

Filosofie kandidatuppsats i
handelsrätt/skatterätt

Våren 2009

Sektionen för Hälsa och Samhälle

Var går gränsen mellan sponsring och gåva?

- Med särskild fokus på idrottssponsring

Författare

Christian Ingemansson

André Johansson

Oskar Schulz

Handledare

Bengt Åkesson

Examinator

Johann Mulder

Förord

Vi vill i vårt arbete rikta ett stort tack till vår handledare Bengt Åkesson för den handledning han bistått med under arbetes gång.

Till sist vill vi även tacka våra familjer för all stöttning och visat tålamod under dessa veckor uppsatsen pågått.

Kristianstad, juni 2009

Christian Ingemansson André Johansson Oskar Schulz

Sammanfattning

I denna uppsats är syftet att undersöka var gränsen mellan icke avdragsgill gåva och sponsring går med särskild fokus på idrottssponsring. Sponsring har ingen klar och enhetlig definition och det finns heller ingen lagtext som behandlar sponsring. Istället får utgifterna hänföras till någon kostnadskategori som skatterätten kan identifiera. Kostnaderna hänförs oftast till IL 16 kapitlet 1-2 §§, där det klargörs att utgifterna måste varit till för förvärvande och bibehållande av inkomster för sponsorn. Ett annat krav som behöver uppfyllas är att sponsorn mottagit en motprestation och att värdet av denna överensstämmer med bidragets värde. Det krävs även att motprestationen utnyttjas av sponsorn för att gåva inte ska föreligga.

Gällande sponsring har det genom åren förekommit en del oklarheter och uppmärksammade fall inom området. De mest uppmärksammade fallen, och som betraktas som grundläggande riktlinjer inom sponsring, är Pharmacia- samt Falconmålet. Utifrån dessa domar, samt rättsfall med inriktning på sponsring av idrott gör vi en gränsdragning mellan icke avdragsgill gåva och sponsring.

De slutsatser vi kan dra är:

- Det krävs att sponsorn utnyttjar dispositionsrätten av varumärket eller symbolen för att avdrag ska medges. Finns det ingen direkt anknytning mellan sponsorns och mottagarens verksamhet kan inte avdrag medges, eftersom utgifterna inte varit för att förvärva och bibehålla inkomster.
- Vid reklamskyltar krävs det att skylten kan härledas till sponsorn och har rätt placering och utformning.
- Vid biljetter som motprestation är det enkelt att göra en värdering eftersom de har ett marknadsvärde. För att avdrag skall medges krävs det att biljetterna utnyttjas och redovisas av sponsorn.
- Bolag som väljer att bidra till en idrottsanläggning beviljas inte avdrag för personalvård i de fall bolagets anställda endast utgör 70 % eller lägre av de yrkesverksamma på orten.

Nyckelord: Sponsring, gåva, idrott, motprestationer, dispositionsrätt

Abstract

The aim of this thesis is to explore where the boundary between a non-deductible gift and sponsorship is, with a particular focus on sponsorship of sports. Sponsorship has no clear and uniform definition and there is no legal text that deals with sponsorship. Instead the expenditure related to sponsorship will be referred to a cost category that the taxation law identifies. The expenditure are referred mostly to the IL chapter 16 § 1-2, where it is clearly stated that the expense must have been made in order to acquire and maintain revenues for the sponsor. Another requirement that needs to be met is that the sponsor received a counter-performance and that the value of this is consistent with the value of the sponsorship. It also required that the counter-performance is used by the sponsor, to separate it from a gift.

Regarding sponsorship there has been some uncertainty over the years and high-profile cases in the area. The two most noticed cases, which are considered as basic guidelines within sponsorship, are the Pharmacia and Falcon cases. From these judgments, and other cases focusing on sponsorship of sports, we draw a boundary between non-deductible gifts and sponsorship.

The conclusions we have come up with are the following:

- It requires the sponsor to use the right of disposal of the brand, or symbol, for the deduction to be allowable. If there is no direct linkage between the sponsor and the recipient's area of business, a deduction cannot be allowed since the expense is not made to acquire and maintain revenue.
- For an advertising sign it is required that the sign can be traced back to the sponsor and has the right location and design.
- Tickets in counter-performance are easy to evaluate since they have a market-value. For the deduction to be granted it is required that the tickets are used and reported by the sponsor.
- Companies that choose to contribute to a sports-facility will not be granted a deduction for staff welfare if the company's employees represent only 70 % or less of the professionals in the specific town.

