



JURIDISKA FAKULTETEN

VID LUNDS UNIVERSITET

Carmen Eriksson

Avdragsrätt för sponsring i förändring

En skatterättslig analys av avdragsrätten för sponsrings-
utgifter i ljuset av SOU 2026:5

JURM02 Examensarbete

Examensarbete på juristprogrammet

30 högskolepoäng

Handledare: Peter Nilsson

Termin: VT 2026

Innehåll

Summary	4
Sammanfattning	5
Förord.....	6
Förkortningar.....	7
1 Inledning	8
1.1 Bakgrund	8
1.2 Syfte och frågeställningar.....	9
1.3 Metod och material.....	10
1.3.1 Metod	10
1.3.2 Material	11
1.4 Avgränsningar	13
1.5 Forskningsläge.....	13
1.6 Disposition.....	14
2 Skatterättsliga principer	16
2.1 Inledning.....	16
2.2 Likformighetsprincipen	16
2.3 Neutralitetsprincipen	17
2.4 Kravet på förutsebarhet	18
2.5 Avslutande kommentar.....	19
3 Begreppsliga och rättsliga utgångspunkter	21
3.1 Inledning.....	21
3.2 Allmänt om sponsring	21
3.2.1 Sponsring som företeelse	21
3.2.2 Begreppet sponsring.....	22
3.2.3 Sponsringens syften och funktioner	23
3.2.4 Sponsring inom ramen för CSR	24
3.3 Avdragsrätt vid sponsring.....	25
3.3.1 Inledning	25
3.3.2 Förutsättningar för avdragsrätt.....	25
3.3.3 Avdragsförbudet för gåvor	26
3.3.4 Representation.....	27
3.3.5 FoU-regeln	28
3.3.6 Avslutande kommentar	29
4 Praxis om avdragsrätt vid sponsring.....	30
4.1 Inledning.....	30
4.2 RÅ 1976 ref. 127 I och II (PLM och KF).....	30

4.2.1	Bakgrund	30
4.2.2	HFD:s bedömning	30
4.2.3	Kommentar	31
4.3	RÅ 2000 ref. 31 I och II (Procordia och Falcon)	31
4.3.1	Bakgrund till Procordia	31
4.3.2	HFD:s bedömning i Procordia	32
4.3.3	Bakgrund till Falcon	33
4.3.4	HFD:s bedömning i Falcon	33
4.3.5	Kommentar	34
4.4	HFD 2014 ref. 62 (Saltå Kvarn)	35
4.4.1	Bakgrund	36
4.4.2	HFD:s bedömning	36
4.4.3	Kommentar	36
4.5	HFD 2018 ref. 55 (Arla)	38
4.5.1	Bakgrund	38
4.5.2	HFD:s bedömning	38
4.5.3	Kommentar	39
4.6	Fastställande av det nuvarande rättsläget	40
5	Lagförslaget i SOU 2026:5	44
5.1	Bakgrund till lagförslaget	44
5.2	Den föreslagna regleringen	45
5.2.1	Bestämmelsens utformning och tillämpning	45
5.2.2	Kravet på affärsmässigt motiverad utgift	47
5.2.3	Förbättra eller upprätthålla näringsverksamhetens anseende	48
5.2.4	Kravet på att samarbetet förmedlas utåt	49
5.2.5	Begränsningar i avdragsrätten	49
5.3	Avvisade alternativa lösningar	50
5.4	Förväntade effekter enligt utredningen	50
6	Avslutande diskussion och slutsats	53
6.1	Lagförslagets förhållande till nuvarande rättsläge	53
6.2	Förslagets betydelse för förutsebarhet, neutralitet och likformighet	55
6.3	Slutsats	59
	Källförteckning	61

Summary

This thesis examines the deductibility of sponsorship expenses in the taxation of business income, with particular focus on the distinction between deductible expenses and the prohibition on deductions for gifts in Chapter 9, Section 2 of the Swedish Income Tax Act (1999:1229). Since the Income Tax Act contains no specific rules on sponsorship, the legal framework has primarily been developed through case law. The thesis analyzes how the proposed regulation in SOU 2026:5 may affect the assessment of sponsorship expenses and whether it could strengthen predictability, neutrality and uniformity in corporate taxation.

Under current law, sponsorship expenses are assessed under the general deduction rule in Chapter 16, Section 1 of the Income Tax Act. A deduction may, however, be denied if the expense also falls within the prohibition on deductions for gifts. Case law indicates that deductions are mainly allowed where the sponsor receives direct counter-performances with an identifiable value, or where the sponsorship has such a strong connection to the sponsor's business that the expense can be treated as an indirect business expense. This means that sponsorship mainly aimed at association, reputation, or less tangible effects risks being denied deduction, even where the expense appears commercially justified. Instead, the expense must be linked to a more concrete commercial benefit, such as marketing or a clear connection to sales.

The proposed provision in SOU 2026:5 would allow deductions for expenses intended to improve or maintain the reputation of the business. The proposal therefore entails a certain shift in the assessment. Rather than linking deductibility primarily to direct counter-performances, greater weight may be given to the role of sponsorship in a company's long-term reputation, sustainability efforts, and brand building.

The thesis concludes that the proposal addresses a real deficiency in the current legal position and is an important step toward a regulation that better captures modern forms of sponsorship. Such collaborations are not always based on traditional exposure or clear counter-performances, but often on linking the company to the values conveyed by the sponsored party. By reducing the importance of direct counter-performances and strong business connections, the proposal can make the assessment less dependent on the form of the sponsorship and more focused on its commercial function. This could strengthen predictability, neutrality and uniformity by reducing the risk that comparable sponsorship expenses are treated differently. Its practical impact, however, depends on certain issues being clarified, above all its relationship to the prohibition on deductions for gifts and the meaning of the requirements concerning reputation, commercial justification, and external visibility. Otherwise, the existing difficulties of demarcation risk being shifted to new elements of assessment rather than resolved.

Sammanfattning

Denna uppsats behandlar avdragsrätten för sponsringsutgifter i inkomstslaget näringsverksamhet, med fokus på gränsdragningen mot avdragsförbudet för gåvor i 9 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229) (IL). Eftersom IL saknar en uttrycklig reglering av sponsring har rättsläget främst formats genom praxis. Uppsatsen undersöker vilken betydelse den föreslagna regleringen i SOU 2026:5 kan få för bedömningen av sponsringsutgifter och om förslaget kan stärka förutsebarheten, neutraliteten och likformigheten i företagsbeskattningen.

Utredningen visar att sponsringsutgifter enligt nuvarande rätt prövas enligt den allmänna avdragsregeln i 16 kap. 1 § IL, men att avdrag kan vägras om utgiften samtidigt omfattas av avdragsförbudet för gåvor. Av praxis följer att avdrag främst kan medges när sponsorn erhåller direkta motprestationer med identifierbart värde eller när det finns en så stark verksamhetsanknytning att utgiften kan betraktas som en indirekt omkostnad. Detta innebär att sponsring som främst syftar till association, anseende eller andra mer svåråtkombara effekter riskerar att falla utanför avdragsrätten, även när utgiften framstår som kommersiellt motiverad. Utgiften måste i stället kunna knytas till en mer konkret affärsmässig nytta, exempelvis genom marknadsföring eller en tydlig koppling till avsättningen.

Den föreslagna bestämmelsen i SOU 2026:5 innebär att avdrag ska kunna medges för utgifter som syftar till att förbättra eller upprätthålla näringsverksamhetens anseende. Förslaget innebär därmed en viss förskjutning i bedömningen. I stället för att avdragsrätten främst knyts till direkta motprestationer ges större utrymme att beakta sponsringens funktion som ett led i företagets långsiktiga anseende, hållbarhetsarbete och varumärkesbyggande.

Uppsatsens slutsats är att förslaget svarar mot en faktisk brist i dagens rättsläge och utgör ett viktigt steg mot en reglering som bättre fångar moderna sponsringsformer. Sådana samarbeten bygger inte alltid på traditionell exponering eller tydliga motprestationer, utan ofta på att företaget vill förknippas med de värden som sponsormottagaren förmedlar. Genom att minska betydelsen av direkta motprestationer och stark verksamhetsanknytning kan förslaget göra bedömningen mindre beroende av sponsringens form och mer inriktad på dess affärsmässiga funktion. Det kan stärka förutsebarheten, neutraliteten och likformigheten genom att minska risken för att liknande sponsringsutgifter behandlas olika. Det praktiska genomslaget beror dock på att vissa frågor klargörs, framför allt förhållandet till gåvoförbudet och innebörden av kraven på anseende, affärsmässig motivering och synliggörande utåt. Annars riskerar gränsdragningsproblemen att främst flyttas till nya bedömningsmoment.

Förord

Detta examensarbete markerar slutet på mina studier på juristprogrammet vid Lunds universitet. Studietiden har varit både lärorik och utvecklande, och från åren i Lund tar jag med mig värdefulla kunskaper, erfarenheter och venskaper. Det känns både stort och lite överkligt att nu sätta punkt för utbildningen, samtidigt som jag ser fram emot det som väntar härnäst.

Jag vill rikta ett varmt tack till min familj och mina vänner för ert stöd under hela studietiden. Tack för all uppmuntran, omtanke och glädje ni har gett mig längs vägen.

Jag vill också tacka min handledare, Peter Nilsson, för värdefull vägledning och kloka synpunkter under arbetets gång.

Lund, maj 2026

Carmen Eriksson

Förkortningar

ABL	Aktiebolagslag (2005:551)
CSR	Corporate Social Responsibility
FoU	Forskning och utveckling
HFD	Högsta förvaltningsdomstolen
IL	Inkomstskattelag (1999:1229)
Prop.	Proposition
Ref	Referat
RF	Regeringsformen (1974:152)
RÅ	Regeringsrättens årsbok
SKV	Skatteverket
SOU	Statens offentliga utredningar
SRN	Skatterättsnämnden

1 Inledning

1.1 Bakgrund

Sponsring har under de senaste decennierna utvecklats till ett etablerat inslag i företags marknadsföringsstrategier. Genom att stödja exempelvis idrottsliga, kulturella eller andra samhällsinriktade verksamheter kan företag stärka sitt varumärke och skapa positiva associationer, vilket gör sponsring till ett strategiskt verktyg för att nå kommersiella mål. Sponsorsamarbeten kan därigenom bidra till ökad synlighet och goodwill, vilket i förlängningen kan främja avsetningen av företagets produkter eller tjänster.¹

Ur ett skatterättsligt perspektiv aktualiserar sponsring emellertid särskilda frågor. Inkomstskattelagen (1999:1229) (IL) saknar en särskild reglering av avdragsrätt för sponsringsutgifter. Bedömningen sker i stället med utgångspunkt i den allmänna avdragsregeln i 16 kap. 1 § IL samt avdragsförbudet för gåvor i 9 kap. 2 § IL. Den centrala frågan blir därmed om en sponsringsutgift har ett tillräckligt samband med den skattskyldiges näringsverksamhet eller om den ska betraktas som en gåva.²

Gränsdragningen mellan sponsring och gåva har länge varit föremål för diskussion. Eftersom lagstiftningen saknar en uttrycklig reglering har rättsläget i stor utsträckning utvecklats genom rättspraxis. Högsta förvaltningsdomstolens (HFD) avgöranden har därför fått stor betydelse för hur sambandskravet ska förstås och vilka omständigheter som är relevanta vid bedömningen av om en utgift är avdragsgill. Samtidigt har praxis gett upphov till osäkerhet, särskilt i fråga om i vilken utsträckning goodwill och imageskapande effekter kan beaktas.³

Denna osäkerhet har också lett till att frågan om avdragsrätt för sponsring tidigare varit föremål för överväganden om huruvida regelverket behöver preciseras. I början av 2000-talet behandlades frågan av skatteutskottet i samband med ett antal motioner, varvid det framhölls att det fanns skäl att överväga om reglerna i IL var ändamålsenligt utformade. Särskilt betonades behovet av ökad förutsebarhet samt att reglerna borde vara neutrala i förhållande till sponsringens ändamål.⁴ I en senare skrivelse konstaterade regeringen att en mer detaljerad reglering inte var lämplig. Regeringen framhöll dock att imageskapande sponsring i större utsträckning kunde beaktas i praxis, under förutsättning att avdragsförbudet för gåvor fortsatt respekterades.⁵

¹ Se SOU 2026:5 s. 75; Pålsson (2007b) s. 11 och 14 ff.

² Se Pålsson (2007b) s. 11 f.

³ Jfr Pålsson (2007b) s. 12 och 24; se även SOU 2026:5 s. 102.

⁴ Se bet. 2001/02:SkU21 s. 7 f.

⁵ Se skr. 2003/04:175 s. 9.

Skatteutskottet uttalade därefter att rättsutvecklingen även fortsättningsvis borde ske genom praxis och Skatteverkets (SKV) rekommendationer.⁶

Frågan har emellertid aktualiserats på nytt genom senare års diskussioner om behovet av ett tydligare regelverk.⁷ I slutbetänkandet SOU 2026:5 föreslås en särskild reglering av avdragsrätten för sponsring, som är avsedd att bidra till ökad tydlighet och neutralitet i beskattningen.⁸ Förslaget aktualiserar flera grundläggande skatterättsliga överväganden, bland annat hur reglerna förhåller sig till principerna om neutralitet, likformighet och kravet på förutsebarhet.

Med beaktande av detta framstår det som angeläget att analysera hur avdragsrätten för sponsring bör förstås och regleras. Den rättsliga osäkerheten i gränsdragningen mellan sponsring och gåva, i kombination med det aktuella lagförslaget, motiverar därför en närmare analys av det nuvarande rättsläget och av hur den föreslagna regleringen kan påverka bedömningen av sponsringsutgifter.

1.2 Syfte och frågeställningar

Syftet med uppsatsen är att analysera vilken betydelse den föreslagna regleringen i SOU 2026:5 kan få för den skatterättsliga bedömningen av sponsringsutgifter. Särskilt undersöks om lagförslaget kan bidra till ökad förutsebarhet, neutralitet och likformighet vid den skattemässiga bedömningen av sponsringsutgifter.

För att möjliggöra denna analys inleds uppsatsen med en genomgång av det nuvarande rättsläget, där avdragsrätten för sponsring klarläggs i ljuset av 16 kap. 1 § IL och avdragsförbudet för gåvor i 9 kap. 2 § IL. Därefter analyseras hur den föreslagna regleringen förhåller sig till gällande rätt samt vilka förändringar den kan antas medföra i rättstillämpningen.

I uppsatsen behandlas därför följande frågeställningar:

- Hur ser det nuvarande rättsläget ut för avdragsrätt vid sponsring, särskilt i förhållande till avdragsförbudet för gåvor i 9 kap. 2 § IL?
- Hur förhåller sig det föreslagna regelverket i SOU 2026:5 till nuvarande rättsläge?
- I vilken utsträckning kan lagförslaget bidra till ökad förutsebarhet, neutralitet och likformighet i företagsbeskattningen?

⁶ Se bet. 2004/05:SkU6 s. 9.

⁷ Se exempelvis Svenskt Näringsliv, *Säkerställ avdragsrätten för kommersiellt motiverade utgifter – Hemställan om lagändring*, 2024.

⁸ Jfr SOU 2026:5 s. 76 f. och 102.

1.3 Metod och material

1.3.1 Metod

Uppsatsen tar sin utgångspunkt i en rättsdogmatisk metod, vars syfte är att fastställa och tolka gällande rätt.⁹ Framställningen ansluter sig till Kleinemans beskrivning av rättsdogmatikens funktion, enligt vilken lösningen på rättsliga problem söks i de allmänt accepterade rättskällorna.¹⁰ Till de allmänt accepterade rättskällorna räknas lagstiftning, rättspraxis, förarbeten och doktrin.¹¹ I uppsatsen systematiseras och tolkas dessa för att klarlägga rättsläget avseende avdragsrätten vid sponsring. Därefter analyseras hur detta rättsläge förhåller sig till SOU 2026:5.

Den rättsdogmatiska metoden innebär även att den juridiska argumentationen står i centrum. I detta sammanhang skiljs mellan bunden och fri argumentation, där den bundna tar sin utgångspunkt i rättskälleläran medan den fria öppnar upp för mer skälighetsbaserade överväganden. En friare argumentation aktualiseras när rättsregeln lämnar utrymme för tolkning eller är vagt utformad, liksom vid bedömningar av hur en regel bör utformas framåt.¹² Detta är av särskild betydelse i uppsatsen, eftersom avdragsrätten för sponsring är ett område där lagregleringen är begränsad och rättsläget i stor utsträckning har utvecklats genom praxis. Analysen består därför inte enbart i att identifiera tillämpliga rättsregler, utan även i att tolka och systematisera de principer som kan utläsas ur rättspraxis.

Uppsatsen intar inledningsvis ett *de lege lata*-perspektiv, vilket innebär att gällande rätt fastställs och analyseras utifrån befintliga rättskällor. I den del som behandlar lagförslaget i SOU 2026:5 anläggs även ett *de lege ferenda*-perspektiv, där analysen avser framtida rätt och hur denna kan komma att utformas.¹³ I denna del intas ett kritiskt förhållningssätt, där lagförslaget prövas i ljuset av skatterättsliga principer såsom förutsebarhet, likformighet och neutralitet i syfte att identifiera eventuella brister i den föreslagna regleringen.¹⁴ Ett sådant perspektiv är särskilt motiverat eftersom rättsläget på området präglas av gränsdragningsproblem och omfattande diskussion i såväl praxis som doktrin.

Metodvalet återspeglas även i hur uppsatsens frågeställningar besvaras. Den första frågeställningen, avseende det nuvarande rättsläget, besvaras genom en rättsdogmatisk analys av lagtext och rättspraxis redan i kapitel fyra. Den andra och tredje frågeställningen, som rör lagförslagets förhållande till

⁹ Se Gunnarsson & Svensson (2023) s. 9; Peczenik (2005) s. 249.

¹⁰ Se Kleineman (2025) s. 25.

¹¹ Se Jareborg (2004) s. 4; Kleineman (2025) s. 25; Gunnarsson & Svensson (2023) s. 22.

¹² Se Kleineman (2025) s. 33 och 36 f.

¹³ Se Lehrberg (2025) s. 287 ff. och 303; Kleineman (2025) s. 44.

¹⁴ Jfr Kleineman (2025) s. 49.

gällande rätt respektive dess konsekvenser i förhållande till skatterättsliga principer, besvaras i den avslutande analysen i kapitel sex.

Generativa AI-verktyg har i begränsad utsträckning använts under arbetet med uppsatsen. Det verktyg som har använts är ChatGPT. Användningen har varit begränsad till enstaka språkfrågor, såsom att få exempel på synonymer till ord eller alternativa formuleringar till enskilda meningar. Verktöget har däremot inte använts för språkgranskning eller inhämtning av information.¹⁵

1.3.2 Material

Uppsatsen bygger i huvudsak på de traditionella rättskällorna: lagstiftning, rättspraxis, förarbeten och doktrin. Lagar och prejudikat från högsta instans har formell auktoritet, medan övriga källor främst har en vägledande funktion.¹⁶ Källorna används gemensamt för att ge en så heltäckande bild som möjligt av rättsläget.

Utgångspunkten för framställningen är lagtexten. Eftersom det saknas en särskild reglering av avdragsrätt för sponsring får rättsläget däremot i stor utsträckning fastställas genom andra rättskällor, framför allt rättspraxis. Praxis från HFD tillmäts därför särskild betydelse, då domstolen är en prejudikatinstans och har till uppgift att skapa vägledning i rättstillämpningen. Även om formell prejudikatbundenhet saknas i svensk rätt har HFD:s avgöranden i praktiken en starkt styrande effekt för rättstillämpningen.¹⁷

I uppsatsen analyseras centrala avgöranden från HFD i syfte att klarlägga rättsläget och den prövningsstruktur som tillämpas vid bedömningen av sponsringsutgifters avdragsrätt. Urvalet av rättsfall har gjorts med utgångspunkt i avgöranden från högsta instans som haft särskild betydelse för rättsutvecklingen.¹⁸ Underrättspraxis har inte beaktats¹⁹, eftersom sådan saknar prejudikativvärde.²⁰

Förarbeten används som ett stöd vid tolkning av lagtexten, särskilt för att belysa lagstiftningens syften och bakomliggande överväganden. Även om de inte är bindande rättskällor på samma sätt som lagtext, har de i praktiken stor betydelse vid tolkning av skattelag. Detta gäller framför allt i situationer där lagtexten är allmänt hållen eller ger utrymme för olika tolkningar. Samtidigt

¹⁵ Användningen har följt *Juridiska fakultetens studentpolicy för generativ artificiell intelligens i undervisning och examination*, STYR 2023/2719.

