med 40 tusen kronor för att Klubban IF ska kunna finansiera turneringen.

Matbutiken AB betalar också 30 tusen kronor för reklamplats på arenagolvet samt på domarnas tröjor under turneringen. Denna reklam gör att många av turneringsdeltagarna och deras medresande familjer, handlar i Matbutiken AB under turneringen och att butiken ökar sina intäkter.

I sponsoravtalet ingår även att Klubban IF bjuder in Matbutiken AB till fyra nätverksträffar med Klubban IF:s övriga sponsorer. Dessa nätverksträffar innebär möjlighet till ett utökat kontaktnät genom att möta andra företagare från området. Nätverksträffarna består av mat och dryck samt en föreläsning och äger rum på Klubban IF:s restaurang.

2.3.2 Gränsdragningen mellan avdragsförbudet för gåva och avdragsrätten för sponsring

Enligt regeringsrättens bedömning i RÅ 2000 ref. 31 så träffas inte sponsorersättning av avdragsförbudet för gåva i den mån som ersättningen kan hänföras till ett belopp för de direkta motprestationer som erhållits. Den del av ersättningen som mer allmänt stöder Klubban IFs verksamhet är däremot att anse som gåva.

I HFD 2018 ref.55 så uttrycker domstolen att vid tillfällen där direkt motprestation eller annan stark anknytning saknas så kan ett företag tillåtas avdrag om ersättningen varit företagsekonomiskt motiverad och främjat avsättningen av varor.²⁴ Bjuvberg och Cejie menar i sin tolkning av HFD:s domskäl att HFD i rättsfallet infört en ytterligare parameter för vilka utgifter som är avdragsgilla vid sponsring.²⁵ Denna parameter innebär att om en ersättning är företagsekonomiskt motiverad och främjar avsättningen så är den inte att se som en gåva.

Sponsringen av mellanmålsprodukter verkar inte ha främjat avsättningen av produkter hos företaget, utan möjligen snarare hämmat försäljningen av varor av den karaktären på kort sikt. Enligt omständigheterna har det heller inte uppkommit någon direkt motprestation kopplad till denna del av sponsringen, vilket indikerar att den bör klassas som gåva. Att överlämna mellanmålsprodukter är en förmögenhetsöverföring, som gjorts frivilligt samt med en gåvoavsikt, vilket talar för att det är en gåva som förelegat.

Marknadsföringen genom reklamplatsen på arenagolvet och på kläder, bör vara avdragsgill eftersom den inneburit att butiken har främjat sin försäljning och ökat sina intäkter under en period.²⁶ Det framgår att Matbutiken AB har betalat 30 tusen kronor för exponeringen. Det innebär inte med säkerhet att värdet på den motprestation i form av avsättning och intäktsökning som Matbutiken AB erhållit pga exponeringen är lika stor. Det blir en uppskattning som måste göras i varje enskilt fall för att fastlägga marknadsvärdet av en exponering. Eftersom företaget ökat sina intäkter under en period som går att koppla till turneringen finns det alltså anledning att anta att ersättningen har främjat företagets avsättning och därför vara avdragsgill i sin helhet.

Matbutiken AB har också sponsrat turneringen. Matbutiken har inte uppgett att de marknadsfört denna del av sponsringen på något sätt. Det finns heller ingen egentlig anknytning mellan företagets verksamhet och sponsringen. Om det också saknas en direkt motprestation så har dessa omständigheter enligt praxis inneburit att företag nekats avdrag.²⁷

²⁴ (HFD 2018 ref.55, 2018)

²⁵ (Bjuvberg & Cejie, 2018, s. 4)

²⁶ (HFD 2018 ref.55)

²⁷ (HFD 2018 ref.55, s. 3)