Key Words: Sponsorship, Gift, Sports, Counter-performance, Right of Disposal

Innehållsförteckning

1. Inledning	8
1.1 Bakgrund.....	8
1.2 Syfte och problemställning	8
1.3 Metod	9
1.4 Avgränsningar.....	10
1.5 Kapiteldisposition	10
2. Sponsring och gåva	12
2.1 Sponsring	12
2.1.1 Definition	12
2.1.2 Historik	13
2.1.3 Varför sponsring?	14
2.2 Gåva	14
3. Skatteverkets ställningstagande och lagrum	16
3.1 Skatteverkets ställningstagande	16
3.2 Kostnadskategorier och dess lagrum.....	18
3.2.1 Allmänt.....	18
3.2.2 Reklam och PR.....	18
3.2.3 Personalkostnader	19
3.2.4 Representation	19
4. Rättsfall	21
4.1 Rättspraxis.....	21
4.1.1 <i>Pharmacia-målet, RÅ 2000 ref. 31 I</i>	21
4.1.2 <i>Falcon-målet, RÅ 2000 ref. 31 II</i>	24
4.2 Rättsfall av idrottslig karaktär.....	26
4.2.1 <i>Philips AB, KR Sthlm 3669-79</i>	26
4.2.2 <i>AB Klippans Finpappersbruk, KR Göteborg 1405-1978</i>	27
4.2.3 <i>ASEA AB, KR Sthlm 1123-81</i>	28
4.2.4 <i>Spendrups Bryggeri AB, KR Sundsvall 3930-3931-1999</i>	29
4.2.5 <i>Brynäs IF, KR Sundsvall 2787-2789-04</i>	31
4.2.6 <i>Eurowand AB, KR Jönköping 3653-2000</i>	32
4.2.7 <i>Wasabröd AB, RÅ 1968 ref.46</i>	34
4.2.8 <i>Kockums Jernverksaktiebolag, RÅ 1975 Aa 451</i>	35

5. Analys.....	36
5.1 Varumärke.....	36
5.2 Reklamskyltar	38
5.3 Biljetter.....	39
5.4 Idrottsanläggningar för personalvård	40
6. Slutsats	42
6.1 Inledning fiktivt företag	42
6.2 Varumärke.....	42
6.2.1 Varumärke OCA.....	43
6.3 Reklamskyltar	43
6.3.1 Reklamskyltar OCA.....	44
6.4 Biljetter.....	44
6.4.1 Biljetter OCA	44
6.5 Idrottsanläggningar för personalvård	45
6.5.1 Personalvård OCA.....	45
6.6 Förslag på vidare forskning.....	46
Källförteckning.....	47

Förkortningar

EU	Europeiska unionen
IL	Inkomstskattelagen
KL	Kommunalskattelagen
KM:t	Kunglig Majestät
KR	Kammarrätten
OCA	Oskar, Christan & André
PR	Public relations
RSL	Reklamskattelagen
RÅ	Regeringsrättens årsbok
SOK	Sveriges Olympiska Kommité

1. Inledning

Kapitlet inleds med en kort presentation av sponsring som ämne och problematiken vid gränstagningen mellan sponsring och gåva. Vidare presenteras vårt syfte och vår problemställning samt den metod vi använt oss av. Slutligen presenteras de avgränsningar vi gjort och uppsatsens disposition.

1.1 Bakgrund

I dagens samhälle är det mer eller mindre omöjligt att hitta något evenemang som inte har någon form av sponsring. Företagsnamn och logotyper pryder mer eller mindre varje fotbollsspelares matchtröja och idrottsklubbar finansierar nybyggda arenor genom att låta företag döpa dem. Exempelvis heter Gävlelaget Brynäs IF:s ishockeyarena Läkerol Arena och det blev nyligen klart att nybygget av Sveriges blivande nationalarena i fotboll skall få namnet Swedbank Arena.

Det finns inte några tydliga regler kring avdrag för sponsring, vilket medför problematik för företag som använt sig av denna metod i sitt sätt att marknadsföra och profilera sig. De två rättsfall som anses vara rättspraxis och ligger till grund för Skatteverkets ”Riktlinjer, avdragsrätt för sponsring” är Pharmacias kultursponsring av Kungliga Operan i Stockholm samt Falcons sponsring av Svenska Naturskyddsföringens kampanj att rädda pilgrimsfalken. I dessa två rättsfall utreds det framförallt om de krav på motprestation uppfyllts för att sponsringen skall anses kvalificera sig som en omkostnad eller om det är en icke avdragsgill kostnad, det vill säga en gåva.

1.2 Syfte och problemställning

Syftet med denna uppsats är att undersöka var gränsen mellan icke avdragsgill gåva och sponsring dras. Vi avser även att skapa oss en bild över hur ett fiktivt företag kan och inte kan agera för att få avdrag vid sponsring. Ett av de krav som behöver uppfyllas, för att ett ekonomiskt stöd skall kunna definieras som sponsring och därmed är avdragsgillt, är att en motprestation måste äga rum. Några vanliga motprestationer som ges från idrottsföreningar till dess sponsorer är exempelvis matchbiljetter och reklamskyltar.