¹⁶ Se Kleinman (2025) s. 34; Melz m.fl. (2025) s. 609.

¹⁷ Se Ramberg m.fl. (2024) s. 35, 37 och 40 f.; Tjernberg (2018) s. 17 och 55 ff.; se även Melz m.fl. (2025) s. 16 och 609.

¹⁸ Se exempelvis SOU 2026:5 s. 53 ff.; Bjuvberg (2007); Cejie (2014); Cejie & Bjuvberg (2018); Persson Österman (2016); Pålsson (2007b).

¹⁹ Med detta ska förstås att inga rättsfall som enbart har avgjorts i underinstanser behandlas. Vid redogörelsen för avgöranden från HFD återges dock i vissa fall även underinstansernas bedömningar, i den mån det behövs som bakgrund.

²⁰ Se Ramberg m.fl. (2024) s. 38; Tjernberg (2018) s. 60.

beaktas att förarbeten kan ha ett normativt syfte, vilket motiverar ett källkritiskt förhållningssätt.²¹ Äldre förarbetsuttalanden har endast använts i den mån de fortfarande återspeglas i gällande rätt.²² Särskild betydelse tillmätts vidare SOU 2026:5, som utgör det centrala underlaget i uppsatsens framtidsblickande del, där såväl författningsförslaget som de bakomliggande övervägandena utreds.

Doktrin används för att fördjupa förståelsen av rättsläget samt för att belysa och problematisera rättspraxis. I uppsatsen används främst skatterättslig doktrin, där särskild vikt lagts vid arbeten av Pålsson och Bjuvberg.²³ Doktrin saknar formell auktoritet men anses kunna tillmätas betydelse genom styrkan i de argument som förs. Det är således doktrinen inre övertygelsekraft som avgör dess genomslag.²⁴ Däremot kan doktrinen ge uttryck för olika uppfattningar, vilket motiverar ett källkritiskt förhållningssätt.²⁵ I detta avseende har beaktats att vissa framställningar har karaktär av läroböcker och därmed i högre grad sammanfattar gällande rätt än presenterar självständiga analyser. Även äldre material har använts i den mån det fortfarande har betydelse för rättsutvecklingen.

Vid sidan av de traditionella rättskällorna används även material från SKV i form av rättslig vägledning och ställningstaganden. Dessa utgör inte bindande rättskällor, men innehåller sammanställningar av gällande rätt samt myndighetens egna tolkningar och tillämpningsrekommendationer.²⁶ Materialet riktar sig främst till den interna verksamheten, men ger samtidigt en indikation på hur myndigheten kan förväntas bedöma en viss fråga.²⁷ Den rättsliga vägledningen kan därmed beskrivas som så kallad soft law, det vill säga icke bindande normgivning, och används som ett komplement till övriga rättskällor.²⁸

Slutligen används i viss utsträckning remissvar avseende betänkandet SOU 2026:5 för att belysa lagförslagets möjliga konsekvenser. De inkomna remissvaren har gått igenom i sin helhet, varefter ett urval har gjorts utifrån deras relevans för uppsatsens frågeställningar. Remissvaren ger uttryck för perspektiv från olika aktörer och kan därigenom bidra till en bredare bild av

²¹ Se Ramberg m.fl. (2024) s. 50 f.; Tjernberg (2018) s. 97 och 99.

²² Se Ramberg m.fl. (2024) s. 55, där det framhålls att nuvarande regler i inkomstskatteäkten i stor utsträckning har sin grund i tidigare lagstiftning.

²³ Se framför allt Bjuvberg (2007); Pålsson (2007b).

²⁴ Se Kleineman (2025) s. 34 och 40; Melz m.fl. (2025) s. 19 och 614; Rabe & Hellenius (2011) s. 76.

²⁵ Jfr Ramberg m.fl. (2024) s. 77, där det anges att doktrin inte bör läsas helt okritiskt utan att en bedömning bör göras av författarens analyser och slutsatser.

²⁶ Se Melz m.fl. (2025) s. 615; Rabe & Hellenius (2011) s. 75.

²⁷ Se Tjernberg (2018) s. 112.

²⁸ Se Melz m.fl. (2025) s. 615.

förslagets betydelse och potentiella konsekvenser. Vid urvalet har det beaktats att olika aktörer kan ha skilda utgångspunkter och intressen.

1.4 Avgränsningar

Framställningen avser den inkomstskatterättsliga behandlingen av sponsringsutgifter i inkomstslaget näringsverksamhet. Fokus ligger på att analysera avdragsrätten hos sponsorn, särskilt i förhållande till huvudregeln i 16 kap. 1 § IL och avdragsförbudet för gåvor i 9 kap. 2 § IL. Andra skatterättsliga områden behandlas därför endast i den mån det är nödvändigt för att förstå denna bedömning. Mervärdesskatterättsliga frågor behandlas inte, då de faller utanför uppsatsens syfte och frågeställningar.

Analysen tar sin utgångspunkt i situationer där ett svenskt aktiebolag lämnar sponsringsbidrag inom ramen för sin näringsverksamhet. Andra företagsformer behandlas inte närmare. Mottagaren behandlas endast när det är relevant för sponsorns avdragsrätt, medan mottagarens egen skattemässiga situation inte utreds. Framställningen är även begränsad till svensk intern rätt, vilket innebär att EU-rättsliga aspekter och internationella situationer inte analyseras.

Vidare görs en avgränsning i förhållande till vilka regler och kostnadstyper som behandlas. Särskilda bestämmelser, såsom reglerna om representation samt forskning och utveckling (FoU), behandlas endast översiktligt och i den mån de bidrar till förståelsen av sponsringsutgifters skattemässiga bedömning. Framställningen omfattar inte heller andra frågor som kan uppkomma vid sponsringssituationer, exempelvis uttags- eller utdelningsbeskattning, eftersom dessa inte är nödvändiga för att besvara uppsatsens frågeställningar.

Endast de skatterättsliga principerna om förutsebarhet, neutralitet och likformighet behandlas närmare, i enlighet med uppsatsens syfte. Någon uttömmande genomgång av samtliga skatterättsliga principer görs således inte. Inte heller behandlas bolagsrättsliga eller civilrättsliga frågor annat i den utsträckning de är av betydelse för den skatterättsliga klassificeringen av sponsringsutgifter.

1.5 Forskningsläge

Sponsringsutgifters skattemässiga behandling har uppmärksamats i skatterättslig doktrin under lång tid. Eftersom IL saknar en uttrycklig reglering av sponsring har rättsläget i stor utsträckning utvecklats genom praxis, vilket också har präglat den rättsvetenskapliga litteraturen. Forskningen på området har därför främst varit inriktad på att analysera och systematisera rättspraxis

samt att belysa de bedömningsmoment som aktualiseras vid prövningen av avdragsrätt.²⁹

I doktrinen har särskilt uppmärksammats svårigheterna i gränsdragningen mellan avdragsgilla omkostnader och icke avdragsgilla gåvor. Frågan har behandlats av flera författare, däribland Pålsson och Bjuvberg, som på olika sätt har analyserat rättspraxis och de kriterier som kan utläsas ur denna.³⁰ Även senare praxis har nämnts i litteraturen, bland annat av Cejie, vilket ytterligare har bidragit till diskussionen om hur sponsringsutgifter bör bedömas.³¹

Den tidigare forskningen har emellertid i huvudsak haft ett *de lege lata*-perspektiv och varit inriktad på att tolka och systematisera gällande rätt. Det lagförslag som presenteras i SOU 2026:5, och som innebär en utvidgad avdragsrätt för sponsring, är däremot förhållandevis nytt. Förslaget har i nära anslutning till färdigställandet av denna uppsats även uppmärksammats i skatterättslig tidskriftslitteratur.³² Detta förändrar dock inte behovet av en samlad rättsvetenskaplig analys av hur förslaget förhåller sig till gällande rätt och vilka konsekvenser det kan få i ljuset av skatterättsliga principer.

Uppsatsen avser därför att bidra till forskningsläget genom att analysera lagförslagets relation till den praxisbaserade bedömningsstrukturen och bedöma i vilken utsträckning förslaget kan främja en mer förutsebar, neutral och likformig beskattning av sponsringsutgifter.

1.6 Disposition

Uppsatsen är disponerad i sex kapitel. Efter det inledande kapitlet behandlas i kapitel två de skatterättsliga principer som ligger till grund för den senare analysen, nämligen likformighet, neutralitet och förutsebarhet.

I kapitel tre redogörs därefter för de begreppsliga och rättsliga utgångspunkter som är nödvändiga för att förstå sponsringsutgifters skattemässiga behandling. Här behandlas sponsring som företeelse, begreppets innehåll och funktioner samt den rättsliga struktur inom vilken avdragsrätten prövas. Kapitlet fungerar därmed som en bakgrund till den praxisgenomgång som följer.

I kapitel fyra analyseras de centrala rättsfallen på området i syfte att fastställa det nuvarande rättsläget för avdragsrätt vid sponsring, särskilt i förhållande till avdragsförbudet för gåvor i 9 kap. 2 § IL. Det är alltså även i detta kapitel som uppsatsens första frågeställning besvaras.

²⁹ Se exempelvis Bjuvberg (2007); Pålsson (2007b); Cejie (2014); Persson Österman (2016); Bjuvberg & Cejie (2018).

³⁰ Se Pålsson (2007b); Bjuvberg (2007).

³¹ Se Cejie (2014); Bjuvberg & Cejie (2018).

³² Se Björne & Soras (2026).

Kapitel fem behandlar därefter lagförslaget i SOU 2026:5. Här redogörs för dess bakgrund, den föreslagna regleringens utformning och de effekter som enligt utredningen förväntas följa av förslaget. Kapitlet syftar till att skapa ett underlag för den efterföljande analysen av hur förslaget förhåller sig till gällande rätt och de skatterättsliga principerna.

I kapitel sex genomförs uppsatsens analys och diskussion. Inledningsvis undersöks vilka förändringar lagförslaget kan medföra i förhållande till det nuvarande rättsläget. Därefter analyseras i vilken utsträckning förslaget kan antas bidra till ökad förutsebarhet, neutralitet och likformighet i företagsbeskattningen. Avslutningsvis sammanfattas sedan uppsatsens resultat och det är således i detta kapitel som uppsatsens andra och tredje frågeställningar besvaras.

2 Skatterättsliga principer

2.1 Inledning

De skatterättsliga principerna har stor betydelse för hur skatteregler bör utformas och tillämpas.³³ I denna uppsats behandlas likformighetsprincipen, neutralitetsprincipen och kravet på förutsebarhet. Principerna används framför allt som analytiska utgångspunkter vid bedömningen av lagförslaget i SOU 2026:5, men även för att belysa vissa svårigheter i dagens rättsläge. Detta är särskilt relevant eftersom sponsringsutgifters skattemässiga behandling präglas av gränsdragningsfrågor, bevisproblem och ett rättsläge där praxis fått stor betydelse.

2.2 Likformighetsprincipen

Likformighetsprincipen är en allmän rättvis princip och utgör en central utgångspunkt i svensk skatterätt.³⁴ Den innebär i korthet att likvärdiga transaktioner ska ges en likvärdig skattemässig behandling. Skillnader som enbart är av formell karaktär bör därmed inte leda till olika skattemässiga resultat.³⁵ Principen kan också kopplas till kravet på likhet inför lagen, vilket kommer till uttryck i 1 kap. 9 § regeringsformen (1974:152) (RF).³⁶

Likformighet har betydelse såväl vid utformningen av skattelagstiftningen som vid rättstillämpningen. På lagstiftningsnivå innebär principen en strävan efter att likartade situationer, så långt som möjligt, ska beskattas på ett likartat sätt. Denna målsättning har ett nära samband med skatteförmågeprincipens horisontella rättvisa, enligt vilken personer med lika stora inkomster bör behandlas lika i beskattningen. Samtidigt kan lagstiftningen i praktiken ge upphov till olikformig beskattning, exempelvis till följd av politiska avvägningar där andra mål ges företräde framför kravet på likformighet. Sådana avsteg förutsätter dock sakliga och legitima skäl.³⁷

I doktrinen har principens innebörd analyserats närmare. Pålsson framhåller att likformighet i skatterätten i stor utsträckning används för att beskriva likhet inför lagen. Han betonar vidare att principen är väl etablerad och att den även kan fungera som ett medel för att uppnå neutralitet i beskattningen.³⁸ Likformighet och neutralitet framstår därmed som nära sammanlänkade, där den ena principen ofta förutsätter den andra.

Hultqvist beskriver likformighetsprincipen utifrån tre aspekter. Den första avser ekonomisk likabehandling, vilket innebär att ekonomiskt likvärdiga

³³ Se Melz m.fl. (2025) s. 41.

³⁴ Se Melz m.fl. (2025) s. 41.

³⁵ Se prop. 1983/84:140 s. 10.

³⁶ Se Pålsson m.fl. (2025) s. 63; Melz m.fl. (2025) s. 624.

³⁷ Se Melz m.fl. (2025) s. 42.

³⁸ Se Pålsson (2007a) s. 35.

transaktioner bör beskattas på samma sätt. Den andra knyter an till principen om allas likhet inför lagen enligt 1 kap. 9 § RF. Bestämmelsen utesluter inte särbehandling, men sådan särbehandling måste vila på sakliga grunder. Den tredje aspekten innebär att likformighet även kan ses som ett medel för att säkerställa ett effektivt fullgörande av skattskyldigheten.³⁹

På sponsringsområdet aktualiseras likformighetsprincipen på ett särskilt tydligt sätt. Sponsringsutgifter kan anta mycket olika former beroende på vilken verksamhet som sponsras och vilka motprestationer som kan erbjudas. Formellt tillämpas samma regler oavsett om sponsringen avser exempelvis idrott eller kultur. I praktiken kan dock möjligheten att visa direkta motprestationer eller ett tydligt verksamhetssamband variera betydligt mellan olika typer av sponsring. En ordning som på ytan framstår som likformig kan därför ändå leda till olikartade skattemässiga resultat. Pålsson framhåller i detta sammanhang att avdragsrätten bör fastställas på ett så likformigt sätt som möjligt, även om en strikt likabehandling i praktiken kan vara svår att upprätthålla.⁴⁰

Likformighetsfrågan har även betydelse för diskussionen om behovet av särskild reglering av sponsring. Under årens lopp har det vid flera tillfällen föreslagits att särskilda regler om avdragsrätt för sponsring bör införas, utan att sådana förslag har genomförts. Regeringen har i dessa sammanhang framhållit att de nuvarande reglerna i princip inte gör någon skillnad mellan exempelvis idrotts- och kultursponsring.⁴¹ Pålsson menar dock att systemet i praktiken kan leda till viss olikbehandling, eftersom exempelvis den kommersialiserade idrottsrörelsen ofta har större möjligheter att erbjuda motprestationer som uppfyller kraven för avdragsrätt.⁴²

2.3 Neutralitetsprincipen

Neutralitetsprincipen är inte uttryckligen lagreglerad, utan kommer snarare till uttryck genom en sammanläsning av IL:s systematik och dess förarbeten. Principen innebär att beskattningen så långt som möjligt bör utformas på ett sätt som inte påverkar den skattskyldiges val mellan olika handlingsalternativ. Skatteregler bör således inte styra ekonomiska beslut, utan olika alternativ ska ha samma inbördes värderelation både före och efter beskattning.⁴³

Principen anses ha en stark ställning, framför allt i lagstiftningsprocessen, där den ofta åberopas som ett argument för hur skatteregler bör utformas.⁴⁴ I doktrinen motiveras neutralitet både av samhällsekonomiska och rättvisemässiga skäl. Bristande neutralitet kan leda till olikformig beskattning och därigenom

³⁹ Se Hultqvist (1995) s. 60 ff.

⁴⁰ Se Pålsson (2007b) s. 34 f.

⁴¹ Se skr. 2003/04:175 s. 9 ff.; jfr även Pålsson (2007b) s. 72.

⁴² Se Pålsson (2007b) s. 72.

⁴³ Se Melz m.fl. (2025) s. 43; Pålsson m.fl. (2025) s. 63 och 67; Rabe & Hellenius (2011) s. 47.

⁴⁴ Se Pålsson m.fl. (2025) s. 67.

påverka förtroendet för skattesystemet negativt. Samtidigt kan det i praktiken vara nödvändigt att göra avsteg från neutralitetssträvan för att uppnå andra mål eller för att säkerställa en praktiskt fungerande lagstiftning.⁴⁵

Neutralitet kan vidare analyseras på olika nivåer. Mikroneutralitet avser att skatteregler inte bör påverka enskilda ekonomiska beslut, medan makroneutralitet innebär att skattesystemet som helhet inte bör snedvrider resursfördelningen i ekonomin. Mikroneutralitet betraktas ofta som ett medel för att uppnå makroneutralitet. Hultqvist framhåller i detta sammanhang dels att mikroneutralitet har ett nära samband med likformighet, dels att likformighet kan fungera som ett viktigt tolkningsstöd vid rättstillämpningen.⁴⁶

Slutligen kan även betydelsen av generella respektive särskilda regler i förhållande till både likformighet och neutralitet lyftas fram. I doktrinen framhåller Lodin att generella regler i större utsträckning tenderar att främja dessa principer, medan specialregler i högre grad riskerar att leda till olikbehandling och snedvridningar i beskattningen.⁴⁷

2.4 Kravet på förutsebarhet

Förutsebarhet utgör ett grundläggande rättssäkerhetskrav i beskattningen och innebär att den skattskyldige ska kunna överblicka de skattemässiga konsekvenserna av ett visst handlande.⁴⁸ Detta krav har en nära koppling till skattesystemets legitimitet, eftersom ett system som uppfattas som svårt att förutse riskerar att försvaga förtroendet för beskattningen. Om graden av förutsebarhet är låg kan det dessutom påverka den skattskyldiges handlingsutrymme, genom att vissa alternativ väljs bort enbart på grund av osäkerhet kring de skattemässiga följderna.⁴⁹

Kravet på förutsebarhet har vidare ett nära samband med den skatterättsliga legalitetsprincipen. Principen utgör en allmän rättsprincip och syftar till att skydda den enskilde mot godtyckliga ingrepp från det allmänna samt att värna om rättsstaten. I RF kommer den till uttryck på flera sätt, bland annat genom bestämmelsen att den offentliga makten utövas under lagarna i 1 kap. 1 § tredje stycket, att föreskrifter om skatt ska meddelas i lag enligt 8 kap. 3 § samt att betungande retroaktiv skattelagstiftning är förbjuden enligt 2 kap. 10 §.⁵⁰ För skatterättens del innebär detta att beskattning kräver lagstöd, vilket kommer till uttryck i principen *nullum tributum sine lege*.⁵¹

⁴⁵ Se Melz m.fl. (2025) s. 43; Rabe & Hellenius (2011) s. 47.

⁴⁶ Se Hultqvist (1995) s. 29 ff.

⁴⁷ Se Lodin (2007) s. 484.

⁴⁸ Se Lodin (2007) s. 483; Melz m.fl. (2025) s. 16 och 624.

⁴⁹ Se Lodin (2007) s. 483.

⁵⁰ Se Pahlsson m.fl. (2025) s. 63 f.

⁵¹ Se Hultqvist (1995) s. 74.

I doktrinen beskriver Hultqvist legalitetsprincipen som bestående av fyra komponenter: föreskriftskravet, analogiförbudet, retroaktivitetsförbudet och bestämdhetskravet.⁵² Föreskriftskravet intar en viktig roll ur rättssäkerhets-synpunkt, eftersom beskattning endast får ske med stöd i lag. För att detta krav ska få ett reellt genomslag måste lagreglerna vara tillräckligt tydliga, så att den skattskyldige kan förutse hur en viss situation kommer att bedömas och att domstolarna ges vägledning i rättstillämpningen. Därigenom skapas ramar som främjar både förutsebarhet och en likformig tillämpning av skattereglerna.⁵³

Däremot är det inte möjligt att i lag reglera alla tänkbara situationer, och det finns även skäl att inte utforma regler alltför detaljerat. Ett alltför preciserat regelsystem kan exempelvis leda till att reglerna kringgås eller att oförutsedda situationer faller utanför bestämmelsernas tillämpningsområde. Lagstiftningen måste därför i viss utsträckning lämna utrymme för tolkning.⁵⁴

Någon enhetlig uppfattning om vilken tolkningsmetod som ska användas vid tolkning av skatterättsliga regler finns inte. I doktrinen framhålls emellertid att kravet på föreskriftsstöd, tillsammans med principen om likabehandling, utgör centrala utgångspunkter. En grundläggande förutsättning är samtidigt att den tolkning som görs ryms inom lagtextens ordalydelse.⁵⁵

Om lagen är allmänt hållen eller lämnar utrymme för osäkerhet får vägledning i stället hämtas från andra rättskällor, framför allt rättspraxis och förarbeten. I praxis har HFD dock visat en benägenhet att ge lagtexten företräde vid konflikt med exempelvis förarbetsuttalanden, vilket kan motiveras av legalitetsprincipens funktion att skydda enskilda mot godtyckliga ingrepp från det allmänna.⁵⁶

Förutsebarhet förutsätter således inte enbart att beskattningen har stöd i lag, utan även att lagstiftningen är tillräckligt klar och tydlig för att den skattskyldige ska kunna förutse beskattningens konsekvenser. Det krävs dessutom att myndigheter och domstolar tillämpar reglerna på ett konsekvent och icke godtyckligt sätt, eftersom brister i tillämpningen annars kan undergräva den förutsebarhet som lagstiftningen syftar till att skapa.⁵⁷

2.5 Avslutande kommentar

Likformighet, neutralitet och förutsebarhet är alla nära sammanlänkade principer. Likformighet och neutralitet tar i första hand sikte på hur beskattningen bör utformas, medan förutsebarhet aktualiserar rättssäkerhetsaspekter i såväl

⁵² Se Hultqvist (2016) s. 732.