En ytterligare aspekt i denna situation är den omständighet att Matbutiken AB erbjuder nätverksträffar 4 gånger årligen, om det kan anses vara en direkt motprestation mot sponsringen. En direkt motprestation för sponsring innebär att det sponsrande företaget i utbyte fått något annat av värde på grund utav sin sponsring. Om det skulle bedömas vara en direkt motprestation att Klubban IF erbjuder nätverksträffar vid vissa tillfällen under året, så skulle en uppskattning behöva göras av marknadsvärdet för dessa evenemang. För att motprestationens värde skall tillgodoräknas så krävs också att motprestationen verkligen nyttjats, dvs att en representant från Matbutiken AB har varit på dessa nätverksträffar och tagit del av kontaktnätet samt föreläsningarna. Storleken på motprestationen beror på marknadsvärdet samt hur stor del av de avtalade motprestationerna som reellt har nyttjats.

I RÅ 2000 ref. 31 s.7 så fastslår domstolen att om det inte är möjligt att med någon större precisionsgrad fastställa storleken på det avdragsgilla respektive det icke avdragsgilla, så är det ofrånkomligt att göra en skönsässig bedömning utav den avdragsgilla delen av ersättningen.²⁸ Den delen av bedömningen är svår att göra enligt gällande rätt. En skönsässig bedömning av domstolen är svår att förutse. Men de förutsättningar som är tydligare att bedöma är sponsringen av mellanmål som faller under avdragsförbudet för gåva. Om det inte är så att det totala värdet på motprestationen överstiger kostnaden för sponsringen av turneringen, då bör motprestationen även täcka mellanmålssponsringen. Alltså skapas en fråga som är svår att få svar på genom gällande rätt. Alltså av vem och hur ska värdet på motprestationer uppskattas.

De frågetecknen kring sponsringen av turneringen och den eventuellt direkta motprestationen kvarstår därför tills en värdering av motprestationen gjorts.

Kostnaden för reklamplatsen bör däremot vara avdragsgill på grund av att den bidragit till ökad avsättning sett till praxis.²⁹

Värt att notera är att Skatteverket inte tolkat rättsfallet HFD 2018 ref.55 som att det skulle innebära att en ny parameter för avdragsgilla sponsringsutgifter införts. Man anser att HFD i sin bedömning bekräftat all tidigare praxis på ämnet och förtydligat att när det gäller företag

²⁸ (RÅ 2000 ref. 31, s. 7)

²⁹ (HFD 2018 ref.55)

med en tydlig miljöpåverkan, så kan klimatkompensation vara avdragsgill om den också marknadsförts. Detta anser myndigheten i stort sett endast gäller frågor kring klimatkompensation, och inte generellt i övriga sponsringsbedömningar. Skatteverket gör den aktuella bedömningen beroende på företagets verksamhet och kundgrupp, samt om det finns företagsekonomiska skäl för att stödja miljövårdande åtgärder.³⁰

Enligt Skatteverkets bedömning så kommer sannolikt inte marknadsföringskostnaderna för reklamplatsen på arenagolvet och på tröjryggar vara avdragsgill, eftersom de inte mötts av en direkt motprestation. Här uppstår en konflikt av den rättsliga tolkningen av praxis mellan doktrin och myndighet. Det är sådana situationer som man önskar undvika genom prejudikat, men som i detta fallet snarare väckt oklarheter. Om det skulle visa sig att myndighetsutövning inte följer gällande rätt är så är det ett stort problem framförallt för förutsebarheten i rättstillämpningen.

Matbutiken AB s sponsring av Klubban IF och dess turnering innebär flera svårigheter i utredningen och förutseendet av gällande rätt. Infördes en tredje parameter för godkännande av avdrag i HFD 2018 ref.55 eller är Skatteverket korrekta i sin tolkning. Hur ska marknadsvärdet av en exponering och nätverksträffar bedömas och vem bär ansvaret för att göra den bedömningen.