De riktlinjer gällande sponsring, som Skatteverket satt upp, är främst baserade på rättspraxis från två domar; Pharmacia samt Falcon. I dessa två domar anförts omfattningen av huruvida motprestationen ansetts vara tillräcklig, för att inte anses vara gåva.¹

Eftersom vi valt att fokusera på idrottssponsring har vi framförallt fördjupat oss i rättsfall av idrottslig karaktär. Vi avser att i vår uppsats belysa vilka motprestationer som krävts eller saknats vid domslut gällande om avdrag beviljats eller ej.

Frågeställningen vi vill undersöka är:

Var går gränsen mellan sponsring och gåva utifrån ett idrottsligt perspektiv?

1.3 Metod

I vår uppsats har vi valt att använda oss av rättsdogmatisk metod. Metodens huvuduppgift är att tolka och systematisera gällande rätt på ett sammanhängande och etiskt acceptabelt sätt.² Rättsdogmatiken går ut på att fastställa vilka rättsregler som finns eller förväntas finnas och definiera hur dessa borde förstås och tillämpas. Metoden tar sin utgångspunkt i de befintliga rättskällorna vid analysering av ämnesområdet, det vill säga förarbeten, lagar, praxis och doktrin.³ Vid användningen av metoden söker sig rättsdogmatikern till problemen och uttalar sig i regel mer generellt och abstrakt inom området. En rättsdogmatiker saknar även rätt att fatta bindande beslut.⁴

Tillvägagångssättet för rättsdogmatiken går ut på att kommentera ny lagstiftning i anslutning till den gamla.⁵ Då det inte finns något speciellt lagrum inom skatterätten, angående begreppet sponsring och huruvida den är avdragsgill eller ej, kommer vi huvudsakligen studera praxis på området.

¹ Antonson & Båvall, *Representation & Sponsring*, s. 188.

² Peczenik, *Juridikens teori och metod*, s. 33.

³ Lehrberg, *Praktisk juridisk metod*, s. 177-178.

⁴ Peczenik, *Juridikens teori och metod*, s. 33.

⁵ Peczenik, *SvJT 2005*, s.260.

1.4 Avgränsningar

Definitionen som Skatteverket och Regeringsrätten använder sig av när de beskriver sponsring är: ”med sponsring förstås i regel att ett företag (sponsorn) lämnar ekonomiskt stöd till en verksamhet av idrottslig, kulturell eller annars allmännyttig natur”. Med andra ord kan sponsring delas upp i tre olika kategorier, där den idrottsliga anses sedan länge väl etablerad och mycket omfattande i samhället.⁶ Vi har valt att fördjupa och ha fokus på idrottssponsring i vår uppsats och därför framför allt använt oss av rättsfall inom detta område. Dock har vi inte kunnat bortse från de två rättspraxis, det vill säga RÅ 2000 ref. 31 I och II (Pharmacia- samt Falconmålet), som anses ligga till grund för avdragsrätt för sponsring i Sverige.

Eftersom vi valt att fokusera oss på sponsring ur ett idrottsligt perspektiv uppstår inte frågan om gränsdragningen mot mutor och bestickning i någon större omfattning. Därför är detta något vi avgränsat oss från och vi har endast haft fokus på gränsdragningen mellan sponsring och gåva. Vidare kommer vi inte heller ta hänsyn till kostnadskategorierna forskning och utveckling, då denna kostnad inte berörs av gränsdragningen mellan sponsring och gåva med inriktning på idrott.

Sponsringen består, som tidigare nämnts, av en sponsor och en mottagare. Denna uppsats kommer behandla gränsdragningen mellan sponsring och gåva utifrån givarens perspektiv. Vi kommer därmed inte beakta hur mottagaren betraktar ersättningen eller hur sponsringen används hos dessa.

1.5 Kapiteldisposition

I uppsatsens andra kapitel presenteras ämnena sponsring och gåva.

I kapitel tre redovisas Skatteverkets ställningstagande kring avdragsrätten av sponsring samt de olika kostnadskategorierna och dess lagrum.

Kapitel fyra innehåller tio rättsfall. De första rättsfallen som presenteras är Pharmacia-målet samt Falcon-målet, som ligger till grund för nuvarande

⁶ Antonson & Båvall, *Representation & Sponsring*, s. 186.

rättspraxis vid avdrag för sponsring. Därefter presenteras åtta rättsfall med idrottslig anknytning.

I kapitel fem analyseras rättsfallen från föregående kapitel utifrån aspekterna; varumärke, reklamskyltar, biljetter samt idrottsanläggningar för personalvård.