⁵³ Se Tjernberg (2018) s. 26 f.; jfr även Lehrberg (2025) s. 298.

⁵⁴ Se Tjernberg (2018) s. 29 f.; jfr även Rabe & Hellenius (2011) s. 490.

⁵⁵ Se Tjernberg (2018) s. 18 f., 23 och 27.

⁵⁶ Se Tjernberg (2018) s. 21 och 27.

⁵⁷ Se Lodin (2007) s. 483.

lagstiftning som rättstillämpning. Tillsammans ger principerna en ram för bedömningen av om regelsystemet är väl avvägt och praktiskt fungerande.

I den fortsatta framställningen används principerna för att belysa vissa problem i det nuvarande rättsläget. De fungerar också som utgångspunkter för den senare analysen av om den föreslagna regleringen i SOU 2026:5 kan bidra till ett mer förutsebart, neutralt och likformigt system för avdragsrätt vid sponsring. Innan denna analys kan göras krävs dock först en genomgång av sponsringens begreppsliga utgångspunkter och det nuvarande rättsläget.

3 Begreppsliga och rättsliga utgångspunkter

3.1 Inledning

I detta kapitel behandlas således de begreppsliga och rättsliga utgångspunkter som är nödvändiga för att förstå bedömningen av sponsringsutgifter i inkomstslaget näringsverksamhet. Syftet är inte att redan här slutligt fastställa det nuvarande rättsläget, utan att lägga den ram inom vilken praxis senare kan analyseras. Kapitlet behandlar därför dels vad som avses med sponsring och vilka funktioner sponsring kan fylla i näringsverksamheten, dels de allmänna regler i IL som aktualiseras vid bedömningen av avdragsrätt.

3.2 Allmänt om sponsring

3.2.1 Sponsring som företeelse

Sponsring förekommer i många olika former och kan organiseras på flera olika sätt. Den vanligaste formen är finansiell sponsring, där ett företag lämnar ekonomisk ersättning till en verksamhet i utbyte mot olika typer av motprestationer. Sponsring kan emellertid också ta sig uttryck i att varor eller tjänster tillhandahålls i stället för kontanta medel, exempelvis genom så kallade barteravtal där parterna utbyter resurser eller tjänster. Ett företag kan till exempel bistå en organisation med expertkompetens, utrustning eller arbetsinsatser under en viss period.⁵⁸

Sponsring kan vidare riktas till olika typer av mottagare. Företag sponsrar exempelvis enskilda personer, såsom idrottsutövare eller kulturaktörer, men även föreningar, organisationer samt olika typer av projekt och evenemang. Sponsring förekommer ofta inom idrott och kultur, men kan likväl avse humanitär verksamhet eller lokala initiativ i ett företags närområde.⁵⁹

I praktiken organiseras sponsring ofta genom så kallade sponsorpaket. Sådana paket innehåller typiskt sett olika former av exponering och andra motprestationer, där omfattningen varierar beroende på sponsorbidragets storlek. Paketerna är ibland standardiserade, men utformas också särskilt för det enskilda företaget. I vissa fall utvecklas samarbetena till mer fördjupade partnerskap, där sponsorn ges en mer aktiv roll i verksamheten. Detta kan exempelvis ske genom bidrag av utrustning eller andra resurser i samband med evenemang.⁶⁰

Sponsring kan slutligen utgöra en enstaka insats, men avtal ingås även ofta för längre tidsperioder. Samarbetena sträcker sig därmed från kortvariga

⁵⁸ Se SOU 2026:5 s. 25.

⁵⁹ Se SOU 2026:5 s. 26.

⁶⁰ Se SOU 2026:5 s. 26.

åtaganden till långsiktiga relationer mellan företag och sponsortagare, vilket illustrerar sponsringens flexibilitet som samarbetsform.⁶¹

3.2.2 Begreppet sponsring

I IL finns ingen legaldefinition av begreppet sponsring. För den skatterättsliga bedömningen är det däremot viktigt att klargöra vad sponsring innebär, eftersom avdragsrätten i många fall är beroende av hur utgiften avgränsas i förhållande till gåvobegreppet. Avsaknaden av en lagreglerad definition har därmed medfört att rättspraxis och doktrin fått ett betydande inflytande över hur begreppet ska förstås.⁶²

I doktrinen har flera återkommande kännetecken för sponsring identifierats, varav Bjuvberg särskilt framhåller två. För det första utgör sponsring i regel ett avtalsförhållande mellan två parter, där avtalet ingås på affärsmässiga villkor och syftar till att skapa framtida ekonomiska fördelar för båda parter. För det andra fungerar sponsring i praktiken som ett marknadsföringsverktyg för sponsorn, i likhet med exempelvis tv-reklam, dagspressreklam eller reklam på allmän plats.⁶³

Den företagsekonomiska litteraturen har haft ett betydande inflytande på förståelsen av begreppet.⁶⁴ En ofta citerad definition formulerades av Meenaghan i slutet av 1900-talet och lyder:

”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.”⁶⁵

Definitionen tar sin utgångspunkt i att sponsring utgör ett ömsesidigt samarbete där parterna handlar i ett kommersiellt syfte. Eftersom samarbetet ska ge upphov till ekonomiska fördelar omfattas inte benefika transaktioner, och någon gåvoavsikt kan därmed inte anses föreligga. Fördelen behöver emellertid inte uppkomma omedelbart, utan kan i många fall realiseras successivt, exempelvis genom en stärkt image över tid. Det krävs inte heller något direkt verksamhetssamband mellan parterna. Avgörande är i stället att samarbetet är inriktat på att skapa ekonomiska fördelar för båda parter.⁶⁶

I rättspraxis har även begreppet sponsring behandlats, och HFD har i detta sammanhang formulerat en egen definition. Domstolen beskriver innebörden av begreppet på följande sätt:

⁶¹ Se SOU 2026:5 s. 26.

⁶² Se Antonson & Pålsson (2015) s. 235.

⁶³ Se Bjuvberg (2007) s. 102.

⁶⁴ Se Bjuvberg (2007) s. 102.

⁶⁵ Meenaghan (1983) s. 9.

⁶⁶ Se Bjuvberg (2007) s. 102 f.

”Med sponsring förstås i regel att ett företag (sponsorn) lämnar ekonomiskt stöd till en verksamhet av idrottslig, kulturell eller annars allmännyttig natur.”⁶⁷

Bjuvberg påpekar att denna formulering skiljer sig från den företagsekonomiska syn som dominerar i litteraturen, eftersom domstolen främst tar fasta på själva förmögenhetsöverföringen och inte beaktar kravet på ömsesidighet och framtida ekonomiska fördelar.⁶⁸ En följd av detta är att den rättsliga förståelsen av sponsring kan komma att omfatta situationer som företagsekonomiskt inte klassificeras som sponsring. Detta kan i sin tur försvåra gränsdragningen mot gåva när avdragsrätten ska bedömas.

Det saknas således en enhetlig definition av sponsring som samtidigt fångar dess företagsekonomiska funktion och dess skatterättsliga behandling. Denna spänning är viktig att ha i åtanke, eftersom den i stor utsträckning förklarar varför sponsringsutgifter kan uppfattas som kommersiellt motiverade men ändå möta svårigheter i den skattemässiga bedömningen.

3.2.3 Sponsringens syften och funktioner

Företag kan ha flera olika motiv för att ingå sponsringssamarbeten, men det övergripande syftet är som regel att stärka det egna varumärket och skapa positiva associationer som på sikt bidrar till verksamhetens ekonomiska utveckling. Sponsring fungerar därmed ofta som ett strategiskt marknadsföringsverktyg, där företaget knyter sitt varumärke till en aktör eller ett arrangemang som förknippas med värden företaget vill associeras med. Även om sponsringsutgifter inte alltid är skattemässigt avdragsgilla framstår de därför i praktiken ofta som affärsmässigt motiverade.⁶⁹

Historiskt har sponsring i större utsträckning varit kopplad till direkta och materiella motprestationer, såsom biljetter till evenemang eller konkret reklam för företagets produkter. Sådana inslag förekommer fortfarande, men har i dag ofta en mer underordnad betydelse. I moderna sponsringssammanhang ligger tyngdpunkten i stället ofta på den varumärkesexponering och imageförstärkning som samarbetet kan generera.⁷⁰

Denna utveckling kommer särskilt till uttryck genom så kallad sponsringsrelaterad marknadsföring. Med detta avses marknadsföring där företaget aktivt kommunicerar sitt sponsorskap, exempelvis genom att lyfta fram samarbetet i reklam eller annan extern kommunikation. När företagens varumärke

⁶⁷ RÅ 2000 ref. 31 I.

⁶⁸ Se Bjuvberg (2007) s. 103.

⁶⁹ Se Bjuvberg (2007) s. 103 f.; Pålsson (2007b) s. 15 f.

⁷⁰ Se Bjuvberg (2007) s. 103 f.

exponeras tillsammans med den sponsrade verksamheten skapas en koppling mellan parterna, vilket kan bidra till att positiva värden överförs till sponsorn.⁷¹

Sponsring fyller emellertid inte enbart en funktion för sponsorn. Genom sponsravtal tillförs resurser som kan vara avgörande för att verksamheter inom exempelvis idrott eller kultur ska kunna bedrivas och utvecklas.⁷² Sponsring får därigenom en dubbel funktion, eftersom den både kan stödja samhällsrelevanta verksamheter och samtidigt tillgodose sponsorns egna marknadsföringsintressen.

Samtidigt innebär utvecklingen att sponsring i allt större utsträckning bygger på värden som är svåra att mäta. Till skillnad från traditionell reklam, där motprestationen ofta kan kopplas till konkreta exponeringstillfällen, består värdet i moderna sponsorsamarbeten ofta av associations- och imageeffekter. Dessa effekter uppkommer gradvis och är beroende av hur samarbetet kommuniceras och uppfattas av omgivningen. Det kan därför vara svårt att fastställa ett tydligt marknadsvärde, vilket gör att sådana utgifter inte alltid passar väl in i avdragsrättens nuvarande kriterier.⁷³

3.2.4 Sponsring inom ramen för CSR

Under senare år har det blivit allt vanligare att företag strävar efter att framstå som goda samhällsmedborgare. Sponsringsåtaganden integreras därför ofta i bredare strategier för samhällsansvar, vanligtvis benämnda Corporate Social Responsibility (CSR).⁷⁴ Inom ramen för sådana strategier kan sponsringsbidrag riktas till exempelvis miljöorganisationer, stadsmissioner eller vårdinrättningar. I branscher med betydande samhälls- eller miljöpåverkan kan denna typ av insatser även bidra till att stärka företagets legitimitet genom att signalera ansvarstagande och långsiktighet.⁷⁵

Utvecklingen bör ses i ljuset av att hållbarhetsarbete i större utsträckning har integrerats i företagets verksamhet. Detta har förstärkts genom internationella och EU-rättsliga initiativ, såsom Agenda 2030 och EU:s direktiv om hållbarhetsrapportering.⁷⁶ CSR drivs därför inte enbart av frivilliga överväganden, utan utgör i ökande grad något som företag förväntas bedriva och redovisa. Det ökade fokuset på hållbarhet har också gjort att företag oftare

⁷¹ Se Bjuvberg (2007) s. 104.

⁷² Se Pålsson (2007b) s. 16.

⁷³ Jfr Bjuvberg (2007) s. 105, 108 och 110.

⁷⁴ Se Bjuvberg (2007) s. 104.

⁷⁵ Se Antonson & Pålsson (2015) s. 231 f.

⁷⁶ Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2464 av den 14 december 2022 om ändring av förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU vad gäller företagets hållbarhetsrapportering.

kombinerar affärsnytta med samhällsnytta genom samarbeten med ideella organisationer och andra aktörer.⁷⁷

Även om sådana åtgärder har ett samhällsinriktat inslag, fyller de samtidigt en viktig funktion i företagets affärsverksamhet. Genom att framstå som en ansvarstagande aktör kan företaget stärka sitt varumärke och skapa långsiktiga kommersiella fördelar. Sponsring inom ramen för CSR kan därmed ses som ett sätt för företag att både möta omvärldens krav på ansvarstagande och samtidigt skapa värde i den egna verksamheten.⁷⁸

När sponsring sker inom ramen för CSR aktualiseras i grunden samma skatterättsliga överväganden som vid annan sponsring. En närmare genomgång av dessa frågor följer i nästa avsnitt. Redan här kan dock konstateras att ett tydligt och väl utformat avtal har betydelse även vid sponsring av detta slag.⁷⁹

3.3 Avdragsrätt vid sponsring

3.3.1 Inledning

Detta avsnitt behandlar den rättsliga ram som gäller för prövningen av sponsringsutgifters avdragsrätt. Eftersom IL inte innehåller någon särskild bestämmelse om sponsring måste bedömningen göras med utgångspunkt i de allmänna regler som gäller för utgifter i näringsverksamhet. Framställningen inleds därför med huvudregeln om avdrag och behandlar därefter de frågor som typiskt aktualiseras vid sponsring, särskilt kravet på motprestation, avdragsförbudet för gåvor samt tillämpligheten av särskilda regler om representation och FoU.

3.3.2 Förutsättningar för avdragsrätt

Enligt 13 kap. 1 § IL hänförs inkomster och utgifter som uppkommer i näringsverksamheten till inkomstslaget näringsverksamhet. Huvudregeln om avdragsrätt inom detta inkomstslag finns i 16 kap. 1 § IL, där det anges att utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster ska dras av som kostnad. Eftersom det saknas en särskild avdragsregel för sponsring prövas sponsringsutgifter mot denna huvudregel. Sådana utgifter kan ta sig uttryck i olika typer av kostnader, exempelvis marknadsföring, representation, lokalkostnader, personalkostnader eller insatser för FoU. Beroende på hur utgiften är utformad kan även särskilda bestämmelser aktualiseras, såsom reglerna om representation i 16 kap. 2 § IL och om FoU i 16 kap. 9 § IL.⁸⁰

⁷⁷ Se SOU 2026:5 s. 32 f.

⁷⁸ Se Antonson & Pålsson (2015) s. 231 f.

⁷⁹ Se Pålsson (2007b) s. 58 f.

⁸⁰ Se Skatteverket, *Riktlinjer, avdragsrätt för sponsring*, 2005; Melz m.fl. (2025) s. 604 f.

SKV har i sina riktlinjer sammanfattat de grundläggande förutsättningarna för avdragsrätt vid sponsring. För avdragsrätt krävs att utgiften inte utgör en gåva och att den syftar till att öka eller bibehålla företagets inkomster. Därutöver förutsätts antingen att sponsorn erhåller en motprestation vars marknadsvärde motsvarar ersättningen, eller att utgiften har en sådan anknytning till verksamheten att den kan bedömas som en indirekt omkostnad.⁸¹

Bedömningen av dessa kriterier tar i praktiken sin utgångspunkt i sambandet mellan kostnaden och intäkternas förvärvande eller bibehållande. Sambandet behöver inte vara direkt kausalt, men utgiften måste vara ägnad att främja verksamheten. Detta gäller både när kostnaden syftar till att generera intäkter och när den faktiskt bidrar till detta, även om syftet ursprungligen varit ett annat.⁸²

Vid denna bedömning aktualiseras även frågan om vilka prestationer som måste tillhandahållas i utbyte mot ersättningen.⁸³ Förekomsten och utformningen av sådana motprestationer har betydelse såväl för sambandsbedömningen enligt 16 kap. 1 § IL som för avgränsningen mot avdragsförbudet för gåvor.⁸⁴ I detta ligger också att det inte är sponsringsutgiften som sådan som är avdragsgill, utan avdragsrätten knyts i stället till värdet av den motprestation som erhålls.⁸⁵ Det blir därför viktigt att klarlägga vad parterna faktiskt har avtalat. Även om något skriftligt sponsringsavtal inte utgör ett formellt krav, kan det få betydelse i bevishänseende. Det är vidare den skattskyldige som har att visa att förutsättningarna för avdragsrätt är uppfyllda.⁸⁶

3.3.3 Avdragsförbudet för gåvor

Om en utgift uppfyller förutsättningarna för avdragsrätt enligt 16 kap. 1 § IL ska det därefter prövas om avdrag ändå ska vägras med stöd av avdragsförbudet i 9 kap. 2 § andra stycket IL, där det anges att utgifter för gåvor inte får dras av. Om utgiften omfattas av gåvobegreppet har denna bestämmelse företräde framför den allmänna avdragsregeln, vilket innebär att avdrag kan vägras även om utgiften annars skulle ha ansetts utgöra en avdragsgill omkostnad.⁸⁷

För att avgöra om avdragsförbudet är tillämpligt krävs därför en närmare bestämning av vad som utgör en gåva i skatterättslig mening. Någon legaldefinition av gåva finns dock inte i IL. Begreppets innehåll har i stället utvecklats genom praxis och doktrin, där tre civilrättsliga rekvisit traditionellt lyfts fram: förmögenhetsöverföring, frivillighet och gåvoavsikt. Genom rättspraxis,

⁸¹ Se Skatteverket, *Riktlinjer, avdragsrätt för sponsring*, 2005.

⁸² Se RÅ 2000 ref. 31 I och II; se även Skatteverket, *Riktlinjer, avdragsrätt för sponsring*, 2005; Melz m.fl. (2025) s. 76 f.

⁸³ Se vidare avsnitt 4.

⁸⁴ Jfr RÅ 2000 ref. 31 I och II; Melz m.fl. (2025) s. 82.

⁸⁵ Se Skatteverket, *Rättslig vägledning, Sponsring*, 2026.

⁸⁶ Se Antonson & Pålsson (2015) s. 233 f. och 248.

⁸⁷ Se RÅ 2000 ref. 31 I; Skatteverket, *Rättslig vägledning, Sponsring*, 2026.

bland annat RÅ 2000 ref. 31 I, har HFD bekräftat att det skatterättsliga gåvobegreppet i huvudsak ansluter till det civilrättsliga.⁸⁸ Det brukar därför sägas att en skatterättslig gåva enbart förekommer om rekvisiten för det civilrättsliga gåvobegreppet är uppfyllt.⁸⁹

Med förmögenhetsöverföring avses att mottagaren gynnas på givarens bekostnad. För att en sådan överföring ska anses utgöra en gåva krävs att den sker frivilligt, vilket inte är fallet när mottagaren lämnar en motprestation som motsvarar ersättningen. Överföringen ska således inte vila på en förpliktelse att prestera.⁹⁰ Gåvoavsikt innebär vidare att överföringen ytterst grundas på en vilja att gynna mottagaren, vilket bedöms utifrån objektiva omständigheter.⁹¹ Även juridiska personer kan anses ha gåvoavsikt, trots att de inte kan tillskrivas subjektiva känslor, eftersom bedömningen tar sikte på transaktionens karaktär.⁹²

Vid bedömningen av sponsringsutgifter, inte minst i fråga om rekvisitet för förmögenhetsöverföring, har det i doktrinen framhållits att prövningen inte bör göras isolerat utan med hänsyn till det sammanhang i vilket utgiften uppkommer. Eftersom näringsverksamhet typiskt sett bedrivs i syfte att generera ekonomisk nytta finns det skäl att utgå från att utgifter som ett företag väljer att bära normalt har en affärsmässig grund. Bedömningen bör därför ta sin utgångspunkt i företagets perspektiv. Det måste också beaktas att företag har ett visst utrymme att ingå mindre fördelaktiga affärer utan att detta i sig innebär att en utgift ska klassificeras som gåva. Detta talar enligt doktrin för en restriktiv tillämpning av avdragsförbudet i kommersiella sponsringssituationer.⁹³

I anslutning till detta resonemang framhålls i doktrinen att gåvoavsikt typiskt sett inte föreligger i kommersiella sponsringssituationer, eftersom parterna agerar på affärsmässiga grunder, vilket talar emot att transaktionen är benefik. Gåvoavsikt kan dock anses föreligga om utbetalningen i realiteten enbart motiveras av ägarens personliga intresse att stödja ett visst subjekt.⁹⁴

3.3.4 Representation

Representationskostnader kan i vissa fall utgöra en del av ett sponsringsåtagande. Avdragsrätten för sådana kostnader regleras särskilt i 16 kap. 2 § IL, där det anges att avdrag endast medges för utgifter som har ett omedelbart samband med näringsverksamheten.⁹⁵ Bestämmelsen syftar till att förhindra att kostnader som i realiteten avser levnadskostnader dras av i

⁸⁸ Se Bjuvberg (2007) s. 107.