³⁰ (Skatteverket, 02-11-2018)

3 Skatterättslig jämställdhet

3.1 Bakgrund

För att undersöka effekten av den skatterättsliga regleringen på sponsringsområdet så krävs bakgrundskunskap kring jämställdheten ur ett historiskt perspektiv inom skatterätten. Några genusrättsvetenskapliga begrepp behöver också lyftas.

Skatterättvisa är en viktig grund för byggandet av en välfärdsstat och innebär en rättvis fördelning av skatter och skattetryck. Vad en stat har för skattepolitik ger stor och ofta direkt effekt hos varje medborgare. Att det föreligger en ekonomisk ojämställdhet mellan könen är inget nytt fenomen. Kvinnors ekonomiska underordning har historiskt präglat både juridiken och samhället.³¹ Denna underordning härstammar från historiskt djupa kulturella mönster. Det kvinnliga livet har historiskt sett pågått i den privata sfären, i hemmet med hushållsarbete, tid och omsorg. Det manliga livet har istället utspelat sig i det offentliga, bland annat genom ägande, kapital, marknadsproduktion och företagande. Arbete i den privata sfären är sällan eller aldrig avlönat, medan den offentliga sfären alltid är det.

Bogotá-deklarationen som formulerades 2017 behandlar just skatterättvisa för kvinnor och ställer krav på att orättvisa skattebördor ska minskas och könsdiskriminerande skattepolitik ska avskaffas.³² Hur en välfärdsstats skattesystem ser ut påverkar medborgarnas ekonomi och livsstil, och det svenska välfärdssystemet bygger på lönearbetande kvinnor, något som visas i möjligheten till barnomsorg och föräldraförsäkring. Den svenska jämställdhetspolitiken har utvecklats till ett arbete för att åstadkomma jämställdhet även i resultat eftersom att även könsneutrala regler kan innebära ett icke jämställt resultat. Detta betyder att reglerna varit dolt könsrelaterade.³³

Den svenska skattepolitiken har på senare år varit fokuserad på att gynna ekonomisk tillväxt. Denna skattepolitik har gynnat män mer än kvinnor eftersom män generellt är rikare, äger

³¹ (Gunnarsson, 2019, s. 422)

³² (Tax Justice Network, 2017)

³³ (Gunnarsson, 2019, s. 428)

bolag i större utsträckning än kvinnor och har högre arbetsinkomster. Enligt Gunnarsson så har den senaste tidens utveckling försämrat förutsättningarna för ekonomisk jämställdhet i Sverige.³⁴ Skattesystemets påverkan på jämställdheten lyfts även på EU nivå. När EU parlamentet under 2019 antog en resolution skattejämställdhet bevisar det frågans aktualitet och relevans även på EU-nivå.³⁵

3.2 Jämställdheten i sponsringsregleringen

Enligt stiftelsen FairPay så går 80 % av den totala årliga sponsorerersättningen inom idrotten till män och 20 % till kvinnor. Fördelningen mellan antalet utövare är liten övervikt med 52 % manliga och 46 % kvinnliga utövare.³⁶

Skatterättsliga avdrag på grund av sponsring grundar sig till stor del på direkta motprestationer, något som exemplifierats av typfallen ovan. De direkta motprestationerna värderas enligt marknadsvärdet på prestationen.³⁷

Regleringen i 16 kapitlet IL om avdragsmöjligheten för sponsring är könsneutral i sin ordalydelse och innehåller inte någon särreglering på grund av kön.

De direkta motprestationerna är ett tillvägagångssätt som uppkommit från praxis, eftersom regleringen för de skatterättsliga avdragen för sponsring är allmänt hållen. Det finns ytterligare möjligheter för avdrag, t ex om en ersättning är företagsekonomiskt motiverad och främjar avsättningen, eller om det finns en tillräckligt stark anknytning mellan parterna. Den direkta motprestationen är den rättsliga grund som varit mest dominerande enligt praxis de senaste åren.