I det avslutande kapitlet redogörs de slutsatser vi kunnat dra samt ges några exempel på fall där vårt fiktiva företag kunnat få avdrag eller avslag vid olika tänkbara sponsringsscenario.

2. Sponsring och gåva

I detta kapitel ges inledningsvis en allmän presentation av begreppet sponsring. Kapitlet avslutas med en presentation av begreppet gåva.

2.1 Sponsring

Benämningen sponsring sker i form av ett stöd från en person eller ett företag till en aktivitet, vanligtvis idrott eller kultur som inte vanligtvis är knuten till sponsorns vanliga verksamhet. Stödet behöver inte alltid vara i form av pengar, utan kan även förekomma i varor eller tjänster. För sitt stöd förväntar sig sponsorn att få något i utbyte, vanligtvis ökad försäljning eller att stärka sitt varumärke. Sker inte detta utbyte kallas stödet inte sponsring utan istället välgörenhet.⁷

2.1.1 Definition

Sponsring är ett vitt begrepp där det inte finns någon allmän accepterad definition. I Svenska akademiens ordlista förklaras begreppet på följande sätt: ”person eller företagare som ger ekonomiskt stöd i utbyte mot reklaminsatser o d, stödjare, finansiär”.⁸ Här benämns inte något om en motprestation. I andra definitioner benämns däremot begreppet motprestation.

Några exempel på sponsringens olika definitioner:

Ekonomiska litteraturens definition lyder “sponsorship can be regarded as the provision of assistance either financial or in kind to an activity by a commercial organization for the purpose of achieving commercial objectives”. Meenaghans definition av sponsring anses som den mest vedertagna inom den ekonomiska litteraturen. I denna definition utesluts benefika avtal, det vill säga gåvor, eftersom sponsringens syfte skall vara att uppnå ekonomiska fördelar. Däremot sägs det inget om värdeöverföringen skall ske direkt eller senare. Sker värdeöverföringen senare gör den det i form av ökad goodwill.⁹

En definition som exempelvis Skatteverket använder sig av är från RÅ 2000 ref. 31 I, där Regeringsrätten yttrade ”med sponsring förstås i regel att ett företag (sponsorn) lämnar ekonomiskt stöd till en verksamhet av idrottslig, kulturell eller

⁷ Turner, *Sponsring i praktiken*, s. 9-10.

⁸ Svenska Akademien, *Svenska Akademiens ordlista*, s. 891.

⁹ Bjuvberg, *Skattenytt 2007*, s. 103.

annars allmännyttig natur”. Denna definition skiljer sig mot den ekonomiska definitionen, då den inte preciserar att sponsorn får ett utbyte av sitt ekonomiska stöd i form av ekonomiska fördelar.¹⁰

Enligt Sponsringsföreningen lyder definitionen av begreppet sponsring, "Sponsring är associationsmarknadsföring; en affärsmässig metod för kommunikation, marknadsföring och försäljning. Sponsring bygger på ett kommersiellt avtal mellan (normalt) två parter, där ett företag betalar för kommersiella rättigheter att utnyttja en association (med t.ex. ett evenemang, en person, organisation, ett projekt etc.)".¹¹

2.1.2 Historik

Att näringslivet stödjer idrotten är inget nytt fenomen i Sverige, redan 1917 finns det ett dokumenterat exempel på donation från en företagare till bygget av en skidbacke.¹² Dock var dessa stöd endast donationer, där ingen motprestation krävdes och gjordes snarare som en god gest, än ett sätt att marknadsföra sig.

Det dröjde ända in på 70-talet innan resonemanget kring motprestationer tog fart, då Riksidrottsstyrelsen efter en undersökning slog fast att idrotten inte skulle klara sig utan pengar från näringslivet. En mer professionell satsning uppstod kring idrottssponsring där kompetensen ökade betydligt både hos folk inom idrottsrörelsen samt näringslivet.¹³

Under 90-talets ekonomiska kris i Sverige blev det stora besparingar bland de allmänna utgifterna, vilket drabbade idrottsrörelsen hårt. De minskade inkomsterna bland idrottsklubbarna skapade en möjlighet för företagare att genom sponsring nå ut med exponering av sina produkter och sitt varumärke.¹⁴

I dag är det mer eller mindre omöjligt att hitta större idrotts- eller kulturevenemang som inte är sponsrade. Numera är det allt mer vanligt att stora tävlingar, idrottsklubbar och arenor antar sponsorers namn. Exempelvis är Sveriges största golftävling döpt efter ett välkänt kreditkort och Malmö FF:s damlag har döpt om sig och heter numera Ldb FC efter sin huvudsponsor Ldb.

¹⁰ Bjuvberg, *Skattenytt 2007*, s. 103.

¹¹ Grönkvist, *Sponsring event & marketing*, s. 10.