⁸⁹ Se Englund & Silfverberg (2001) s. 103.

⁹⁰ Se Bjuvberg (2007) s. 107; Englund & Silfverberg (2001) s. 104.

⁹¹ Se Englund & Silfverberg (2001) s. 104 f.; Pålsson (2007b) s. 68.

⁹² Se Melz m.fl. (2025) s. 261.

⁹³ Se Bjuvberg (2007) s. 107 f.

⁹⁴ Se Bjuvberg (2007) s. 107 f.; Melz m.fl. (2025) s. 81.

⁹⁵ Se Pålsson (2007b) s. 111.

näringsverksamheten, vilket motiverar ett mer begränsat avdragsutrymme än huvudregeln i 16 kap. 1 § IL.⁹⁶ Avdrag medges dessutom endast med skäligen belopp.⁹⁷

Representation brukar beskrivas som åtgärder i form av värdskap eller gästfrihet riktade till en begränsad och identifierbar krets, exempelvis kunder eller affärskontakter. Det kan röra sig om förtäring eller enklare gåvor, såsom biljetter som ingår i ett sponsorpaket.⁹⁸ Om representationen däremot är återkommande och riktad mot samma personer finns en risk att den bedöms som personlig gästfrihet, vilket utesluter avdragsrätt.⁹⁹

I sponsringssituationer aktualiseras representation typiskt sett i två fall. Det första avser situationer där sponsorn, som en del av motprestationen, erhåller exempelvis entrébiljetter eller liknande förmåner och använder dessa i sin representation. För att avdrag ska medges krävs dels att motprestationen inte är av sådan karaktär att den ska bedömas som en gåva, dels att skälighetskravet i 16 kap. 2 § IL är uppfyllt.¹⁰⁰

Det andra typfallet uppkommer när själva sponsringsbidraget i realiteten utgör representation, exempelvis när den sponsrade och den som representation riktas mot är samma subjekt. I dessa fall betraktas utbetalningen som en representationsgåva, och avdragsrätten är mycket begränsad. Endast i särskilt avgränsade undantagsfall kan avdrag medges.¹⁰¹

3.3.5 FoU-regeln

Sponsringsutgifter kan även komma att prövas enligt bestämmelsen om avdrag för FoU i 16 kap. 9 § IL. Enligt denna regel medges avdrag för utgifter som avser FoU, förutsatt att de har eller kan antas få betydelse för den skattskyldiges näringsverksamhet. I jämförelse med representationsregeln i 16 kap. 2 § IL är sambandskravet betydligt mindre strikt. Här är det tillräckligt att forskningen kan antas vara relevant för verksamheten, medan representation förutsätter ett mer omedelbart samband.¹⁰²

Begreppet FoU definieras varken i lagtexten eller i förarbetena. Av förarbetsuttalanden framgår dock att det ska ges en vid innebörd. Som exempel anges att kommersiell och företagsekonomisk forskning kan omfattas, liksom forskning rörande administration, distribution, planeringsmetoder och utnyttjande

⁹⁶ Se prop. 1963:96 s. 48; SOU 1962:42 s. 16.

⁹⁷ Se 16 kap. 2 § IL.

⁹⁸ Se Pahlsson (2007b) s. 112.

⁹⁹ Se Skatteverket, *Riktlinjer, avdragsrätt för sponsring*, 2005.

¹⁰⁰ Se Pahlsson (2007b) s. 112.

¹⁰¹ Se Pahlsson (2007b) s. 112.

¹⁰² Se Pahlsson (2007b) s. 24.

av stordriftsfördelar.¹⁰³ Denna breda förståelse innebär att även forskning som bedrivs utanför det egna företaget kan omfattas.¹⁰⁴

Avdrag kan således medges även när sponsringsbidrag lämnas till exempelvis stiftelser eller andra aktörer som bedriver forskning, under förutsättning att forskningen har ett tillräckligt samband med sponsorns verksamhet.¹⁰⁵ Om en forskningsutgift däremot faller utanför verksamhetsområdet medges inte avdrag enligt denna bestämmelse, varvid utgiften i stället får prövas enligt huvudregeln i 16 kap. 1 § IL. Till skillnad från vad som gäller enligt huvudregeln och representationsregeln krävs inte heller någon direkt motprestation från mottagaren.¹⁰⁶

3.3.6 Avslutande kommentar

Genomgången visar att bedömningen av sponsringsutgifter kretsar kring ett antal återkommande frågor, särskilt betydelsen av motprestationer, styrkan i verksamhetsanknytningen och avgränsningen mot gåva. Den rättsliga ramen ger en struktur för prövningen, men ger inte ensam tillräcklig ledning för hur dessa frågor ska bedömas i konkreta sponsringssituationer.

Detta gäller framför allt när utgiften saknar tydliga motprestationer eller när den påstådda nyttan främst består i mer svårfångade effekter, såsom goodwill eller stärkt varumärkesposition. De centrala bedömningsmomenten får därför sitt närmare innehåll först genom rättspraxis. I nästa kapitel analyseras därför ett urval av rättsfall i syfte att klarlägga hur frågorna har hanterats i rättstillämpningen och vad som därigenom kan anses utgöra gällande rätt.

¹⁰³ Se prop. 1970:135 s. 32.

¹⁰⁴ Se Skatteverket, *Riktlinjer, avdragsrätt för sponsring*, 2005.

¹⁰⁵ Se Skatteverket, *Riktlinjer, avdragsrätt för sponsring*, 2005.

¹⁰⁶ Se prop. 1970:135 s. 33; Skatteverket, *Riktlinjer, avdragsrätt för sponsring*, 2005.

4 Praxis om avdragsrätt vid sponsring

4.1 Inledning

I föregående kapitel har de begreppsliga och rättsliga utgångspunkterna för bedömningen behandlats. Som framgått saknas en särskild avdragsbestämelse för sponsring, vilket innebär att prövningen måste ske inom ramen för 16 kap. 1 § IL och 9 kap. 2 § IL. Dessa bestämmelser ger emellertid endast en allmän ram. De närmare kriterierna för hur sambandskravet ska förstås, vilken betydelse motprestationer har och när en utgift i stället ska behandlas som gåva har i stor utsträckning utvecklats genom praxis.

Kapitlet syftar därför till att fastställa det nuvarande rättsläget avseende avdragsrätt vid sponsring och belysa hur avdragsrätten avgränsas mot avdragsförbudet för gåvor. Genomgången är därmed inriktad på uppsatsens första frågeställning. För varje avgörande behandlas domstolens bedömning och avgörandets betydelse för förståelsen av sponsringsutgifters skattemässiga behandling. I den avslutande sammanfattningen vägs rättsfallen samman för att tydliggöra vad som i dag utgör gällande rätt.

4.2 RÅ 1976 ref. 127 I och II (PLM och KF)

4.2.1 Bakgrund

I RÅ 1976 ref. 127 I prövades frågan om avdragsrätt för aktiebolaget Plåtmanufaktur (PLM), som tillverkade och marknadsförde engångsförpackningar av bland annat plåt, glas och plast. Bolaget hade lämnat bidrag till kampanjerna ”Håll Skåne Rent” och ”Håll Sundet Rent”, vilka syftade till att motverka nedskräpning. PLM hade även lämnat bidrag till Sveriges Industriförbund avseende en utredning om skadeverkningar av nedskräpning på djur och människor. Vid tiden för utbetalningarna var engångsförpackningar föremål för omfattande opinionsbildning kopplad till miljöpåverkan. PLM gjorde gällande att bidragen utgjorde kostnader för att skydda och främja avsättningen av bolagets produkter.

I RÅ 1976 ref. 127 II prövades motsvarande fråga för Kooperativa förbundet (KF), som lämnat bidrag till bland annat städaktionen ”Vårstädning 70” och Näringslivets arbetsgrupp i nedskräpningsfrågor. KF anförde att förbundets produktion och försäljning indirekt bidrog till nedskräpning och att förbundet därför hade ett ansvar att medverka i åtgärder för att motverka miljöproblem.

4.2.2 HFD:s bedömning

I PLM-målet konstaterade HFD att opinionsbildningen kunde antas få påtagliga konsekvenser för bolagets försäljning, så kallad badwill. Bolagets medverkan i kampanjerna bedömdes därav som ett led i förvärvsverksamheten och bidragen medgavs som avdragsgilla. Däremot vägrades avdrag för

bidraget till Sveriges Industriförbund, eftersom utredningen ansågs vara av allmän natur och sakna ett tillräckligt direkt samband med PLM:s förvärvsverksamhet.

I KF-målet godtog HFD inte förbundets argumentation. Domstolen framhöll att vad KF anfört inte innefattade ett sådant samband mellan verksamheten och utbetalningarna att dessa kunde anses utgöra avdragsgilla driftkostnader. Att förbundet i någon mening bidrog till uppkomsten av nedskräpning och upplevde ett ansvar att delta i miljöåtgärder ansågs inte tillräckligt. Det krävdes ett mer konkret och direkt samband med förvärvsverksamheten.

4.2.3 Kommentar

Avgörandena visar att avdragsrätten förutsätter en verksamhetsnära koppling mellan kostnaden och intäkternas förvärvande eller bibehållande. I PLM-målet ansågs en sådan koppling föreligga, eftersom bolagets bidrag hade en stark anknytning till dess kärnprodukter och syftade till att motverka negativa effekter på avsättningen. I KF-målet saknades däremot en motsvarande anknytning. Att en verksamhet kan förknippas med ett samhällsproblem och att företaget upplever ett moraliskt ansvar att bidra är inte tillräckligt för att uppfylla sambandskravet. Rättsfallen markerar således att utgifter som huvudsakligen motiveras av allmänt samhällsansvar eller moraliska överväganden inte utan vidare utgör avdragsgilla omkostnader. Avgörande är i stället om det finns en faktisk och verksamhetsnära koppling till den egna verksamheten.

PLM och KF kan därmed ses som ett första uttryck för den linje som senare utvecklas tydligare i praxis: ju närmare kostnaden ligger företagets egna produkter eller försäljning, desto större möjlighet till avdrag. Ju mer kostnaden i stället tar sikte på ett allmänt ansvarstagande eller ett allmänt stöd till en samhällsnyttig verksamhet, desto svagare blir kopplingen till intäkternas förvärvande eller bibehållande.

De prövade utgifterna motsvarar det som i dag betecknas som sponsring, även om begreppet ännu inte var etablerat i Sverige vid tiden för avgörandena.¹⁰⁷ Trots att domstolen inte uttryckligen talade om sponsring som företeelse, utgör avgörandena alltså en viktig utgångspunkt för förståelsen av dagens rättsläge. De visar att den skatterättsliga bedömningen tidigt präglades av ett krav på konkret samband mellan utgiften och verksamheten samt att allmänna goodwill-effekter inte i sig godtagits som tillräckliga.

4.3 RÅ 2000 ref. 31 I och II (Procordia och Falcon)

4.3.1 Bakgrund till Procordia

Procordia AB och två dotterbolag ingick 1989 ett flerårigt samarbetsavtal med Kungliga Teatern AB (Operan). Avtalet avsåg ett huvudsponsorskap för

¹⁰⁷ Se Pålsson (2007b) s. 42.

operans internationella verksamhet och innebar att bolagen årligen skulle betala 9 miljoner kronor, fördelade mellan bolagen och indexreglerade.

I gengäld erhöll bolagen bland annat rätten att i marknadsföring ange att de var huvudsponsor, exponering i operahuset och informationsmaterial samt tillgång till biljetter och fasta platser. De fick även möjlighet att disponera operahuset för egna arrangemang och tillgång till lokaler för representation och konferenser. Avtalet omfattade också marknadsföringsmöjligheter i samband med utlandsturnéer.

Procordia gjorde gällande att sponsringen utgjorde en strategisk marknadsföringsåtgärd i syfte att stärka koncernens renommé och långsiktiga marknadsposition. Vid 1992 års taxering vägrades bolaget dock avdrag för ersättningen som betalats till Operan.

Länsrätten fann att de reklamässiga motprestationerna inte hade ett sådant värde att bidraget förlorade sin karaktär av gåva. Eventuell goodwill ansågs därför inte kunna motivera avdrag som reklamkostnad. Även om vissa delar kunde hänföras till representation hade bolaget inte visat i vilken omfattning avdrag kunde medges. Avdrag vägrades därför.

Kammarrätten gjorde motsatt bedömning och ansåg att sponsringen varit afärsmässigt motiverad samt syftat till att stärka bolagets goodwill och marknadsförutsättningar. Motprestationerna ansågs stå i rimlig proportion till ersättningen och de inslag som kunde hänföras till representation betraktades som integrerade delar av den samlade marknadsföringsåtgärden. Avdrag medgavs därför i sin helhet.

4.3.2 HFD:s bedömning i Procordia

HFD konstaterade inledningsvis att avdragsrätten för sponsring saknar särskild reglering och därför ska prövas mot huvudregeln om omkostnader för intäkternas förvärvande och bibehållande. I detta sammanhang berörde domstolen även sponsringens innebörd och formulerade en definition av begreppet, som senare fått betydelse i praxis.¹⁰⁸

När det gäller aktiebolag framhöll domstolen att det föreligger en presumtion för att bolagets utgifter uppfyller sambandskravet. Vid prövningen enligt huvudregeln kan avdrag därför vägras endast i undantagsfall, när det framstår som uppenbart att utgiften inte är ägnad att bidra till intäkternas förvärvande eller bibehållande.¹⁰⁹ Sponsringsersättningen kunde därför inte underkännas på denna grund.

¹⁰⁸ För en närmare redogörelse av definitionen, se avsnitt 3.2.2.

¹⁰⁹ Se Melz m.fl. (2025) s. 77; Bjuvberg (2007) s. 108; jfr även 3 kap. 3 § aktiebolagslagen (2005:551) (ABL), eftersom presumtionen kan förstås mot bakgrund av att aktiebolag bedrivs i vinstsyfte till förmån för sina ägare.

Prövningen kom i stället att avse om avdrag ändå skulle vägras enligt avdragsförbudet för gåvor. HFD utgick från de tre kriterier som typiskt kännetecknar en gåva¹¹⁰ och framhöll att någon gåva inte föreligger om mottagaren tillhandahåller motprestationer vars värde motsvarar ersättningen. Vid bedömningen ska hänsyn tas inte bara till direkta motprestationer, såsom reklamexponering, utan även till prestationer som mer indirekt är till nytta för sponsorn. Samtidigt betonade domstolen att den omständigheten att sponsringen kan förbättra sponsorns goodwill inte i sig innebär att ersättningen förlorar sin karaktär av gåva.

Domstolen formulerade därefter den principiella utgångspunkten att sponsring omfattas av avdragsförbudet när mottagaren inte tillhandahåller någon direkt motprestation och ersättningen inte heller avser en verksamhet hos mottagaren som har ett sådant samband med sponsorns verksamhet att den kan bedömas som en indirekt omkostnad.

I det aktuella fallet medgavs avdrag i den del ersättningen motsvarade värdet av erhållna motprestationer i form av marknadsföring, nyttjande av lokaler och vissa personalkostnader. Den del som utgjorde ett mer allmänt stöd till operans verksamhet bedömdes däremot som gåva. Eventuella inslag av representation skulle dessutom prövas enligt de särskilda reglerna om representation. Eftersom någon exakt uppdelning inte kunde göras bestämdes avdraget skönsmässigt till cirka hälften av det totala beloppet.

4.3.3 Bakgrund till Falcon

Falcon AB yrkade avdrag för bidrag som lämnats till Svenska Naturskyddsföreningen (SNF) och Göteborgs Ornitologiska Förening (GOF) inom ramen för projektet Pilgrimsfalk, vilket syftade till att säkra pilgrimsfalkens fortlevnad i Sverige. Bolaget hade dessutom sedan lång tid använt pilgrimsfalken som symbol och varumärke.

Genom avtal erhöll Falcon bland annat rätt att i sin marknadsföring framhålla sitt stöd till projektet samt använda information om projektet i sin reklam. Bolaget använde därefter budskapet "Falcon stöder Projekt Pilgrimsfalk" i sina marknadsföringskampanjer och gjorde gällande att sponsringen utgjorde en integrerad del av bolagets marknadsföring samt var nödvändig för att upprätthålla värdet i verksamheten.

Underinstanserna ansåg däremot att bidraget inte utgjorde en avdragsgill omkostnad, eftersom motprestationernas värde bedömdes som begränsat och sambandet med bolagets verksamhet inte ansågs tillräckligt starkt.

4.3.4 HFD:s bedömning i Falcon

¹¹⁰ Det vill säga förmögenhetsöverföring, frivillighet och gåvoavsikt.

HFD hänvisade till Procordia och upprepade att avdragsförbudet för gåvor inte är tillämpligt när mottagaren tillhandahåller motprestationer vars värde motsvarar ersättningen. Motprestationer kan bestå både av direkta tjänster och av prestationer som indirekt kommer sponsorn till godo. Domstolen framhöll vidare att det kan föreligga en sådan anknytning mellan sponsorns och mottagarens verksamheter att en genom sponsringen möjliggjord ökning av mottagarens verksamhet i sig utesluter att bidraget betraktas som gåva.

I det aktuella fallet ansågs kopplingen mellan projektet och Falcons varumärke vara tillräckligt stark för att bidraget skulle anses ha samband med bolagets intäktsgenerering. Avdragsförbudet för gåvor ansågs därför inte tillämpligt.

4.3.5 Kommentar

RÅ 2000 ref. 31 I och II innebär en tydlig systematisering av bedömningen i sponsringsliknande situationer. Avgörandena etablerar en prövningsordning där utgiften först bedöms mot omkostnadskravet i 16 kap. 1 § IL, varefter det prövas om avdrag ändå ska vägras med stöd av avdragsförbudet för gåvor i 9 kap. 2 § IL. Avdragsrätten kan enligt avgörandena grundas antingen på direkta motprestationer eller på en sådan verksamhetsanknytning att utgiften utgör en indirekt omkostnad. Resonemangen har dessutom generell räckvidd och är inte begränsade till kultursponsring.¹¹¹

Procordia framstår som det avgörande som tydligast formar den struktur som fortfarande bär upp dagens rättsläge. Där framgår att sponsringsutgifter inte kan prövas enbart mot huvudregeln om omkostnader, utan att en självständig prövning mot avdragsförbudet för gåvor måste göras. Avdragsrätten beror därmed ytterst på hur den affärsmässiga motiveringen tar sig uttryck, särskilt genom identifierbara motprestationer eller en tillräcklig koppling till den egna verksamheten.

Falcon utgör ett viktigt komplement till Procordia, eftersom avgörandet visar att direkta motprestationer inte är den enda vägen till avdragsrätt. Även i avsaknad av fullt ut mätbara motprestationer kan avdrag medges, om det finns en tillräckligt stark koppling mellan den sponsrade verksamheten och sponsorns egen verksamhet. Avgörandet ger därmed stöd för att även indirekta omkostnader kan vara avdragsgilla när sambandet är sådant att framgång i den sponsrade verksamheten också gynnar sponsorns egen verksamhet.¹¹²

I anslutning till frågan om motprestationer kan det noteras att HFD:s formulering, att mottagaren ska ”tillhandahålla” motprestationer, talar för att det inte är tillräckligt att sponsorn endast ges en rätt att disponera över sådana

¹¹¹ Se Antonson & Pålsson (2015) s. 243.