Att bedömningen görs genom direkta motprestationer som värderas till ett marknadsvärde innebär en ojämsställd effekt. Herridrott har oftast en större medial exponering vilket innebär att exponeringen bedöms ha ett högre marknadsvärde. Det är sedan marknadsvärdet som

³⁴ (Gunnarsson, 2019, s. 446)

³⁵ (Europaparlamentet, 2019)

³⁶ (FairPay, 2022)

³⁷ (RÅ 2000 ref. 31, s. 7)

ligger till grund för värdet på den direkta motprestation, och den summa som sedan är avdragsgill som kostnad för förvärvande och bibehållande av intäkt.³⁸

Det finns en avsaknad av juridisk litteratur och resonemang på området utan debatten har istället främst förts i media samt i politiken. Exempelvis så har frågan nyligen behandlats i ett betänkande av Skatteutskottet samt debatterats i Riksdagen.³⁹ Riksdagen har även röstat och beslutat att rådge regeringen om att göra en översyn av reglerna om sponsring av idrott för att säkerställa en jämställd sponsring och för att skapa ett hållbart regelverk.⁴⁰

³⁸ (RÅ 2000 ref. 31, s. 7)

³⁹ (2021/22:SkU14)

⁴⁰ (Rskr. 2021/22:268)

4 Avslutande synpunkter

De slutsatser och resonemang som diskuteras i kapitel 3 innebär svar på den första och andra frågeställningen. Gällande rätt utgörs främst av gränsdragningen mellan förbudet för avdrag för gåva i 9:1 IL och avdragsmöjligheten för sponsring i 16:1 IL. Indirekt så utgörs gällande rätt också utav en bedömning av sponsoröverenskommelsen i sig, och eventuella motprestationer, annan stark anknytning eller om det finns anledning att anta ett främjande av försäljning eller omsättning.

Det verkar dock finnas en diskrepans i tolkningen av nuvarande praxis eftersom Skatteverket tolkar praxis restriktivt medan litteratur och doktrin har en mer extensiv tolkning. Detta bör ha en negativ effekt för förutsebarheten av rättsutvecklingen,

Ett regelverk som bygger på marknadsvärdet av olika handlingar innebär också frågetecken kring värderingar. Om marknadsvärderingarna för sponsringen och dess motprestationer lämnas åt domstol eller om parterna själva ska uppskatta och fastställa dess värde. Dessa värderingar kan innebära svårigheter då det kräver både sakkunskaper samt en uppskattning om medial exponering och räckvidd av olika marknadsföringsformer genom sponsring. En ytterligare samhällsutveckling som skett de senaste åren är att allt större del av marknadsföringen sker på sociala medier. Att idrottare och föreningar nu inte bara säljer reklamplats på tröjor utan också plats och utrymme på sina sociala medier. Hur och av vem den sortens sponsring ska värderas är en ytterligare relevant rättsfråga på området.

Som ett svar på arbetets tredje frågeställning så är inte effekterna av regleringen för avdragsmöjligheten vid sponsring jämförbar. Sponsringsavdraget är ett tydligt exempel på de delar i skattesystemet som Gunnarsson syftar till när hon diskuterar den reglering som är dolt könsrelaterad.⁴¹ Systemet gör det mindre förmånligt att sponsra damidrott eftersom marknadsvärdet på motprestationerna generellt sett är lägre. Beloppen som företag väljer att sponsra damidrotten med, blir i många fall lägre eftersom den direkta motprestationen värderas lägre. Regelverket innebär då att det i praktiken är förmånligare att sponsra herridrott med större summor och damidrott med mindre summor. Konsekvenserna av detta kan innebära ett ännu större glapp mellan dam- och herridrotten på lång sikt.

⁴¹ (Gunnarsson, s. 428)

Avslutningsvis så skiljer sig rättens tidigare syn på sponsring från hur samhället ser på sponsring. I den senaste prejudicerande domen så öppnar HFD möjligheten för ett företag att själva göra en bedömning kring vad som är gynnsamt för sitt företag. När företaget själva uppgett att försäljningen utvecklats positivt genom den klimatkompenserande marknadsföringen så har domstolen utan att ifrågasätta, godtagit företagets egen bedömning.