¹² Roos & Algotsson, *Sponsring – ett sätt att sälja*, s. 9.

¹³ Roos & Algotsson, *Sponsring – ett sätt att sälja*, s. 9.

¹⁴ Pahlsson, *Sponsring*, s. 14.

Än idag är idrottssponsring den form av sponsring som är mest förekommande och står för cirka 60-65 % av sponsringsmedlen från företag. På andra plats med 15-20 % ligger kultursponsring, därefter följer kategorin ”socialt/humanitärt” med 8-10 % av andelarna.¹⁵ Kampen mellan sponsorpengar blir allt hårdare och idrottssponsringen har fått ökad konkurrens, framförallt från andra samhällsområden såsom kulturen. En av förklaringarna, för denna förlust av marknadsandelar, kan ligga i det större massmediala intresset kring idrottshuliganism och doping.¹⁶ Sponsring sker inte bara numera på de traditionella tillvägagångssätten utan tar även sin form i allt mer udda slag. Exempelvis var nio stycken företag och en organisation sponsorer i samband med Sveriges ordförandeskap i EU under 2001.¹⁷

2.1.3 Varför sponsring?

Orsaken till varför företag använder sig av sponsring som ett sätt att marknadsföra sig ligger framför allt i att stärka sitt varumärke, där de materiella värdena i form av gratis biljetter och dylikt är en ren bonus. Möjligheten för företaget att förknippas med det sponsrade subjektet har visat sig vara den främsta orsaken till valet av sponsring som marknadsföring. Genom att företaget lyfter fram i sin marknadsföring att de sponsrar exempelvis ett idrottslag, hoppas de förbättra sin image och höja sitt goodwillvärde. Att företag engagerar sig i olika former av samhällsinsatser är ett sätt att bli sedda som goda samhällsmedborgare, detta anses också som en sort av sponsring som blir allt mer vanligt förekommande.¹⁸

2.2 Gåva

Gåvobegreppet används i lagtexten utan att någon klar definition av begreppet och dess innebörd finns. Det finns heller ingen enhetlig definition inom civillagstiftningen eller skatterätten.¹⁹ I IL 9 kapitlet 2 § framkommer det dock att gåvor inte är avdragsgillt.

¹⁵ Antonson & Båvall, *Representation & Sponsring*, s. 181.

¹⁶ Grönkvist, *Framgångsrik sponsring*, s. 29.

¹⁷ Antonson & Båvall, *Representation & Sponsring*, s. 179.

¹⁸ Bjuvberg, *Skattenytt 2007*, s. 103-104.

¹⁹ Englund & Silfverberg, *Beskattnings av arv och gåva*, s. 103-104.

”Den skatteskyldiges levnadskostnader och liknande utgifter får inte dras av. Utgifter för gåvor, premier för egna personliga försäkringar samt avgifter till kassor, föreningar och andra sammanslutningar som den skatteskyldige är medlem i räknas som utgifter enligt första stycket.”

Det finns däremot några gemensamma drag som återkommer vid transaktioner som anses utgöra gåva, de så kallade gåvorekvisiten; förmögenhetsöverföring, frivillighet och gåvoavsikt.²⁰

- *Förmögenhetsöverföring* innebär i stort sätt att givarens förmögenhet minskar och gåvotagarens ökar. Om gåvotagaren skulle lämna fullgod ersättning gentemot vad han mottagit, upphävs förmögenhetsöverföringen och en gåva har därmed inte givits. Dock är det inte så enkelt att jämföra om värdet på prestationerna är likvärdiga, vilket genom årens lopp lett till stora problem.²¹
- *Frivillighetsrekvisitet* innebär att givarens prestation är frivillig och inte grundas på någon förpliktelse mot mottagaren. Frivillighetsrekvisitet anses dock inte vara uppfyllt om överföringen avser underhållsskyldighet och dylikt, det vill säga när det finns en rättslig förbindelse att prestera.²²
- För att rekvisitet *gåvoavsikt* ska uppfyllas tycks det räcka att berikandet av mottagaren sker avsiktligt och att det är en önskad effekt, även om givaren i huvudsak haft ett annat syfte med handlingen.²³

Av dessa tre rekvisit framkommer det enligt Regeringsrätten att ingen gåva har skett om mottagaren har utfört motprestationer, där värdet motsvarar den lämnade ersättningen. Det är främst förmögenhetsöverföringsrekvisitet som stämmer in när ersättning och motprestation har samma objektiva värde.²⁴

²⁰ Englund & Silfverberg, *Beskattning av arv och gåva*, s. 104.

²¹ Englund & Silfverberg, *Beskattning av arv och gåva*, s. 104-105.

²² Silfverberg, *Gåvobeskattningen i nordiskt perspektiv*, s. 19.