¹¹² Se Pålsson (2007b) s. 62 f.

prestationer. Motprestationen måste i stället komma till faktisk användning i verksamheten, vilket även ligger i linje med SKV:s rättsliga vägledning.¹¹³

Avgörandena visar också att en och samma utgift kan omfattas av både omkostnadsbegreppet och gåvobegreppet. En utgift som uppfyller kraven för avdragsgill omkostnad kan alltså ändå träffas av avdragsförbudet för gåvor.¹¹⁴ Denna konstruktion har emellertid kritiserats i doktrinen. Pålsson framhåller att kongruensen mellan utgift och inkomst borde ha tillmätts större betydelse än tillämpningen av företrädesprincipen.¹¹⁵ Cejie ansluter till kritiken och betonar att en utgift som syftar till att förvärva eller bibehålla inkomster svårigen kan klassificeras som gåva, eftersom gåvobegreppet förutsätter en benefik avsikt.¹¹⁶

I doktrinen har det också uppmärksamats en spänning mellan HFD:s uttalanden och SKV:s riktlinjer när det gäller goodwill. HFD har uttalat att det förhållandet att en sponsringsåtgärd kan förbättra sponsorns goodwill inte i sig utesluter att utgiften kan utgöra en gåva. SKV har däremot angett att sponsring som enbart syftar till att stärka image eller goodwill ska bedömas som en icke avdragsgill gåva. Som Pålsson påpekar är dessa ståndpunkter inte helt förenliga.¹¹⁷ Osäkerheten ligger främst i hur stark och konkret kopplingen till sponsorns verksamhet måste vara för att goodwillinslaget inte ska leda till att utgiften klassificeras som en gåva. Detta är särskilt betydelsefullt ur ett förutsebarhetsperspektiv, eftersom SKV:s tillämpning i praktiken ofta är den som den skattskyldige först möter, trots att myndighetens riktlinjer inte är bindande.

Rättsläget får även betydelse ur ett neutralitetsperspektiv. När avdragsrätten i hög grad knyts till direkta motprestationer eller en stark verksamhetsanknytning, kan skattereglernas tillämpning påverka hur företag utformar sina sponsorsamarbeten. Sponsring som ger tydlig reklamexponering eller andra mätbara prestationer blir skattemässigt mindre riskfylld än sponsring där värdet främst består i långsiktiga associationsvärden, trots att även sådana samarbeten kan vara affärsmässigt motiverade.

Trots den kritik som riktats mot domen har den emellertid fått stort genomslag i underrättspraxis. Den prövningsstruktur och de kriterier som utvecklats i RÅ 2000 ref. 31 I och II har därför kommit att utgöra utgångspunkt för bedömningen av avdragsrätten för sponsring.¹¹⁸

4.4 HFD 2014 ref. 62 (Saltå Kvarn)

¹¹³ Se Skatteverket, Rättslig vägledning, *Sponsring*, 2026.

¹¹⁴ Se Bjuvberg (2007) s. 105 f.; Pålsson (2007b) s. 44 f.

¹¹⁵ Se Pålsson (2007b) s. 72.

¹¹⁶ Se Cejie (2014) s. 937.

¹¹⁷ Se Pålsson (2007b) s. 73; Skatteverket, *Riktlinjer, avdragsrätt för sponsring*, 2005.

¹¹⁸ Se Antonson & Pålsson (2015) s. 263; Bjuvberg (2007) s. 106; Pålsson (2007b) s. 73.

4.4.1 Bakgrund

Saltå Kvarn AB bedrev försäljning av ekologiska livsmedel och hade en uttalad miljöprofil. Bolaget klimatkompensterade för sina transporter och kostnaderna uppgick vid bokslutet för räkenskapsår 2011 till cirka 150 000 kronor. En mindre del avsåg ersättning till ett konsultföretag för analys och beräkning av transporternas klimatpåverkan. Den större delen avsåg förvärv av utsläppskrediter, genom vilka ett trädplanteringsprojekt i Uganda finansierades.

SKV bedömde att kostnaderna utgjorde en icke avdragsgill gåva, eftersom utgifterna inte motsvarades av någon mätbar motprestation och det saknades tillräcklig anknytning mellan bolagets verksamhet och projektet. Klimatkompensationen betraktades i huvudsak vara goodwillskapande. Skatterättsnämnden (SRN) gjorde motsatt bedömning och framhöll att ett företag med uttalad miljöprofil måste kunna vidta klimatkompensterande åtgärder för att upprätthålla sin trovärdighet. Nämnden ansåg därför att det förelåg en tillräcklig anknytning mellan bolagets verksamhet och klimatkompensationen, vilket innebär att avdragsförbudet för gåvor inte var tillämpligt.

Tre ledamöter var dock skiljaktiga. De menade att klimatkompensationen borde bedömas mot bakgrund av praxis om sponsring, vilket förutsätter ett samband mellan bolagets verksamhet och den motprestation som erhålls. Eftersom trädplanteringen skedde i Uganda, där bolaget varken hade produktion eller marknad, ansågs ett sådant samband saknas. Goodwill ansågs inte tillräckligt för att motivera avdrag.

4.4.2 HFD:s bedömning

HFD prövade frågan mot huvudregeln i 16 kap. 1 § IL samt avdragsförbudet i 9 kap. 2 § IL. Domstolen uttalade att avdrag kan medges även utan en direkt motprestation, förutsatt att det föreligger en stark anknytning mellan den skattskyldiges verksamhet och den verksamhet som stöds. Samtidigt betonades att det förhållandet att en utgift kan öka goodwill och därigenom vara kommersiellt motiverad inte utesluter att avdragsförbudet är tillämpligt.

Konsultkostnaderna för analys och beräkning ansågs ha ett sådant direkt samband med verksamheten att avdrag medgavs. Däremot ansågs kostnaderna för utsläppskrediter sakna både direkt motprestation och tillräcklig verksamhetsanknytning. Avdrag vägrades därför i denna del.

4.4.3 Kommentar

I avgörandet bedömdes bidraget till trädplanteringsprojektet som ensidigt och utan motprestation, vilket i enlighet med tidigare praxis innebär att utgiften klassificerades som en icke avdragsgill gåva. Att åtgärden kunde ge upphov till positiva goodwilleffekter ansågs sakna självständig betydelse för bedömningen. Domen framstår därmed i huvudsak som en bekräftelse av det tidigare rättsläget, där höga krav fortsatt ställs på samband och motprestation även när

åtgärden är affärsmässigt motiverad.¹¹⁹ Efter avgörandet har rättsläget dessutom uppfattats innebära att klimatkompensationer i princip ska behandlas på samma sätt som sponsringsutgifter.¹²⁰

Saltå Kvarn är särskilt intressant eftersom bolaget hade en tydlig miljöprofil och klimatkompensationen framstod som förenlig med denna profil. Avgörandet talar därför för att det inte är tillräckligt att en utgift passar väl in i företagets värdegrund eller övergripande affärsstrategi. HFD ställde i stället krav på en tydligare och mer konkret koppling mellan utgiften och företagets intäktsgenererande verksamhet. Rättsfallet antyder därmed att effekter som trovärdighet, miljöprofil och allmän goodwill lätt kan uppfattas som alltför allmänna eller svårsmåttbara, särskilt när någon specifik motprestation eller faktisk marknadsföringsanvändning inte kan påvisas.

Avgörandet har vidare uppmärksammat i doktrin och mött viss kritik. Cejie menar att minoritetens syn på motprestationen är alltför snäv och framhåller att det centrala inte är trädplanteringen i Uganda som sådan, utan det koldioxidupptag åtgärden ger upphov till och dess koppling till bolagets egna utsläpp. Utifrån detta anser hon att sambandskravet är uppfyllt och att det saknar betydelse om bolaget bedriver verksamhet i Uganda. Hon framhåller även att domstolen synes frångå den presumtion för aktiebolagsutgifter som formulerades i RÅ 2000 ref. 31 I. Enligt henne borde klimatkompensationen, som var nödvändig för att upprätthålla bolagets miljöprofil, ha godtagits som affärsmässigt motiverad.¹²¹

Denna kritik har dock inte stått oemotsagd. Persson Österman intar en mer återhållsam hållning och betonar att målet avsåg ett förhandsbesked, vilket begränsar domstolens handlingsutrymme. Han menar därför att HFD inte kan kritiserats för att inte ha drivit rättsutvecklingen längre, eftersom prövningen i sådana fall förutsätter att domstolen håller sig nära lagtexten och det presenterade faktaunderlaget.¹²²

Frågan kan även belysas i ett vidare sammanhang. Nilsson framhåller att avgörandet illustrerar hur hållbarhetsfrågor aktualiseras i den dömande verksamheten. I det aktuella fallet gjorde domstolen dock en bokstavstrogen tolkning av gällande rätt, utan att beakta klimat- eller hållbarhetsperspektiv, trots att ett annat utfall enligt Nilsson hade varit möjligt.¹²³ Avgörandet synliggör därmed en spänning mellan traditionell skatterättslig metod och moderna hållbarhetsöverväganden, samtidigt som det bekräftar sambandskravets särskilda betydelse vid bedömningen av utgifter som ligger nära sponsring.

¹¹⁹ Jfr Pålsson (2015) s. 352; se även Tjernberg (2018) s. 76.

¹²⁰ Jfr Persson Österman (2016) s. 390.

¹²¹ Se Cejie (2014) s. 945 f.

¹²² Se Persson Österman (2016) s. 401 f.

¹²³ Se Nilsson (2015) s. 722.

Rättsfallet visar således att det nuvarande rättsläget inte utan vidare fångar upp utgifter som kan ha betydelse för företagets rykte och marknadsposition, men som saknar en tillräckligt konkret koppling till intäkternas förvärvande eller bibehållande. Detta gör Saltå Kvarn särskilt relevant som bakgrund till det senare lagförslaget, eftersom avgörandet tydliggör en situation där affärs-mässiga överväganden och skatterättslig bedömning riskerar att glida isär.

4.5 HFD 2018 ref. 55 (Arla)

4.5.1 Bakgrund

Arla Foods AB (Arla) bedrev produktion och försäljning av bland annat ekologiska mejeriprodukter. Under beskattningsåret 2013 betalade bolaget cirka 5,8 miljoner kronor för att klimatkompensera koldioxidutsläpp kopplade till produktion och transporter av det ekologiska sortimentet. Åtgärderna tillhandahölls av externa aktörer och bestod av certifierad trädplantering samt förvärv och makulering av utsläppskrediter. Arla erhöll även rätt att använda varumärkessymbolen ZeroMission som bevis på klimatkompensationen.

Bolaget yrkade avdrag och anförde att klimatkompensationen utgjorde en central del av marknadsföringen av de ekologiska produkterna samt bidrog till ökad avsättning. SKV vägrade avdrag med motiveringen att utgifterna utgjorde gåvor, eftersom någon motprestation inte ansågs ha erhållits. Förvaltningsrätten och kammarrätten instämde i denna bedömning.

4.5.2 HFD:s bedömning

HFD konstaterade inledningsvis att utgifterna inte kunde vägras med stöd av 16 kap. 1 § IL, i linje med den presumtion som gäller för aktiebolagsutgifter. Prövningen kom därför att fokusera på om avdragsförbudet för gåvor var tillämpligt. Domstolen hänvisade till etablerad praxis om sponsring och framhöll att avdrag kan medges antingen när ersättningen motsvaras av en direkt motprestation eller när det föreligger en tillräckligt stark anknytning mellan sponsorns verksamhet och den verksamhet som stöds, så att utgiften kan anses utgöra en indirekt omkostnad. Samtidigt klargjordes att HFD 2014 ref. 62 inte innebär att klimatkompensation generellt saknar avdragsrätt, utan att bedömningen måste göras utifrån omständigheterna i det enskilda fallet.

Domstolen framhöll därefter att företag vars verksamhet ger upphov till betydande utsläpp kan ha ett kommersiellt intresse av att neutralisera dessa och kommunicera detta i sin marknadsföring, särskilt eftersom konsumenters miljömedvetenhet har ökat. Globalt inriktade miljöåtgärder kan därför, beroende på hur de används, påverka såväl försäljning som resultat. Även om klimatkompensationsåtgärderna i sig inte utgjorde direkta motprestationer ansågs de i Arlas fall ha en tydlig funktion i marknadsföringen av bolagets ekologiska produkter. Arla hade dessutom visat att åtgärderna främjat avsättningen. Utgifterna bedömdes därför inte som gåvor utan som

marknadsföringskostnader med tillräcklig koppling till intäkternas förvärvande. Avdrag medgavs därmed för kostnaderna avseende klimatkompensationen.

4.5.3 Kommentarer

Avgörandet innebär ett viktigt förtydligande av gränsdragningen mellan avdragsgilla omkostnader och icke avdragsgilla gåvor, framför allt när utgifter syftar till att stärka goodwill. HFD knyter an till tidigare sponsringspraxis, men framhåller samtidigt betydelsen av att utgiften kan visas ha främjat avsättningen.¹²⁴ I Arla-målet var klimatkompensationen integrerad i bolagets marknadsföring och kopplad till försäljningen av de ekologiska produkterna. Detta gjorde det möjligt att bedöma utgiften som avdragsgill trots att någon direkt motprestation saknades. Bedömningen tar därmed inte enbart sikte på åtgärdens karaktär, utan också på hur den faktiskt utnyttjats i verksamheten.

En jämförelse med Saltå Kvarn är central för förståelsen av rättsläget. Skillnaden mellan avgörandena ligger inte främst i klimatkompensationen som sådan, utan i hur nära åtgärden hade integrerats i företagets marknadsföring och försäljningsfrämjande verksamhet. I Arla kunde klimatkompensationen knytas till ett specifikt produktsegment och användas som ett led i marknadsföringen på ett sätt som HFD ansåg ha främjat avsättningen. I Saltå Kvarn framstod sambandet däremot som mer allmänt och beroende av bolagets övergripande miljöprofil. Rättsläget blir därför i hög grad beroende av hur konkret sambandet mellan utgiften och verksamheten kan visas, vilket samtidigt innebär att gränsdragningen kan vara svår att förutse när den affärsmässiga nyttan är mer indirekt.

Domen har också gett upphov till olika tolkningar i doktrin, där Bjuvberg och Cejie identifierar tre möjliga läsningar av domskälen. De avfärdar inledningsvis uppfattningen att klimatkompensationen skulle ha utgjort en direkt motprestation, eftersom domstolen inte grundar sin bedömning på en sådan. Därefter konstaterar de att domen visserligen kan uppfattas som att åtgärden behandlas som en marknadsföringskostnad, men att hänvisningarna till sponsringspraxis och avdragsförbudet för gåvor talar emot att HFD helt har lämnat gåvoproblematiken. Deras huvudsakliga tolkning är i stället att HFD öppnar för en ytterligare bedömningsgrund. Enligt denna kan en utgift som är företagsekonomiskt motiverad och kan visas ha främjat avsättningen av företagets produkter falla utanför gåvoförbudet, även om åtgärden samtidigt innefattar ett goodwillinslag.¹²⁵

Bjuvberg och Cejie framhåller vidare att detta synsätt inte bör begränsas till klimatkompensation, utan även kan få betydelse för sponsring. Om ett företag kan tillgodogöra sig det sponsrade subjektets renommé i sin marknadsföring

¹²⁴ Se Bjuvberg & Cejie (2018) s. 528 ff.

¹²⁵ Se Bjuvberg & Cejie (2018) s. 528 ff.

utan att erhålla direkta motprestationer, bör utgiften enligt deras synsätt kunna vara avdragsgill enligt 16 kap. 1 § IL. Samtidigt kvarstår oklarheter, särskilt i fråga om hur långt begreppet företagsekonomiska skäl sträcker sig och vem som i praktiken ska bedöma affärsmässigheten.¹²⁶

Påhlsson intar en delvis annan utgångspunkt, även om han i huvudsak är positiv till HFD:s argumentation. Han framhåller att domen innebär en välkommen precisering av reklam och goodwill effekter vid sponsringsliknande utgifter, men menar samtidigt att resonemanget hade kunnat knytas tydligare till tidigare praxis. Enligt honom får Arla, sett till HFD:s synsätt, i praktiken anses ha erhållit en adekvat motprestation, även om värdet framträder först när klimatkompensationen används i marknadsföringen.¹²⁷ Avgörandet kan därmed förstås inom ramen för den etablerade prövningsstrukturen, snarare än som ett tydligt avsteg från tidigare praxis.

Även SKV ansluter sig i sin rättsfallskommentar till HFD:s bedömning och framhåller att avgörandet innebär ett klargörande i förhållande till HFD 2014 ref. 62. Myndigheten betonar att klimatkompensation kan utgöra en avdragsgill omkostnad när åtgärden används i marknadsföringen och kan visas ha främjat avsättningen. Bedömningen är dock beroende av verksamhetens karaktär och den kundkrets företaget riktar sig till, varför avdragsrätten ytterst blir en bevisfråga i det enskilda beskattningsärendet.¹²⁸

Arla-målet innebär alltså inte nödvändigtvis att HFD har övergett tidigare sponsringspraxis. Domen ger snarare stöd för att goodwill effekter kan få rättslig betydelse när de konkretiseras genom marknadsföring och kan knytas till faktisk avsättningsfrämjande effekt. På så sätt mildrar rättsfallet den strikta linje som kunde utläsas efter Saltå Kvarn, men utan att helt undanröja osäkerheten kring var gränsen går.

Ur neutralitetssynpunkt kan avgörandet förstås som ett steg i en mer ändamålsenlig riktning, eftersom HFD accepterar att marknadsföringsformer kan bygga på värden som inte är traditionella eller direkt mätbara. Samtidigt kvarstår en risk för snedvridning. Sponsringsåtgärder som kan kopplas till ett konkret produktsegment och dokumenterad försäljning framstår som skattemässigt säkrare än åtgärder där värdet främst består i långsiktigt varumärkesbyggande. Även efter Arla kan rättsläget därför påverka hur företag väljer att utforma sina samarbeten.

4.6 Fastställande av det nuvarande rättsläget

Genom den praxis som har behandlats i detta kapitel framträder en tydlig struktur för hur avdragsrätten för sponsringsutgifter ska bedömas enligt

¹²⁶ Se Bjuvberg & Cejie (2018) s. 528 ff.

¹²⁷ Se Påhlsson (2019) s. 321.

¹²⁸ Se Skatteverket, Skatteverkets rättsfallskommentar, *HFD 2018 ref. 55 – Utgifter för klimatkompensation har ansetts som avdragsgill marknadsföringskostnad*, 2018.

gällande rätt. Eftersom IL inte innehåller någon särskild bestämmelse om sponsring måste prövningen göras med utgångspunkt i de allmänna reglerna i 16 kap. 1 § IL och 9 kap. 2 § IL. Sponsringsutgifter bedöms därmed inom ramen för den allmänna avdragsregeln i näringsverksamhet, med den begränsning som följer av avdragsförbudet för gåvor.

Praxis visar således att bedömningen sker i två led. Först prövas om utgiften omfattas av huvudregeln i 16 kap. 1 § IL, det vill säga om den utgör en kostnad för att förvärva eller bibehålla inkomster i näringsverksamheten. När det gäller aktiebolag har HFD i Procordia slagit fast att det finns en presumtion för att bolagets utgifter uppfyller detta krav. I praktiken stannar prövningen därför sällan vid huvudregeln. Den avgörande frågan blir i stället ofta om avdrag ändå ska vägras med stöd av avdragsförbudet för gåvor i 9 kap. 2 § IL.

Det är alltså i förhållandet mellan huvudregeln och gåvoförbudet som rättsläggets kärna finns. Procordia klargör att även en utgift som är affärsmässigt motiverad och omfattas av omkostnadsbegreppet kan träffas av gåvoförbudet. Det är därför inte tillräckligt att sponsringen framstår som affärsmässig i allmän mening. Det måste också finnas omständigheter som gör att utgiften inte ska betraktas som gåva i skatterättslig mening.

Av praxis följer att avdragsrätt i huvudsak kan grundas på två olika förhållanden. Den första situationen är att sponsorn erhåller direkta motprestationer med ett identifierbart värde, exempelvis reklamexponering, dispositionsrätt till lokaler, biljetter eller andra förmåner. I sådana fall är avdragsrätten knuten till värdet av de motprestationer som faktiskt erhålls. Procordia visar därför att en sponsringsutgift kan behöva delas upp, så att endast vissa delar är avdragsgilla medan övriga delar bedöms som gåva.

Den andra situationen är att det finns en sådan anknytning mellan sponsorns verksamhet och den verksamhet som stöds att utgiften kan bedömas som en indirekt omkostnad. Här krävs inte en direkt och exakt värderbar motprestation. Avgörande är i stället om den sponsrade verksamheten har en så nära koppling till sponsorns egen verksamhet att stödet samtidigt kan främja sponsorns intäktsgenerering. Falcon utgör det tydligaste exemplet på detta, eftersom kopplingen mellan Pilgrimsfalk och bolagets varumärke ansågs tillräckligt stark för att bidraget inte skulle betraktas som gåva.

Samtidigt illustrerar praxis att det ställs höga krav på verksamhetsanknytningens styrka. I PLM godtogs avdrag eftersom bidragen hade en nära koppling till bolagets kärnprodukter och syftade till att motverka negativa effekter på försäljningen. I KF ansågs ett mer allmänt ansvarstagande för nedskräpningsproblematik däremot inte tillräckligt. Det krävs alltså mer än att sponsringen har allmän positiv betydelse för företagets rykte eller att företaget upplever ett ansvar att bidra.