⁴² Denna ökade flexibilitet är välkommen i och med det sätt som sponsring definieras och uppfattas i det mer digitala och moderna samhällsklimatet, nämligen att det är en gynnsam affärsöverenskommelse för båda parter. Synen på sponsring som formats av praxis, där den del av sponsringen som inte kan härleds till en direkt motprestation eller annan särskild omständighet skulle vara en gåva, underminerar synen på att varje företag tar beslut som gynnar sitt företag.

⁴² (HFD 2018 ref.55, s. 4)

5 Litteraturförteckning

Tryckta källor

Sverige

2021/22:SkU14. (2022). *Företag, kapital och fastighet*. Skatteutskottet
Rrskr. 2021/22:268.

Internationellt

Europaparlamentet. (den 15 01 2019). *Jämställdhet och skattepolitik i EU*,
Europaparlamentets resolution. Europaparlamentet. Hämtat från eur-lex.europa.eu:
[https://eur-lex.europa.eu/legal-
content/SV/TXT/PDF/?uri=CELEX:52019IP0014&from=ES](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SV/TXT/PDF/?uri=CELEX:52019IP0014&from=ES) 2022
Tax Justice Network. (2017). *The Bogota Declaration on Tax Justice for Women's Rights*.

Rättsfall

HFD 2014 ref 62, 2014 ref 62 (Högsta förvaltningsdomstolen 2014).
HFD 2018 ref.55, HFD 2018 ref.55 (Högsta förvaltningsdomstolen 2018)
RÅ 2000 ref. 31, Fråga om avdrag för sponsring av Operan (I) och projektet Pilgrimsfalk (II).
(Regeringsrätten den 10 04 2000).

Litteratur

Andersson, M., Dahlberg, M., Saldén Enérus, A., & Tivéus, U. (2021). *Inkomstskattelagen: en kommentar. Del 1*. Stockholm: Norstedts Juridik.

Bjuvberg, J. (2007). Avdragsrätt för utgifter för sponsring m.m. - igen. *Skattenytt*, ss. 101-111.

Bjuvberg, J., & Cejje, K. (2018). Klimatkompensation och motprestationer- några reflektioner. *Svensk skattetidning*, s. 528.

Gunnarsson, Å. (2019). Genus och jämställdhetsperspektiv på skatterätten. *Juridisk Publikation*, s. 418.

Jareborg, N. (2004). Rättsdogmatiken som vetenskap. *Svensk Juristtidning*, ss. 1-10.

Kleineman, J. (2021). Rättsdogmatisk metod. i M. N. Zamboni, *Juridisk metodlära* (ss. 21-46). Studentlitteratur.

Påhlsson, R. (2007). *Sponsring, avdragsrätt vid inkomstbeskattningen*. Uppsala: Iustus förlag AB.

Påhlsson, R. (2019). 2- Utgifter för klimatkompensation. A4 Inkomst av näringsverksamhet. *Skattenytt 2019 s.318*, ss. 319-321.

Sandgren, C. (2005). Är rättsdogmatiken dogmatisk? *Tidsskrift for Rettsvitenskap, TjR*, 118(nr. 4-5), ss. s. 648-656.

Svensson, E.-M. (2018). Genusrättsvetenskap och juridiska metoder. i M. Nääv, *Juridisk metodlära* (ss. 275-316). Lund: Studentlitteratur AB.

Elektroniska källor

FairPay. (den 19 05 2022). *FairPay*. Hämtat från <https://fairpay.nu/om-oss/> den 19 05 2022

SVT. (2022). SKF straffas för sponsring av Gothia Cup.

<https://www.svt.se/nyheter/lokalt/vast/skf-str>