²³ Silfverberg, *Gåvobeskattningen i nordiskt perspektiv*, s. 21-23; Englund & Silfverberg, *Beskattning av arv och gåva*, s. 104-105.

²⁴ Pålsson, *Skattenytt 2000*, s. 633.

3. Skatteverkets ställningstagande och lagrum

I detta kapitel redovisas Skatteverkets ställningstagande kring avdragsrätten av sponsring. Vidare tar vi upp de olika kostnadskategorierna sponsringen kan hänföras till.

3.1 Skatteverkets ställningstagande

I regeringens skrivelse 2003/04:175 – avdrag för s.k. sponsring ges en översyn av den skattemässiga behandlingen av sponsring. Regeringens bedömning av denna skrivelse är att det inte bör införas särskilda regler för avdrag för sponsring. Istället borde Skatteverket i sina rekommendationer ange närmare riktlinjer för avdragsrätten och de fick i uppdrag från regeringen att presentera riktlinjerna senast 30 juni 2005.²⁵

Eftersom sponsring inte förekommer som begrepp i IL, hämtar Skatteverket sin definition från RÅ 2000 ref.31 I, där sponsring benämns som följande:

”Med sponsring förstås i regel att ett företag (sponsorn) lämnar ekonomiskt stöd till en verksamhet av idrottslig, kulturell eller annars allmännyttig natur.”²⁶

Eftersom sponsring inte regleras i IL anser Skatteverket att frågan om avdragsrätt ska följa det allmänna stadgandet i IL 16 kapitlet 1 §, det vill säga att endast utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster är avdragsgilla.²⁷ Skatteverket nämner tre förutsättningar som de anser ska vara uppfyllda, för att avdrag ska medges för utgifterna för sponsringen, nämligen:

- Utgiften utgör inte gåva
- Sponsringsutgiften är avsedd att öka eller bibehålla företagets inkomster
- Sponsorn erhåller en direkt motprestation från den sponsrade, som förväntas ha ett marknadsvärde som motsvarar sponsringsutgiften, eller att utgiften är en indirekt omkostnad på grund av att det finns en stark anknytning mellan sponsorns och den sponsrades verksamheter.²⁸

²⁵ Regeringens skrivelse 2003/04:175, s. 1.

²⁶ Skatteverkets ställningstagande, s. 3.

²⁷ Skatteverkets ställningstagande, s. 3.

²⁸ Skatteverkets ställningstagande, s. 4.

Enligt Skatteverket måste alla förutsättningar vara uppfyllda för att avdrag ska medges. Därför räcker det inte att sponsringsutgiften ökar eller bibehåller företagets inkomster om det visar sig att utgiften utgör en gåva, eftersom gåvor inte är avdragsgilla enligt IL 9 kapitlet 2 §. Att sponsorn erhåller en direkt motprestation är av stor betydelse, för att avdrag ska medges för utgiften.²⁹

Vid tillfällen där utgiften för sponsring överstiger motprestationen, får sponsorn endast dra av marknadsvärdet på prestationen, resten är att anse som gåva. Det räcker inte heller att sponsorn får en dispositionsrätt om de inte använder den. Sponsorn kan enbart få avdrag för den del av motprestationen de har använt. Om motprestationen utgörs av tillgång till konferenslokaler eller rätt till att använda sig av någon symbol i sin marknadsföring, medges enbart avdrag för utgiften om sponsorn utnyttjat denna rätt fullt ut.³⁰

Enda förutsättningen där avdrag för sponsorutgiften medges utan att en direkt motprestation förekommit, är om det är fråga om en så kallad indirekt omkostnad. En indirekt omkostnad förekommer när det finns en stark anknytning mellan den sponsrade och sponsorns verksamheter. Vid en sådan situation försvinner dessutom avdragsförbudet för gåva enligt IL 9 kapitlet 2 §.³¹

Skatteverket refererar till två rättsfall där avdrag för indirekt omkostnad medgetts, nämligen i RÅ 1976 ref. 127 I och i RÅ 2000 ref.31 II. I det första rättsfallet är det ett företag som är ensamtillverkare av engångsförpackningar i Sverige som sponsrar med bidrag till kampanjerna ”Håll Skåne rent” och ”Håll Sundet rent”, som ett steg i deras förvärvsverksamhet. Det andra exemplet handlar om Falcon, vars symbol och varumärke består av en pilgrimsfalk. Falcon valde därför att sponsra två föreningar, som arbetade med att rädda pilgrimsfalken, vilket de också fick rätt till avdrag för. Vidare bedömer Skatteverket att sponsringsutgifter, vars syfte endast är att förbättra sponsorns goodwill eller image, skall betraktas som gåva och ska därmed inte vara avdragsgilla.³²

²⁹ Skatteverkets ställningstagande, s. 4.