Den restriktiva hållningen kom även till uttryck i HFD 2014 ref. 62. Saltå Kvarn bekräftar att en utgift inte blir avdragsgill enbart därför att den ligger i linje med företagets värdegrund eller miljöprofil. Trots klimatkompensationens koppling till bolagets miljöprofil ansågs utgiften inte ha ett tillräckligt starkt samband med intäkternas förvärvande. Avgörandet visar därmed att goodwill och allmänt renommé inte i sig är tillräckliga för att utesluta att en utgift behandlas som gåva.

Arla innebär dock att denna bild måste nyanseras. Avgörandet slår fast att även utgifter med tydliga goodwillinslag kan vara avdragsgilla om dessa konkretiseras och integreras i företagets marknadsföring på ett sådant sätt att utgiften kan visas ha främjat avsättningen. Det centrala var inte enbart att bolaget klimatkompensterade, utan att åtgärden användes som ett led i marknadsföringen av ett visst produktsegment och kunde kopplas till försäljningen. Goodwill saknar alltså inte rättslig betydelse, men den måste vara tillräckligt konkretiserad och nära knuten till verksamheten för att få genomslag i avdragsbedömningen.

Det går samtidigt inte att bortse från att rättsläget fortfarande präglas av viss osäkerhet. Detta gäller framför allt i frågan om vilken självständig betydelse goodwill och företagsekonomiska överväganden ska tillmätas. Saltå Kvarn och Arla visar att gränsen mellan avdragsgilla och icke avdragsgilla utgifter inte avgörs av åtgärdens art i sig, utan av hur nära och konkret utgiften kan knytas till den egna verksamheten och dess avsättning. Bedömningen blir därmed i högsta grad beroende av hur sponsringen faktiskt används och hur detta kan visas i det enskilda fallet.

I denna prövning framträder också en spänning mellan en företagsekonomisk och en skatterättslig syn på sponsring. I praktiken kan ökad goodwill ofta vara ett väsentligt syfte med sponsring, samtidigt som sådana effekter endast i begränsad utsträckning tillmätts betydelse vid den skattemässiga bedömningen. Detta kan även få betydelse ur neutralitetssynpunkt, eftersom sponsringsformer med tydliga och värderbara motprestationer framstår som skattemässigt mindre riskfyllda än samarbeten där nyttan främst består i mer långsiktiga eller svårsmätbara värden.

Sammantaget kan den första frågeställningen besvaras enligt följande. Det nuvarande rättsläget innebär att sponsringsutgifter kan vara avdragsgilla enligt 16 kap. 1 § IL, men endast i den mån de inte omfattas av avdragsförbudet för gåvor i 9 kap. 2 § IL. Avdrag medges framför allt när sponsringen motsvaras av direkta motprestationer vars värde kan identifieras, eller när sponsringen har en så stark verksamhetsanknytning att utgiften kan bedömas som en indirekt omkostnad i verksamheten. Om sponsringen däremot främst framstår som ett ensidigt stöd till mottagaren, där nyttan för sponsorn består i allmän goodwill eller ett övergripande ansvarstagande, är utgångspunkten att avdragsrätt inte föreligger. Gällande rätt kan därmed beskrivas som en

ordning där affärsmässig sponsring i princip kan ge rätt till avdrag, men där avdragsrätten ytterst beror på om sponsringen skattemässigt kan skiljas från gåva i det enskilda fallet.

5 Lagförslaget i SOU 2026:5

5.1 Bakgrund till lagförslaget

Utredningen har haft i uppdrag att analysera om det finns behov av särskilda bestämmelser om avdragsrätt för sponsring i IL samt överväga eventuella begränsningar av en sådan reglering. Inom ramen för arbetet har utredningen haft kontakt med flera aktörer som arbetar med sponsring eller på annat sätt besitter särskild sakkunskap på området.¹²⁹

Sponsring utgör i dag ett etablerat och betydelsefullt inslag i företags verksamheter. Intresset för att ingå sponsringssamarbeten är stort, inte minst eftersom sådana åtgärder kan bidra till att stärka näringsverksamhetens lönsamhet genom olika former av marknadsföring. Utredningen beskriver sponsring som en kommersiell åtgärd med detta syfte, men framhåller även att den ofta har en samhällsnyttig dimension. Kombinationen av affärsnytta och samhällsnytta lyfts av flera aktörer fram som en särskiljande egenskap i förhållande till andra marknadsföringsformer.¹³⁰

Utvecklingen har också medfört att frågor uppkommit kring hur samhällsrelaterade utgifter bör behandlas skattemässigt. Företag möter i dag ökade krav på att integrera hållbarhetsarbete i sin verksamhet, vilket innebär att kostnader för samarbeten av detta slag blivit vanligare. Flera aktörer har därför framhållit att även sådana utgifter, som i många avseenden liknar sponsring, bör kunna omfattas av avdragsrätt i större utsträckning än i dag.¹³¹

Utredningen påpekar vidare att rättspraxis i stor utsträckning utvecklats under en tid då sponsring främst bestod av direkta motprestationer, exempelvis i form av reklamskyltar. I dagens sponsorsamarbeten består värdet ofta i stället av den association som uppstår mellan företaget och den sponsrade verksamheten. Enligt utredningen beaktas sådana immateriella värden endast i begränsad utsträckning vid den skattemässiga bedömningen, trots att de ofta utgör en central del av moderna sponsorsamarbeten.¹³²

En ytterligare fråga rör gränsdragningen mellan sponsring och gåva. Sponsring uppfattas av företag som en affärsmässigt motiverad utgift, medan gåvor förutsätts vara villkorslösa och grundade i andra motiv. I rättstillämpningen finns dock en risk att sponsringsutgifter klassificeras som gåvor, särskilt när kopplingen till den egna verksamheten är svag eller när direkta motprestationer inte kan påvisas.¹³³

¹²⁹ Se SOU 2026:5 s. 20 och 65.

¹³⁰ Se SOU 2026:5 s. 23 f. och 66.

¹³¹ Se SOU 2026:5 s. 66.

¹³² Se SOU 2026:5 s. 66 f.

¹³³ Se SOU 2026:5 s. 67.

Utredningen lyfter även fram de beviskrav som utvecklats i praxis. I situationer där det saknas en tydlig verksamhetsanknytning krävs att sponsorn kan visa att värdet av motprestationerna motsvarar utgiften för att fullt avdrag ska medges. Eftersom sådana värden ofta är svåra att fastställa kan avdrag helt eller delvis vägras.¹³⁴ Följden blir att avdragsrätten i praktiken knyts till möjligheten att värdera motprestationer, snarare än till utgiftens affärsmässiga syfte. Detta skapar i sin tur en osäkerhet som kan antas minska företagens incitament till att ingå vissa sponsringssamarbeten.¹³⁵

Det framhålls också att det nuvarande regelverket kan påverka hur sponsring fördelas mellan olika områden. En stor del av sponsringen tillfaller idrotten, vilket bland annat kan förklaras av dess goda möjligheter att erbjuda direkta motprestationer i form av exponering. Kultursponsring har däremot ofta mer begränsade exponeringsmöjligheter, vilket kan minska möjligheterna till avdrag och därmed även incitamenten att sponsra kulturell verksamhet. Liknande skillnader uppmärksammas inom idrotten, där damidrott, barn- och ungdomsidrott samt paraidrott ofta anses vara missgynnade i förhållande till herridrott och kommersiellt starka elitverksamheter.¹³⁶

Enligt utredningens bedömning ligger problematiken inte i den allmänna avdragsregeln i 16 kap. 1 § IL, utan i hur rättspraxis har utvecklats. Avdragsrätten anses inte ha anpassats till moderna sponsringsformer, där motprestationerna ofta består av immateriella värden såsom stärkt varumärke och förbättrat anseende. Dessa värden tillmäts endast begränsad betydelse vid den skattemässiga bedömningen. Rättsläget präglas därmed av en bristande anpassning, särskilt i fråga om immateriella värden, beviskrav och gränsdragningen mot gåva. Utredningen bedömer därför att det finns behov av en särskild lagregel om avdragsrätt eller annan skattelättnad för sponsringsutgifter i IL.¹³⁷

Syftet med en sådan reglering är att möjliggöra avdrag för utgifter som är affärsmässigt motiverade men som enligt nuvarande praxis inte godtas, särskilt i fall där sponsringen syftar till att stärka företagets anseende. En särskild reglering kan även bidra till att öka incitamenten att sponsra områden där nuvarande praxis gör det svårt att erhålla avdrag, exempelvis när direkta motprestationer inte kan erbjudas i motsvarande utsträckning.¹³⁸

5.2 Den föreslagna regleringen

5.2.1 Bestämmelsens utformning och tillämpning

¹³⁴ Se SOU 2026:5 s. 68.

¹³⁵ Jfr SOU 2026:5 s. 102.

¹³⁶ Se SOU 2026:5 s. 43, 45 och 68 f.

¹³⁷ Se SOU 2026:5 s. 74 ff.

¹³⁸ Se SOU 2026:5 s. 77.

Utredningen föreslår att en ny bestämmelse, 16 kap. 11 § IL, införs med följande lydelse:

”Utöver vad som anges i 1 § ska utgifter för att förbättra eller upprätthålla näringsverksamhetens anseende dras av.

Första stycket ska inte tillämpas för utgifter som avser representation och liknande ändamål, politisk verksamhet eller religiös verksamhet. För utgifter för representation och liknande ändamål ska 2 § tillämpas.”¹³⁹

Enligt förslaget ska således utgifter som syftar till att förbättra eller upprätthålla näringsverksamhetens anseende vara avdragsgilla utöver vad som följer av huvudregeln i 16 kap. 1 § IL. Bestämmelsen innebär därmed en utvidgning av avdragsrätten och tar sikte på situationer där utgifter är affärsmässigt motiverade men enligt gällande rätt ändå träffas av avdragsförbudet för gåvor.¹⁴⁰ Det kan exempelvis gälla när värdet av direkta motprestationer understiger sponsringsutgiften eller när utgiften inte anses utgöra en indirekt omkostnad i näringsverksamheten.¹⁴¹ Däremot ska utgifter som avser direkta motprestationer, såsom kostnader för reklam, lokaler eller personal, även fortsättningsvis bedömas enligt 16 kap. 1 § IL. Detsamma gäller när det finns en sådan stark anknytning mellan parterna att hela utgiften redan är avdragsgill.¹⁴² Den föreslagna bestämmelsen ersätter alltså inte den allmänna avdragsregeln, utan kompletterar den genom att fånga upp de delar av sponsringssamarbeten som i dag ofta faller utanför avdragsrätten.

Bestämmelsen omfattar även andra typer av samarbeten som syftar till att förbättra eller upprätthålla företagets anseende. Det kan exempelvis röra sig om samarbeten inom ramen för CSR eller annat hållbarhetsarbete, under förutsättning att utgifterna har ett sådant anseendehöjande syfte. Utredningen framhåller vidare att det, eftersom det rör sig om en avdragsbestämmelse, ankommer på den skattskyldige att göra sannolikt att utgifterna faktiskt har detta syfte.¹⁴³ Någon förändring av den grundläggande bevisbördan är alltså inte avsedd.

Hur bestämmelsen är avsedd att tillämpas kan illustreras genom ett exempel där ett företag ingår ett sponsringsavtal som omfattar såväl exponering, exempelvis genom reklamskyltar, som biljetter för kundrepresentation. De delar som avser direkta motprestationer behandlas som reklam och prövas enligt 16 kap. 1 § IL, medan biljetterna bedöms som representation enligt 16 kap. 2 § IL. Därutöver kan ersättningen innefatta ett mer långsiktigt anseendehöjande värde som inte kan knytas till en specifik prestation. Denna del ska då

¹³⁹ SOU 2026:5 s. 117.

¹⁴⁰ Se SOU 2026:5 s. 81, 83 och 88.

¹⁴¹ Jfr RÅ 1976 ref. 127 I och II; RÅ 2000 ref. 31 I och II.

¹⁴² Se SOU 2026:5 s. 83.

¹⁴³ Se SOU 2026:5 s. 84 och 117.

prövas enligt den föreslagna bestämmelsen. Bedömningen ska i dessa fall ta sin utgångspunkt i att företag agerar affärsmässigt, även om gränsdragningen mot privata levnadskostnader i vissa fall kan aktualiseras.¹⁴⁴

En bärande fråga som lämnas relativt öppen i förslaget är hur den nya bestämmelsen förhåller sig till avdragsförbudet för gåvor i 9 kap. 2 § IL. Utredningen anger att regeln är avsedd att träffa sådana situationer som i dag inte riktigt passar in i den nuvarande avdragsstrukturen och därför ofta bedöms som gåvor. Det klargörs dock inte uttryckligen vilken rättslig relation som ska gälla mellan bestämmelserna. I sitt remissvar har SKV uppmärksammat denna oklarhet och anført att det finns en risk för rättsosäkerhet om förhållandet mellan reglerna inte tydliggörs.¹⁴⁵ Frågan om hur bestämmelserna ska samspela framstår därmed som central för den praktiska tillämpningen.

Utredningen har även övervägt om det bör införas en särskild definition av begreppet sponsring i lag, eftersom avsaknaden av en sådan har bidragit till viss oklarhet kring begreppets innebörd. En lagdefinition har dock bedömts som mindre lämplig, då sponsring kan ta sig många olika uttryck och dessutom förändras över tid. Det finns därför en risk att en definition antingen blir för snäv eller ger upphov till nya gränsdragningsproblem. Utredningen framhåller dessutom att en särskild reglering av avdragsrätten för sponsring förutsätter att begreppet definieras i lag. Eftersom detta inte bedöms vara ändamålsenligt har bestämmelsen i stället utformats så att den inte knyts till begreppet sponsring som sådant, utan till utgifter som syftar till att förbättra eller upprätthålla näringsverksamhetens anseende.¹⁴⁶

5.2.2 Kravet på affärsmässigt motiverad utgift

Utgifterna ska, som ovan nämnts, ha till syfte att förbättra eller upprätthålla näringsverksamhetens anseende. Enligt utredningen innebär detta att de måste vara affärsmässigt motiverade. Därigenom avgränsas de från kostnader som inte hör till näringsverksamheten och som därför inte är avdragsgilla, såsom gåvor och personliga levnadskostnader.¹⁴⁷ Utredningen lämnar emellertid ingen närmare vägledning om hur detta krav ska tolkas i praktiken.¹⁴⁸

Däremot beskriver utredningen hur sådana utgifter typiskt sett uppkommer. De uppstår vanligtvis i samband med att två parter träffar en överenskommelse, där ett företag vill förknippas med de värden som en annan verksamhet eller ett annat varumärke representerar. Kravet på att utgifterna ska syfta till att förbättra eller upprätthålla näringsverksamhetens anseende innebär

¹⁴⁴ Se SOU 2026:5 s. 86.

¹⁴⁵ Se Skatteverket, remissvar över SOU 2026:5 s. 2 f., myndigheten föreslår även ett uttryckligt undantag från avdragsförbudet i 9 kap. 2 § IL för utgifter som omfattas av 16 kap. 11 § IL.

¹⁴⁶ Se SOU 2026:5 s. 79 ff.

¹⁴⁷ Se SOU 2026:5 s. 83.

¹⁴⁸ Jfr Skatteverket, remissvar över SOU 2026:5 s. 6, om behovet av att förtydliga kravet på affärsmässig motivering.

därmed att förekomsten av en sådan överenskommelse utgör en naturlig utgångspunkt vid bedömningen av om avdragsrätt föreligger. Överenskommelsen kan ingås såväl muntligen som skriftligen.¹⁴⁹

5.2.3 Förbättra eller upprätthålla näringsverksamhetens anseende

Begreppet anseende avser hur ett företag uppfattas och ska ges en vid tolkning. Bedömningen tar därför inte enbart sikte på om utgiften leder till omedelbara intäkter, utan omfattar även mer långsiktiga effekter. Eftersom sådana effekter ofta ingår i en långsiktig strategi ska bedömningen omfatta både effekter under det aktuella beskattningsåret och förväntade effekter under kommande år.¹⁵⁰

Åtgärder som syftar till att förbättra eller upprätthålla anseendet kan enligt utredningen bidra till ökad lönsamhet, exempelvis genom högre intäkter eller lägre kostnader, men också genom att stärka företagets position på marknaden. Avgörande är att det görs en samlad bedömning av om utgiften utgör ett led i företagets arbete med att stärka sin långsiktiga konkurrensförmåga eller utveckla och stärka varumärket.¹⁵¹

I detta sammanhang framhålls att ett starkt anseende har stor betydelse för företagets möjligheter att attrahera och behålla kunder, kapital och arbetskraft. Bedömningen omfattar därför även sådana indirekta effekter. Det kan exempelvis handla om att stärka lojaliteten i den befintliga kundkretsen eller att nå nya målgrupper. Utgifter av anseendehöjande karaktär, speciellt sådana som avser relationsskapande aktiviteter, kan dessutom bidra till att etablera och utveckla affärsrelationer, attrahera investerare och underlätta rekrytering. Sådana åtgärder kan bestå i aktiviteter som syftar till att stärka företagets attraktivitet som arbetsgivare eller att skapa kontakter med potentiella finansierare, exempelvis genom deltagande i olika typer av evenemang.¹⁵²

Med att anseendet förbättras avses att förstärka en positiv bild av företaget, medan upprätthållande innebär att vårda och bevara ett redan etablerat anseende. Utredningen lyfter bland annat situationer där ett företag under en längre tid har sponsrat en viss verksamhet och där ett upphörande av sponsringen riskerar att påverka företagets anseende negativt.¹⁵³

Denna relativt breda förståelse av rekvisitet har dock lett till att det i remissyttrandena framhållits att bestämmelsen är allmänt och relativt kortfattat utformad, vilket riskerar att försvåra tillämpningen. Särskilt har det understrukits att kravet på att utgiften ska syfta till att förbättra eller upprätthålla anseendet

¹⁴⁹ Se SOU 2026:5 s. 84.

¹⁵⁰ Se SOU 2026:5 s. 85.

¹⁵¹ Se SOU 2026:5 s. 85.

¹⁵² Se SOU 2026:5 s. 85 och 118.

¹⁵³ Se SOU 2026:5 s. 85.

är nytt i ett skatterättsligt sammanhang, vilket medför ett behov av tydligare precisering för att det ska vara möjligt att tillämpa bestämmelsen.¹⁵⁴

5.2.4 Kravet på att samarbetet förmedlas utåt

Utöver kravet på att utgiften ska syfta till att förbättra eller upprätthålla näringsverksamhetens anseende uppställs även en ytterligare förutsättning för avdragsrätt, nämligen att samarbetet förmedlas utåt. Att samarbetet förmedlas utåt kan enligt utredningen till exempel innebära att det ”synliggörs”.¹⁵⁵ Vad som mer konkret krävs för att ett sådant synliggörande ska anses tillräckligt framgår dock inte av utredningen.

Det uppställs samtidigt inget krav på att företaget i det enskilda fallet kan visa en specifik eller mätbar effekt. Det är tillräckligt att det framstår som sannolikt att utgiften är ägnad att påverka företagets anseende i positiv riktning.¹⁵⁶

Kombinationen av kravet på synlighet och avsaknaden av krav på konkreta visade effekter ska ses som en viktig precisering av avdragsrätten. Vid sponsringssamarbeten där samarbetet förmedlas utåt anges vidare att utgångspunkten då bör vara att företaget haft en affärsmässig avsikt med åtgärderna.¹⁵⁷

5.2.5 Begränsningar i avdragsrätten

Utredningen har även övervägt om den föreslagna bestämmelsen bör förenas med särskilda begränsningar. En fråga som särskilt har behandlats är om avdragsrätten bör begränsas genom en beloppsgräns. En sådan begränsning skulle kunna bidra till att minska risken för otillbörlig skatteplanering. Däremot bedömer utredningen att en beloppsmässig begränsning inte bör införas, eftersom den riskerar att motverka bestämmelsens syfte, nämligen att möjliggöra affärsmässigt motiverade samarbeten som syftar till att stärka företagets anseende. En generell begränsning av detta slag skulle därmed kunna träffa även legitima och affärsmässigt motiverade utgifter och på så sätt hämma den typ av samarbeten som bestämmelsen försöker underlätta.¹⁵⁸

I stället föreslås vissa särskilda undantag från avdragsrätten. Bestämmelsen ska inte tillämpas på utgifter som avser politisk eller religiös verksamhet. Utredningen framhåller dock att bedömningen inte ska ta sin utgångspunkt i mottagarens verksamhet som sådan, utan i vad den aktuella ersättningen faktiskt avser. Detta innebär att även om mottagaren bedriver religiös eller politisk verksamhet så kan avdrag i vissa fall ändå komma i fråga, under förutsättning att det sponsrade projektet kan särskiljas från mottagarens övriga verksamhet. Begränsningen innebär alltså inte att avdrag är uteslutet i dessa

¹⁵⁴ Se Kammarrätten i Stockholm, remissvar över SOU 2026:5 s. 1; Cancerfonden, remissvar över SOU 2026:5 s. 1; Sveriges advokatsamfund, remissvar över SOU 2026:5 s. 2.