³⁰ Skatteverkets ställningstagande, s. 6.

³¹ Skatteverkets ställningstagande, s. 6.

³² Skatteverkets ställningstagande, s. 6.

3.2 Kostnadskategorier och dess lagrum

3.2.1 Allmänt

Eftersom sponsring inte är en skatterättslig kategori måste det vid bedömning om avdrag ska medges eller ej undersökas om det går att hänföra utgifterna till någon kostnadskategori som skatterätten identifierar. Inom sponsring hänförs utgifterna till kategorierna reklam och PR, personalkostnader, forskning och utveckling samt representation.³³

Den allmänna bestämmelsen, som benämns som huvudregeln, för vad som får dras av i inkomstlagen näringsverksamhet står i IL 16 kapitlet 1 §, ”Utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster ska dras av som kostnad. Ränteutgifter och kapitalförluster ska dras av även om de inte är sådana utgifter.”.

3.2.2 Reklam och PR

Vid bedömning om vad som utgör avdragsgilla reklam- och sponsringskostnader bör det först klargöras vad som menas med reklam. I inkomstbeskattningen finns inte någon tydlig definition av begreppet reklam, men det finns istället i lagen om skatt på annonser och reklam (RSL).³⁴ I RSL menas, enligt 1 § 2 stycket 2 punkten, reklam med ett ”meddelande som har till syfte att åstadkomma eller främja avsättning i kommersiell verksamhet av vara, fastighet, nyttighet, rättighet eller tjänst”.

I allmänhet är det fråga om reklam när ett företag låter meddela sitt namn, medan helt neutral samhällsinformation inte anses ha något reklamsyfte. Om informationen lämnas av till exempel ett företag eller en organisation, som även omsätter varor med mera, anses syftet med informationen vara att främja avsättningen av varorna. Avsikten kan vara att informationen ska skapa PR och goodwill för utgivaren, och på så sätt gynna åtgången för hans varor och förmedla en positiv bild av företaget. Detta i sin tur leder till utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster, som är avdragsgillt enligt IL 16 kapitlet 1 §. Dock innebär det inte alltid att meddelandet som företaget ger ut anses som reklam, även om meddelandet har anknytning till verksamheten. Saklig information som inte har

³³ Pahlsson, *Sponsring*, s. 111.

³⁴ Antonson & Båvall, *Representation & Sponsring*, s. 184.

någon inriktning på ett företags kommersiella förhållanden, räknas inte vara reklam enligt RSL.³⁵

3.2.3 Personalkostnader

Sponsring kan även utgöra personalkostnad, till exempel om ett företag sponsrar en idrottsförening som de anställda är verksamma i. Posten personalkostnader utgörs oftast av löner, naturaförmåner samt arbetsgivaravgifter beräknade på dessa utgifter. Med stöd av huvudregeln i IL 16 kapitel 1 § är personalkostnaderna i princip alltid avdragsgilla. Även förmåner som enligt särskild reglering är skattefria för anställda, som till exempel personalvårdsförmåner, är avdragsgilla.³⁶

Till personalkostnad hör även olika prestationer från arbetsgivaren som inte riktas direkt till de anställda, utan till deras företrädare, som till exempel föreningar och stiftelser. Avdrag för personalkostnader kan erhållas för självständiga sammanslutningar som organiserar anställda. I sådana fall brukar utgifterna betecknas som personalvårdskostnader. Dock behöver de mottagande sammanslutningarna vara stängda för andra än för de anställda, för att avdrag ska medges. Det är däremot tydligt att andelen av utomstående som kan förväntas få nytta eller nöje av bidraget måste vara få till antal.³⁷

3.2.4 Representation

Det finns en särskild reglering vad gäller avdragsrätten för kostnader avseende representation och den står i IL 16 kapitlet 2 §. Lagen lyder som följer:

”Utgifter för representation och liknande ändamål ska dras av bara om de har omedelbart samband med näringsverksamheten, såsom då det uteslutande är fråga om att inleda eller upprätthålla affärsförbindelser eller liknande eller då utgifterna avser jubileum eller personalvård. Avdraget får inte överstiga vad som kan anses skäligt. För utgifter för lunch, middag eller supé får avdraget inte överstiga 90 kronor per person och måltid med tillägg för mervärdesskatt till den del denna inte ska dras av enligt 8 kapitel eller återbetalas enligt 10 kapitel mervärdesskattelagen.”

³⁵ Antonson & Båvall, *Representation & Sponsring*, s. 184-185.

³⁶ Pahlsson, *Sponsring*, s. 77.

³⁷ Pahlsson, *Sponsring*, s. 77.