¹⁵⁵ Se SOU 2026:5 s. 85 och 118 f.

¹⁵⁶ Se SOU 2026:5 s. 85 och 118 f.

¹⁵⁷ Se SOU 2026:5 s. 118.

¹⁵⁸ Se SOU 2026:5 s. 88.

situationer, utan att utgifterna i huvudsak kommer att prövas enligt den allmänna bestämmelsen i 16 kap. 1 § IL.¹⁵⁹

Vidare anges att utgifter för representation och liknande ändamål även fortsättningsvis ska prövas enligt den särskilda regleringen i 16 kap. 2 § IL, vilket innebär att dessa utgifter faller utanför tillämpningsområdet för den föreslagna bestämmelsen.¹⁶⁰

5.3 Avvisade alternativa lösningar

I arbetet med förslaget har också andra möjliga utformningar av regleringen prövats. En möjlighet som behandlas är en ordning likt den norska, där det i tveksamma fall görs en huvudsaklighetsbedömning av vad utgiften främst avser. Enligt utredningens bedömning är en sådan lösning emellertid inte lämplig, eftersom det finns en risk att utgifter som syftar till att förbättra eller upprätthålla näringsverksamhetens anseende inte skulle omfattas av avdragsrätten.¹⁶¹

Ett annat alternativ som övervägts är en modell som innebär en lättnad i fråga om vad den skattskyldige måste visa, där endast en viss procent av det totala beloppet behöver visas genom mätbara motprestationer. En sådan ordning skulle i viss utsträckning styra utformningen av avtal mot att ändå innehålla direkta prestationer. Även om detta skulle kunna minska risken för missbruk, finns det i stället en risk att samarbeten där sådana motprestationer är svåra att påvisa missgynnas. Ett krav på en viss procentuell andel kan dessutom ge upphov till värderingsproblem, eftersom det innebär att en fast gräns för avdragsrätten införs.¹⁶²

Slutligen diskuteras möjligheten att utvidga avdragsrätten genom att sänka beviskravet. Inte heller detta alternativ bedöms vara lämpligt. Skälet är att ett sänkt beviskrav för denna typ av utgifter skulle innebära att de behandlas annorlunda än andra marknadsföringsutgifter, vilket riskerar att skapa inkonsekvenser i regelverket.¹⁶³

5.4 Förväntade effekter enligt utredningen

Utredningen bedömer att införandet av en särskild avdragsregel kan bidra till att minska den osäkerhet som i dag präglar rättsläget. De nuvarande reglerna, i kombination med praxis, har enligt utredningen i vissa fall medfört att företag avstår från sponstringssamarbeten på grund av osäkerhet kring den skattemässiga bedömningen. Genom en uttrycklig reglering förväntas denna osäkerhet minska, vilket i sin tur kan skapa bättre förutsättningar för företag att

¹⁵⁹ Se SOU 2026:5 s. 90.

¹⁶⁰ Se SOU 2026:5 s. 91.

¹⁶¹ Se SOU 2026:5 s. 87.

¹⁶² Se SOU 2026:5 s. 87.

¹⁶³ Se SOU 2026:5 s. 87 f.

fatta affärsmässiga beslut.¹⁶⁴ Denna uppfattning delas även av flera remissinstanser, som har anfört att den föreslagna bestämmelsen kan bidra till ökad förutsebarhet när det gäller företags avdragsrätt vid sponsring.¹⁶⁵ Däremot anser vissa instanser att det, för att förutsebarheten faktiskt ska öka, krävs att flera begrepp förtydligas.¹⁶⁶

Den föreslagna bestämmelsen innebär även en utvidgning av avdragsrätten och tar sikte på situationer där sponsringen är affärsmässig, men där värdet av direkta motprestationer inte kan fastställas eller inte motsvarar hela den utbetalda ersättningen. I sådana fall har avdrag enligt gällande rätt ofta nekats. Genom den nya regleringen förväntas fler företag kunna medges avdrag för sponsringsutgifter som tidigare inte godtagits, trots att de haft ett affärsmässigt syfte.¹⁶⁷

Utredningen pekar vidare på att bestämmelsen kan få särskild betydelse för verksamheter som i dag har svårt att erbjuda motprestationer med ett tydligt marknadsvärde. Kultursektorn och delar av idrotten lyfts fram som exempel. Eftersom förslaget innebär att kravet på värdering av direkta motprestationer får minskad betydelse, bedöms dessa verksamheter kunna gynnas. Utredningen anser därmed att regleringen även i detta avseende kan bidra till ökad förutsebarhet och neutralitet, bland annat genom att minska de skillnader som i dag uppstår mellan olika typer av sponsringsmottagare.¹⁶⁸ I remissyttrandena har det samtidigt betonats att regelverket måste utformas så att neutralitet faktiskt uppnås mellan olika samhällssektorer, eftersom vissa verksamheter annars riskerar att behandlas mer restriktivt än andra.¹⁶⁹

Den utvidgade avdragsrätten förväntas även påverka företagens beteenden, genom att intresset för sponsring och andra anseendehöjande samarbeten antas öka. Utredningen framhåller dessutom att detta kan leda till ökade satsningar på lokala aktiviteter, vilket i sin tur kan bidra till utvecklingen av lokalsamhällen. Den affärsmässiga nyttan anges i detta sammanhang kunna bestå i att behålla eller bredda kundbasen.¹⁷⁰

¹⁶⁴ Se SOU 2026:5 s. 102.

¹⁶⁵ Se bland annat Giva Sverige, remissvar över SOU 2026:5 s. 3; Konjunkturinstitutet, remissvar över SOU 2026:5 s. 1; Konstnärsnämnden, remissvar över SOU 2026:5 s. 3 f.; MUCF, remissvar över SOU 2026:5 s. 1.; Svensk Live, remissvar över SOU 2026:5 s. 1; Svensk Scenkonst, remissvar över SOU 2026:5 s. 2.

¹⁶⁶ Se FAR, remissvar över SOU 2026:5 s. 1 ff.; Företagarna, remissvar över SOU 2026:5 s. 1 f.

¹⁶⁷ Se SOU 2026:5 s. 96 och 99.

¹⁶⁸ Se SOU 2026:5 s. 92.

¹⁶⁹ Se Svensk Live, remissvar över SOU 2026:5 s. 1; se även Giva Sverige, remissvar över SOU 2026:5 s. 3, om behovet av komplettering för lika tillämpning; jfr dock Svenskt Näringsliv, remissvar över SOU 2026:5 s. 5, om att tidigare olikbehandling mellan sporter och utövare försvinner genom förslaget.

¹⁷⁰ Se SOU 2026:5 s. 99 och 111 f.

Avslutningsvis konstateras att vissa gränsdragningsproblem kan kvarstå. Särskilt i företag med få ägare kan det uppstå svårigheter att avgöra om en utgift verkligen är affärsmässigt motiverad eller om den i själva verket utgör en gåva eller en privat levnadskostnad.¹⁷¹ I remissbehandlingen har det även uppmärksammats att förslagets effekter kan variera mellan företag av olika storlek, vilket kan aktualisera frågor om konkurrensneutralitet.¹⁷²

¹⁷¹ Se SOU 2026:5 s. 105.

¹⁷² Se Regelrådet, remissvar över SOU 2026:5 s. 8; jfr även Företagarna, remissvar över SOU 2026:5 s. 2.

6 Avslutande diskussion och slutsats

I tidigare avsnitt har det nuvarande rättsläget och lagförslaget i SOU 2026:5 behandlats. Framställningen har visat att dagens reglering ger upphov till flera gränsdragningsfrågor, inte minst när sponsringens värde inte enkelt kan knytas till direkta värderbara motprestationer. I detta avslutande kapitel analyseras hur förslaget förhåller sig till gällande rätt och i vilken utsträckning det kan bidra till ökad förutsebarhet, neutralitet och likformighet.

6.1 Lagförslagets förhållande till nuvarande rättsläge

Det föreslagna regelverket innebär inte att den nuvarande prövningsstrukturen helt överges. Utgifter som motsvaras av direkta motprestationer ska även fortsättningsvis bedömas enligt huvudregeln i 16 kap. 1 § IL. Detsamma gäller när det finns en sådan stark anknytning mellan sponsorns verksamhet och den verksamhet som stöds att utgiften redan enligt gällande rätt kan behandlas som en indirekt omkostnad. Förslaget är alltså inte avsett att ersätta den nuvarande avdragsregeln, utan att komplettera den i situationer där sponsringsutgiftens affärsmässiga syfte inte fullt ut fångas upp genom dagens krav på direkta motprestationer eller stark verksamhetsanknytning.

Den centrala förändringen är att avdragsrätten inte längre i samma utsträckning ska vara beroende av om sponsorn kan visa konkreta och värderbara motprestationer. Enligt nuvarande rätt finns det annars en risk att hela eller delar av utgiften behandlas som gåva, om ersättningen inte kan kopplas till exempelvis reklamexponering, biljetter, lokalanvändning eller andra förmåner. Genom den föreslagna bestämmelsen ska avdrag i stället kunna medges även när nyttan består i att företagets anseende förbättras eller upprätthålls. Bedömningens tyngdpunkt flyttas därmed delvis från mottagarens prestationer till sponsorns affärsmässiga syfte med utgiften.

Förslaget kan förstås som en reaktion på den osäkerhet som finns i dagens rättsläge. Som framgått av praxis kan en sponsringsutgift vara affärsmässigt motiverad från företagets perspektiv, men ändå nekas avdrag om nyttan inte kan knytas till direkta motprestationer eller en tillräckligt konkret verksamhetsanknytning. I Procordia medgavs avdrag endast till den del ersättningen kunde kopplas till värderbara motprestationer, medan resterande del bedömdes som gåva. I Saltå Kvarn godtogs inte klimatkompensationen, trots att åtgärden låg i linje med bolagets miljöprofil. Arla visar visserligen att goodwill och liknande effekter kan få betydelse när de konkretiseras genom marknadsföring och kan kopplas till avsättningen, men avgörandet ger inte något klart svar på hur stark kopplingen måste vara.

Med detta i åtanke framstår lagförslaget som ett försök att anpassa avdragsrätten till moderna sponsorsamarbeten. I sådana samarbeten består värdet inte

alltid i traditionell reklam eller andra lätt värderbara motprestationer. Det kan i stället handla om att företaget vill förknippas med vissa värden eller samhällsnyttiga ändamål. Sådana effekter kan vara affärsmässigt viktiga, men svåra att mäta. Det är denna typ av mer svårfångat anseende som den föreslagna bestämmelsen är avsedd att ge större utrymme för.

Förslaget innebär däremot inte att alla sponsringsutgifter blir avdragsgilla. Det krävs fortfarande att utgiften är affärsmässigt motiverad, att den syftar till att förbättra eller upprätthålla näringsverksamhetens anseende och att samarbetet förmedlas utåt. Bedömningen blir därmed inte nödvändigtvis enklare, utan kommer snarare att kretsa kring andra frågor än tidigare. I stället för att främst fråga vilket marknadsvärde en viss motprestation har måste det bedömas om utgiften har ett verkligt anseendehöjande syfte, vilken krets anseendet avser och om detta syfte har kommit till uttryck utåt.

Frågan blir då i vilka situationer den nya bestämmelsen får störst praktisk betydelse. I ett fall som Arla hade avdrag sannolikt kunnat medges även enligt den föreslagna bestämmelsen, eftersom klimatkompensationen användes i marknadsföringen och hade en klar koppling till bolagets anseende hos den relevanta kundkretsen. Däremot förelåg avdragsrätt för sponsringsutgiften redan enligt gällande rätt, vilket tyder på att förslagets största betydelse inte ligger i sådana fall. Den mer praktiskt betydelsefulla förändringen bör i stället aktualiseras i fall som liknar Procordia och Saltå Kvarn, där utgiften helt eller delvis framstår som affärsmässig men där avdrag enligt nuvarande rätt kan vägras på grund av att motprestationerna eller verksamhetsanknytningen inte anses tillräckliga.

Det är dock inte givet att en situation motsvarande Saltå Kvarn hade omfattats av den föreslagna bestämmelsen. Att utgiften hade en koppling till bolagets miljöprofil innebär inte nödvändigtvis att den också hade haft ett sådant anseendehöjande syfte som bestämmelsen förutsätter. Eftersom det i Saltå Kvarn inte framgick att klimatkompensationen förmedlades utåt på något tydligt sätt, hade avdrag kunnat ifrågasättas även enligt den föreslagna bestämmelsen. Förslaget innebär alltså inte att varje hållbarhetsåtgärd eller samhällsinriktad insats blir avdragsgill. Avgörande blir om åtgärden kan kopplas till företagets anseende och har kommunicerats på ett sätt som gör den ägnad att påverka hur företaget uppfattas.

En kvarstående fundering är hur den nya bestämmelsen ska förhålla sig till avdragsförbudet för gåvor. Enligt nuvarande rätt fungerar 9 kap. 2 § IL som en självständig begränsning av avdragsrätten. Det innebär att en utgift som i och för sig kan uppfattas som affärsmässigt motiverad ändå kan vägras om den anses utgöra en gåva. Lagförslaget tar sikte på denna problematik, men det framgår inte tydligt hur den föreslagna bestämmelsen ska samspela med gåvoförbudet. Denna oklarhet har även uppmärksammats av SKV, som i sitt

remissvar framhåller att förhållandet mellan den föreslagna bestämmelsen och avdragsförbudet för gåvor behöver tydliggöras.¹⁷³

Enligt min bedömning är detta en av förslagets mest centrala oklarheter. Om bestämmelsen ska möjliggöra avdrag för utgifter som i dag träffas av gåvoförbudet, bör det tydligare framgå hur den bryter igenom eller begränsar tillämpningen av 9 kap. 2 § IL. Annars finns en risk att gränsdragningsproblemet inte löses, utan endast flyttas. Då blir frågan om en utgift är tillräckligt anseendehöjande i praktiken en ny variant av den tidigare frågan om utgiften är tillräckligt affärsmässig för att inte betraktas som gåva. Bedömningen blir visserligen bättre anpassad till moderna sponsringsformer, men konflikten mellan affärsmässighet och gåvoklassificeringen försvinner inte.

Gränsdragningen bör bli särskilt svår i situationer där en sponsringsersättning delvis motsvaras av direkta motprestationer och delvis av ett mer svårvärderat anseendevärde. I sådana fall framstår det som naturligt att den del som motsvarar konkreta motprestationer provas enligt 16 kap. 1 § IL, medan den överskjutande delen kan provas enligt den nya bestämmelsen. För att detta ska fungera i praktiken behöver det dock klargöras att den överskjutande delen inte automatiskt ska behandlas som gåva enligt *lex specialis*-principen enbart därför att den inte motsvaras av en direkt motprestation. Annars finns det en risk att den nya bestämmelsen får begränsad praktisk betydelse.

Sammanfattningsvis innebär förslaget en utvidgning av avdragsrätten, men inte ett fullständigt avsteg från nuvarande system. Huvudregeln i 16 kap. 1 § IL aktualiseras även fortsättningsvis, samtidigt som den nya bestämmelsen ska fänga upp utgifter där den affärsmässiga nyttan framför allt består i anseende snarare än direkta motprestationer eller stark verksamhetsanknytning. Förslaget är därför främst betydelsefullt för sponsringsutgifter som i dag riskerar att behandlas som gåvor, trots att de har ett tydligt kommersiellt syfte för sponsorn.

6.2 Förslagets betydelse för förutsebarhet, neutralitet och likformighet

Frågan är därefter om lagförslaget kan bidra till ökad förutsebarhet, neutralitet och likformighet. Principerna ligger nära varandra, men belyser olika delar av problemet. Förutsebarhet handlar om företagens möjlighet att på förhand bedöma de skattemässiga konsekvenserna av en sponsringsutgift. Neutralitet tar sikte på om skattereglerna påverkar valet mellan olika handlingsalternativ, medan likformighet rör frågan om lika fall behandlas lika.

När det gäller förutsebarhet innebär förslaget en förbättring genom att det införs en uttrycklig bestämmelse om avdrag för utgifter som syftar till att förbättra eller upprätthålla näringsverksamhetens anseende. Att lagstiftaren

¹⁷³ Se avsnitt 5.2.2.

väljer att faktiskt införa en sådan paragraf sänder en klar signal till företagen om att avsikten numera är att dessa utgifter ska vara avdragsgilla. Detta är betydelsefullt, eftersom dagens rättsläge bygger på en praxis där gränsen mellan avdragsgill sponsring och icke avdragsgill gåva inte alltid är enkel att förutse. En uttrycklig lagregel kan därför göra det lättare för företag att bedöma de skattemässiga konsekvenserna innan ett sponsringssamarbete ingås.

Förslaget kan också minska den osäkerhet som i dag är kopplad till värderingen av direkta motprestationer. Enligt gällande rätt kan avdragsrätten bero på om sponsorn kan visa att motprestationerna motsvarar den ersättning som har betalats. Detta är ofta svårt när värdet består i exempelvis image eller positiva associationer. Genom att den föreslagna bestämmelsen i stället tar sikte på anseendehöjande syfte minskar betydelsen av att varje del av sponsringsersättningen kan knytas till en konkret och värderbar prestation.

Det innebär dock inte att bevisproblemen försvinner. Den skattskyldige måste fortfarande göra sannolikt att utgiften har ett sådant syfte som bestämmelsen kräver. Frågan blir därför inte längre enbart vad sponsorn har fått tillbaka, utan också varför utgiften har betalats och hur den är tänkt att påverka företagets anseende. Även detta kan vara svårt att visa i praktiken, eftersom effekter på anseendet ofta uppkommer över tid och inte alltid kan mätas tydligt.

Förutsebarheten begränsas också av att flera uttryck i förslaget lämnas öppna. Att utredningen inte föreslår någon legaldefinition av sponsring framstår visserligen som ändamålsenligt, eftersom sponsring förekommer i många olika former och kan utvecklas över tid. En snäv definition hade riskerat att göra bestämmelsen mindre anpassningsbar. Samtidigt innebär detta att avgränsningen i högre grad får göras genom rekvisiten i den föreslagna bestämmelsen. Begreppet anseende är brett och nytt i detta skatterättsliga sammanhang, vilket gör det oklart hur det ska avgränsas i praktiken. Även kraven på att utgiften ska vara affärsmässigt motiverad och att samarbetet ska förmedlas utåt lämnar utrymme för tolkning. Det gäller framför allt frågan om hur omfattande synliggörandet måste vara och vilka former av kommunikation som ska anses tillräckliga. Att behovet av precisering, särskilt i fråga om begreppet anseende, även har uppmärksamats i remissbehandlingen talar för att oklarheterna kan få praktisk betydelse vid tillämpningen.¹⁷⁴

Utredningen utgår från ett relativt brett anseendebegrepp och framhåller att ett starkt anseende kan ha betydelse inte bara i förhållande till kunder, utan även för möjligheten att attrahera kapital, arbetskraft, investerare och affärsrelationer. Det framstår visserligen som väl anpassat till moderna sponsringsformer, där den affärsmässiga nyttan ofta består i mer långsiktiga och indirekta effekter. Däremot innebär bredden att gränsdragningen blir särskilt viktig. Osäkerheten gäller inte främst vilka kretsar som kan vara relevanta, utan

¹⁷⁴ Se avsnitt 5.2.3.

hur gränsen ska dras mellan affärsmässigt relevant anseende och ett mer allmänt gott anseende. För att stärka förutsebarheten bör det därför krävas att den krets vars uppfattning företaget vill påverka har en affärsmässigt relevant koppling till näringsverksamheten. En sådan avgränsning skulle minska risken för godtyckliga bedömningar och stärka företagets möjlighet att på förhand bedöma om en sponsringsutgift omfattas av avdragsrätten, utan att bestämmelsen begränsas till traditionell kundinriktad marknadsföring.

Ett motsvarande förtydligande behövs i fråga om affärsmässigheten. Om anseendebegreppet ges en bred innebörd blir det viktigt att klargöra vilken självständig funktion kravet på affärsmässig motivering ska ha. Utredningen synes koppla affärsmässigheten till att utgiften syftar till att förbättra eller upprätthålla näringsverksamhetens anseende.¹⁷⁵ Det är emellertid inte helt klart om affärsmässighet utgör ett självständigt krav eller om detta i praktiken följer av att utgiften har ett anseendehöjande syfte. Denna oklarhet kan få betydelse i gränsfall, exempelvis när ett företag sponsrar en verksamhet som visserligen kan påverka företagets anseende positivt, men där det är oklart om utgiften har en tillräcklig affärsmässig koppling till näringsverksamheten eller om ägarens personliga intresse har spelat in.

Även innebörden av att samarbetet ska förmedlas utåt behöver preciseras. Det bör inte krävas bred exponering mot en stor allmänhet i varje fall. För ett lokalt företag kan det vara affärsmässigt motiverat att ett sponsorsamarbete synliggörs i lokalsamhället, medan ett större företag kan ha behov av en mer omfattande extern kommunikation. Det avgörande bör vara om samarbetet förmedlas till en krets vars uppfattning kan påverka företagets anseende, inte hur stor denna krets är eller var exponeringen sker.

Vidare talar även neutralitetsprincipen i flera avseenden för förslaget. Nuvarande rätt kan påverka företagens val av sponsringsform. Eftersom avdragsrätten ofta är lättare att motivera när sponsorn får direkta och värderbara motprestationer, kan företag få skattemässiga incitament att välja upplägg som passar rättstillämpningens krav snarare än upplägg som är mest affärsmässigt ändamålsenliga. Det kan leda till att företag prioriterar samarbeten där motprestationerna är enkla att dokumentera, även om andra samarbeten skulle vara mer relevanta för företagets varumärke eller långsiktiga positionering.

Förslaget kan minska denna snedvridning. Om även anseendehöjande syften kan läggas till grund för avdrag behöver företagen inte i samma utsträckning utforma sponsringsavtal kring traditionella motprestationer. Det kan göra skattereglerna mer neutrala i förhållande till olika former av sponsring. Sponsring av kultur, hållbarhet, sociala projekt eller andra samhällsinriktade

¹⁷⁵ Se avsnitt 5.2.2.

verksamheter kan då behandlas mer likvärdigt med sponsring av aktörer som erbjuder tydlig reklam eller annan direkt exponering.

Neutralitet innebär däremot inte att alla sponsringsutgifter ska behandlas lika oavsett innehåll. Poängen är snarare att skattereglerna inte bör styra företag mot vissa typer av sponsring enbart därför att dessa är lättare att passa in i en äldre rättslig modell. Om två sponsringsutgifter har jämförbar affärsmässig betydelse för sponsorn bör det inte vara avgörande att den ena nyttan består i logotypsexponering medan den andra består i ett mer långsiktigt anseendevärde. Förslaget kan därför bidra till en mer materiellt neutral beskattning.

För att denna effekt ska uppnås får rekvisiten dock inte tillämpas på ett sätt som återskapar samma problem. Om kravet på att samarbetet ska förmedlas utåt tolkas alltför snävt finns en risk att verksamheter med begränsade möjligheter till traditionell exponering även fortsättningsvis missgynnas. Bedömningen bör därför ta sin utgångspunkt i sponsorns affärsmässiga syfte och den relevanta målgruppen, snarare än i mottagarens allmänna kommersiella styrka.

Likformighetsprincipen aktualiseras på ett liknande sätt. I dag kan sponsringsutgifter med liknande affärsmässigt syfte behandlas olika beroende på hur mottagaren kan prestera tillbaka. En sponsringsutgift till en idrottsförening kan vara lättare att få avdrag för än en utgift till ett hållbarhetsprojekt, även om båda syftar till att stärka företagets relation till exempelvis kunder eller anställda. Formellt tillämpas samma regler, men resultatet kan ändå bli olikformigt eftersom reglerna passar vissa typer av sponsring bättre än andra. Genom att förslaget riktar in sig på sponsorns anseende snarare än enbart på mottagarens motprestationer skapas bättre förutsättningar för att lika fall ska behandlas mer lika. Bedömningen kan därmed i högre grad utgå från varför utgiften har gjorts och vilken funktion den fyller i sponsorns verksamhet.

Det finns dock en risk för fortsatt osäkerhet. Eftersom bedömningen av anseende, affärsmässighet och synliggörande är relativt öppen kan jämförbara fall fortfarande komma att bedömas olika. Likformighet förutsätter inte bara att lagtexten behandlar lika fall lika, utan också att den kan tillämpas på ett någorlunda enhetligt sätt.¹⁷⁶ Det bör därför klargöras hur bedömningen ska göras när ett samarbete både innehåller direkta motprestationer och ett mer svårvärderat anseendevärde, liksom när exponeringen är begränsad men riktad mot en relevant krets.

Vidare framstår det, enligt min mening, som positivt att utredningen inte föreslår något särskilt sänkt beviskrav. Ett sådant alternativ hade visserligen kunnat göra det lättare för företag att få avdrag, men hade samtidigt riskerat att behandla sponsringsutgifter annorlunda än andra marknadsföringsutgifter.

¹⁷⁶ Se avsnitt 2.2.

Det hade kunnat skapa nya problem i förhållande till både neutralitet och likformighet. Den föreslagna lösningen är därför mer förenlig med systematiken i IL, eftersom den inte innebär någon lättnad i beviskravet som sådant. I stället förändras vilka omständigheter som kan vara relevanta vid avdragsbedömningen.

Sammantaget talar mycket för att förslaget kan bidra till ökad förutsebarhet, neutralitet och likformighet. För att bestämmelsen ska få avsedd effekt krävs dock vissa förtydliganden. För det första måste relationen till avdragsförbudet för gåvor i 9 kap. 2 § IL klargöras. Det bör särskilt framgå att en utgift inte ska behandlas som gåva enbart därför att den saknar direkta motprestationer eller verksamhetsanknytning. Därutöver behöver den närmare betydelsen av kravet på affärsmässig motivering preciseras, liksom vilka kretsar som kan vara relevanta vid bedömningen av näringsverksamhetens anseende. Även kravet på att samarbetet ska förmedlas utåt bör ges ett mer konkret innehåll. Med sådana förtydliganden bedömer jag att förslaget i högre grad kan uppnå sitt syfte och samtidigt minska risken för nya gränsdragningsproblem.

6.3 Slutsats

Uppsatsens syfte har varit att analysera vilken betydelse den föreslagna regleringen i SOU 2026:5 kan få för bedömningen av avdragsrätt för sponsringsutgifter. Analysen visar att förslaget tar sikte på ett verkligt problem i dagens rättsläge. Nuvarande ordning är i stor utsträckning uppbyggd kring direkta motprestationer och stark verksamhetsanknytning, medan moderna sponsorsamarbeten ofta bygger på mer långsiktiga värden såsom anseende och positiva associationer. Detta har skapat en spänning mellan hur sponsring fungerar i praktiken och hur sponsring behandlas skattemässigt.

Den föreslagna bestämmelsen innebär därför en principiellt viktig förändring. Genom att avdragsrätten knyts till utgifter som syftar till att förbättra eller upprätthålla näringsverksamhetens anseende flyttas bedömningens fokus delvis från vad sponsorn erhåller i form av motprestationer till utgiftens syfte och funktion i verksamheten. Förslaget ger därmed större utrymme för sponsringsformer där den kommersiella nyttan består i varumärkesförstärkning och långsiktiga anseendeeffekter.

Förslaget bör dock inte förstås som ett fullständigt avsteg från gällande rätt. Huvudregeln i 16 kap. 1 § IL behåller sin betydelse, och direkta motprestationer samt stark verksamhetsanknytning kommer även fortsättningsvis att vara relevanta. Förslagets egentliga betydelse ligger i stället i att det kan fånga upp sådana utgifter som enligt nuvarande rätt riskerar att falla mellan den allmänna avdragsregeln och gåvoförbudet, trots att de från företagets perspektiv har ett tydligt kommersiellt syfte.

Det är också här som förslagets största svaghet framträder. Om syftet är att möjliggöra avdrag för utgifter som enligt nuvarande rätt riskerar att behandlas

som gåvor, måste förhållandet mellan den föreslagna bestämmelsen och 9 kap. 2 § IL vara tydligt. Annars finns en risk att den grundläggande gränsdragningsproblematiken består. Frågan blir då inte längre om sponsorn har erhållit tillräckliga motprestationer, utan om utgiften har en tillräcklig koppling till näringsverksamhetens anseende och har synliggjorts utåt på ett sätt som gör att den faller utanför gåvoförbudet.

I fråga om förslagets betydelse för förutsebarhet, neutralitet och likformighet är slutsatsen att förslaget kan bidra till samtliga av dessa principer, men att effekten är beroende av hur bestämmelsen slutligt utformas och tillämpas. Förutsebarheten stärks genom att anseendehöjande utgifter uttryckligen regleras, men begränsas av att flera centrala rekvisit lämnas öppna. Neutraliteten främjas av att avdragsrätten inte i samma utsträckning knyts till mottagarens möjlighet att erbjuda traditionell exponering, men förutsätter att kravet på förmedling utåt inte tolkas för snävt. Likformigheten kan stärkas genom att affärsmässigt liknande sponsringsutgifter behandlas mer lika, men kräver att begreppen anseende och affärsmässighet ges ett tydligare innehåll.

Min samlade bedömning är att lagförslaget är välmotiverat och i huvudsak positivt. Det innebär ett viktigt steg mot en avdragsrätt som bättre motsvarar hur sponsring används i dagens näringsliv. För att reformen ska få verklig praktisk betydelse krävs dock att lagstiftaren tydligare anger hur den nya bestämmelsen ska förhålla sig till gåvoförbudet samt hur rekvisiten anseende, affärsmässigt motiverad och förmedlas utåt ska förstås. Utan sådana förtydliganden finns en risk att den nuvarande osäkerheten inte undanröjs, utan endast får en ny form. Med en tydligare utformning har förslaget däremot goda förutsättningar att bidra till en mer förutsebar, neutral och likformig beskattning av sponsringsutgifter.

Källförteckning

KÄLLOR

Offentligt tryck

Utredningsbetänkanden

SOU 1962:42 Avdrag för representationskostnader, m.m.

SOU 2026:5 Utvidgad avdragsrätt för sponsring m.m.

Propositioner och regeringsskrivelser

Prop. 1963:96 Med förslag till lag om ändrad lydelse av punkt 1 av anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen den 28 september (nr 370), m.m.

Prop. 1970:135 Med förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370), m.m.

Prop. 1983/84:140 om ändrade regler för beskattningen av egendomslivsräntor.

Skr. 2003/04:175 Avdrag för s.k. sponsring.

Övrigt riksdagstryck

Bet. 2001/02:SkU21 Allmänna motioner om avdrag för s.k. sponsring.

Bet. 2004/05:SkU6 Avdrag för s.k. sponsring.

Rättsfall

RÅ 1976 ref. 127 I och II.

RÅ 2000 ref. 31 I och II.

HFD 2014 ref. 62.

HFD 2018 ref. 55.

Övrigt

Cancerfonden, remissyttrande över SOU 2026:5 Utvidgad avdragsrätt för sponsring m.m., 2026-04-27, <https://www.regeringen.se/contentassets/c2c44d7dd0b540fb921525af1bb969da/cancerfonden.pdf> (Hämtad 2026-04-30).

FAR, remissyttrande över SOU 2026:5 Utvidgad avdragsrätt för sponsring m.m., 2026-05-04, <https://www.regeringen.se/contentassets/c2c44d7dd0b540fb921525af1bb969da/far.pdf> (Hämtad 2026-05-06).

Företagarna, remissyttrande över SOU 2026:5 Utvidgad avdragsrätt för sponsring m.m., 2026-05-04, <https://www.regeringen.se/contentassets/c2c44d7dd0b540fb921525af1bb969da/foretagarna.pdf> (Hämtad 2026-05-06).

Giva Sverige, remissyttrande över SOU 2026:5 Utvidgad avdragsrätt för sponsring m.m., 2026-04-27, <https://www.regeringen.se/contentassets/c2c44d7dd0b540fb921525af1bb969da/giva-sverige.pdf> (Hämtad 2026-04-30).

Juridiska fakulteten vid Lunds universitet, *Juridiska fakultetens studentpolicy för generativ artificiell intelligens (GAI) i undervisning och examination*, 2023-12-06, STYR 2023/279, <https://www.jur.lu.se/sites/jur.lu.se/files/2023-12/Juridiska%20fakultetens%20policy%20fo%CC%88r%20anva%CC%88ndning%20av%20GAI-verktyg%20-%20studenter.pdf> (Hämtad 2026-05-06).

Kammarrätten i Stockholm, remissyttrande över SOU 2026:5 Utvidgad avdragsrätt för sponsring m.m., 2026-04-22, Dnr KST 2026/9, <https://www.regeringen.se/contentassets/c2c44d7dd0b540fb921525af1bb969da/kammarratten-i-stockholm.pdf> (Hämtad 2026-04-27).

Konjunkturinstitutet, remissyttrande över SOU 2026:5 Utvidgad avdragsrätt för sponsring m.m., 2026-04-24, Dnr 2026-047, <https://www.regeringen.se/contentassets/c2c44d7dd0b540fb921525af1bb969da/konjunktursinstitutet.pdf> (Hämtad 2026-04-30).

Konstnärsnämnden, remissyttrande över SOU 2026:5 Utvidgad avdragsrätt för sponsring m.m., 2026-04-29, Dnr KN 2026/92, <https://www.regeringen.se/contentassets/c2c44d7dd0b540fb921525af1bb969da/konstnarsnamnden.pdf> (Hämtad 2026-04-30).

MUCF, remissyttrande över SOU 2026:5 Utvidgad avdragsrätt för sponsring m.m., 2026-04-21, Dnr MUCF 0115/26, <https://www.regeringen.se/contentassets/c2c44d7dd0b540fb921525af1bb969da/mucf.pdf> (Hämtad 2026-04-27).

Regelrådet, remissyttrande över SOU 2026:5 Utvidgad avdragsrätt för sponsring m.m., 2026-04-15, Dnr RR 2026-25, <https://www.regeringen.se/contentassets/c2c44d7dd0b540fb921525af1bb969da/regelradet.pdf> (Hämtad 2026-04-30).

Skatteverket, *HFD 2018 ref. 55 – Utgifter för klimatkompensation har ansetts som avdragsgill marknadsföringskostnad*, 2018, <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/375971.html> (Hämtad 2026-02-27).

Skatteverket, remissyttrande över SOU 2026:5 Utvidgad avdragsrätt för sponsring m.m., 2026-04-27, Dnr 8-48597-2026, <https://www.regeringen.se/contentassets/c2c44d7dd0b540fb921525af1bb969da/skatteverket.pdf> (Hämtad 2026-04-30).

Skatteverket, *Riktlinjer, avdragsrätt för sponsring*, Ställningstagande 2005-06-27, Dnr 130 702489-04/113, <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2026.1/332230.html> (Hämtad 2026-02-09).

Skatteverket, *Sponsring*, Rättslig vägledning, 2026, <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2026.1/331520.html> (Hämtad 2026-02-06).

Svensk Live, remissyttrande över SOU 2026:5 Utvidgad avdragsrätt för sponsring m.m., u.å., <https://www.regeringen.se/contentassets/c2c44d7dd0b540fb921525af1bb969da/svensk-live.pdf> (Hämtad 2026-04-27).

Svensk Scenkonst, remissyttrande över SOU 2026:5 Utvidgad avdragsrätt för sponsring m.m., 2026-03-12, <https://www.regeringen.se/contentassets/c2c44d7dd0b540fb921525af1bb969da/svensk-scenkonst.pdf> (Hämtad 2026-04-27).

Svenskt Näringsliv, remissyttrande över SOU 2026:5 Utvidgad avdragsrätt för sponsring m.m., 2026-04-28, Dnr SN 26/2026, <https://www.regeringen.se/contentassets/c2c44d7dd0b540fb921525af1bb969da/svenskt-naringsliv.pdf> (Hämtad 2026-04-30).

Svenskt Näringsliv, *Säkerställ avdragsrätten för kommersiellt motiverade utgifter – Hemställan om lagändring*, 2024-07-03, https://www.svensktnaringsliv.se/bilder_och_dokument/m71f9d_svenskt-naringsliv-hemstallan-om-lagandring-avseende-sponsringpdf_1217977.html/ (Hämtad 2026-03-10).

Sveriges advokatsamfund, remissyttrande över SOU 2026:5 Utvidgad avdragsrätt för sponsring m.m., 2026-05-04, Dnr R-2026/0276, <https://www.regeringen.se/contentassets/c2c44d7dd0b540fb921525af1bb969da/sveriges-advokatsamfund.pdf> (Hämtad 2026-05-06).

LITTERATUR

Antonson, Jan; Pålsson, Susanne (2015), *Representation & Sponsring*, 11 uppl., Tholin & Larssons förlag, Göteborg.

- Bjuvberg, Jan (2007), 'Avdragsrätt för utgifter för sponsring m.m. – igen', *Skattenytt*, s. 101–111.
- Bjuvberg, Jan; Cejje, Katia (2018), 'Klimatkompensation och motprestationer – några reflektioner', *Svensk Skattetidning*, s. 528–539.
- Björn, David; Soras, Styrbjörn (2026), 'Ett nytt förslag om utökad avdragsrätt för sponsring. En kommentar', *Svensk Skattetidning*, s. 205–215.
- Cejje, Katia (2014), 'HFD:s avgörande i klimatkompensationsmålet – flera missade möjligheter', *Skattenytt*, s. 933–952.
- Englund, Göran; Silfverberg, Christer (2001), *Beskattning av arv och gåva*, 12 uppl., Norstedts Juridik, Stockholm.
- Gunnarsson, Åsa; Svensson, Eva-Maria (2023), *Rättsdogmatik – som rättsvetenskapligt perspektiv och metod*, 1 uppl., Studentlitteratur, Lund.
- Hultqvist, Anders (1995), *Legalitetsprincipen vid inkomstbeskattningen*, 1 uppl., Norstedts Juridik, Stockholm.
- Hultqvist, Anders (2016), 'Om bestämdhetskravet i legalitetsprincipen', *Skattenytt*, s. 730–748.
- Jareborg, Nils (2004), 'Rättsdogmatik som vetenskap', *Svensk Juristtidning*, s. 1–10.
- Kleineman, Jan (2025), *Rättsdogmatisk metod*, i: Nääv, Maria & Zamboni, Mauro (red.), *Juridisk metodlära*, 3 uppl., Studentlitteratur, Lund.
- Lehrberg, Bert (2025), *Praktisk juridisk metod*, 15 uppl., Iusté, Uppsala.
- Lodin, Sven-Olof (2007), 'Några kvalitetskrav på en god skattelagstiftning', *Skattenytt*, s. 477–490.
- Meenaghan, Tony (1983), 'Commercial sponsorship', *European Journal of Marketing*, s. 5–73.
- Melz, Peter; Silfverberg, Christer; Simon-Almendal, Teresa och Persson Österman, Roger (2025), *Inkomstskatt: en lärobok i skatterätt*, 20 uppl., Studentlitteratur, Lund.
- Nilsson, Martin (2015), 'Skatt och hållbarhet', *Svensk Skattetidning*, s. 711–723.

Peczenik, Aleksander (2005), 'Juridikens allmänna läror', *Svensk Juristtidning*, s. 249–272.

Persson Österman, Roger (2016), 'Ett förhandsbesked om avdrag för klimatkompensation och andra miljöåtgärder såsom driftkostnad – en processuell och kritisk närläsning', *Svensk Skattetidning*, s. 389–405.

Påhlsson, Robert (2007a), *Likhet inför skattelag – likhetsprincipen och konstruktionen av jämförbarhet i skatterätten*, 1 uppl., Iustus, Uppsala.

Påhlsson, Robert (2007b), *Sponsring: Avdragsrätt vid inkomstbeskattningen*, 2 uppl., Iustus, Uppsala.

Påhlsson, Robert (2015), 'A4 Inkomst av näringsverksamhet', *Skattenytt*, s. 347–355.

Påhlsson, Robert (2019), 'A4 Inkomst av näringsverksamhet', *Skattenytt*, s. 318–321.

Påhlsson, Robert; Emblad, Patrik; Kleist, David; Rendahl, Pernilla; Svensson, Bo (2025), *Grundläggande inkomstskatterätt*, 3 uppl., Iustus, Uppsala.

Rabe, Gunnar; Hellenius, Richard (2011), *Det svenska skattesystemet*, 24 uppl., Norstedts Juridik, Stockholm.

Ramberg, Christina; Beshar, Alexander R.; Carlsson, Laura; Croon, Adam; Granmar, Claes; Kleist, David; Leviner, Pernilla; Norée, Annika (2024), *Rättskällor: en introduktion i kritiskt tänkande*, 2 uppl., Norstedts Juridik, Stockholm.

Tjernberg, Mats (2018), *Skatterättslig tolkning*, 1 uppl., Iustus, Uppsala.