Anledningen till att det infördes särskilt restriktiva bestämmelser var att risken bedömdes vara stor att avdrag annars skulle medges, som i själva verket var levnadskostnader. Representation beskrivs ofta som värdskap, gästfrihet och dylikt, till en begränsad och avgränsad krets. Mer konkret associeras representation till måltider och i vissa fall gåvor som teaterbesök, som kan utgöra en del av motprestationen i ett så kallat sponsorpaket.³⁸

När det gäller representation och sponsring görs en åtskillnad mellan två typer av fall. Det ena fallet är när den skatteskyldige erhåller till exempel entrébiljetter som motprestation vid ”vanlig” sponsring. Biljetterna i sin tur används för representation gentemot exempelvis kunder, det vill säga mot andra än dem som sponsringen riktats till. Rättsläget visar att sådant sponsorbidrag som berättigar till motprestationer, till exempel biljetter, vilka i sin tur används till representation, är avdragsgillt så länge motprestationen är av sådan storlek och karaktär att gåva inte föreligger i enlighet med Pharmacia-domen samt att kravet om skälighet vad gäller representationskostnader är uppfyllda enligt IL 16 kapitlet 2 §.³⁹

Det andra fallet av sponsring där representation föreligger, är då den sponsrade och den mot vilken sponsorn representerar är ett och samma subjekt, vilket är en så kallad representationsgåva. Representationsgåvan är endast avdragsgill i mycket speciella fall.⁴⁰

³⁸ Pahlsson, *Sponsring*, s. 112.

³⁹ Pahlsson, *Sponsring*, s. 112.

⁴⁰ Pahlsson, *Sponsring*, s. 113.

4. Rättsfall

I detta kapitel redogörs ett antal utvalda rättsfall. Varje rättsfall presenteras inledningsvis med en kort bakgrundbeskrivning och avslutas med domskäl.

4.1 Rättspraxis

4.1.1 Pharmacia-målet, RÅ 2000 ref. 31 I

Bakgrund

Pharmacia-målet handlade om att ett avtal träffades 1989 mellan dåvarande Procordia med flera och Kungliga Teatern AB (Operan i Stockholm) om huvudsponsorskap gällande Operans internationella verksamhet. Avtalet, som löpte fram till och med 1994, skulle generera sponsringsintäkter till Operan om nio miljoner årligen och huvudsponsorn Procordia skulle berättigas till olika slag av motprestationer. Motprestationerna var som följer:

- Procordia skulle ha rätt till att i sin marknadsföring nämna att de var huvudsponsor för Operans internationella verksamhet
- disponera utan extra kostnad fem egna föreställningskvällar på Operan per år
- möjlighet till att anordna olika former av mottagningar
- sex biljetter på fasta platser samt 20 extra biljetter till varje premiärföreställning på Operan. Enligt beräkningarna skulle Operan anordna ca sex premiärföreställningar per år
- Procordia skulle få möjlighet till egna evenemang och vart tredje år kunde en galakväll anordnas av Operan för Procordia och dess gäster

I samband med Operans utlandsturnéer skulle Procordia även ha möjligheten till ytterligare biljetter samt marknadsföring och representation. Ett marknadsförings- och profilprogram för samarbetet skulle även utarbetas. För att visa samarbetet mellan Operan och Procordia fick sponsorerna en tavla eller en skulptur där information om samarbetet symboliserades. En tavla placerades även i operahusets entré med information om samarbetet och dess tidsperiod.

Procordias syfte med bidragen till operan var att ge företaget en ny profil. Tidigare tillhörde Procordia statsföretag, men med denna satsning skulle Procordia förbättra sin image, vilket i sin tur skulle underlätta företagets expansion inom läkemedelsbranschen.

Domskäl

Pharmacia AB (tidigare Procordia, fortsättningsvis kallad Pharmacia) blev vid inkomsttaxeringen 1992 nekade avdrag om 3 327 000 kronor, som Pharmacia i enlighet med avtalet betalat till Operan. Skattemyndigheten menade på att det saknades tydliga och konkreta motprestationer gällande aktiva reklamåtgärder från Operans sida. De ville istället hänföra en del av motprestationerna till avdrag enligt reglerna för representation.

Pharmacia överklagade detta och målet gick vidare till Länsrätten. Länsrätten gick dock på Skattemyndighetens linje och menade att Pharmacia inte fått de motprestationer som krävdes för att bidraget inte skulle klassificeras som en icke avdragsgill gåva. För att avdrag för sponsring ska medges måste förutsättningarna för driftskostnader i 20 § KL vara uppfyllda. Enligt 20 § 1 st KL ska alla kostnader som uppkommit under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande räknas av från bruttointäkten i förvärvskällan. I 20 § 2 st KL finns en uppräknning av utgifterna som, även om de skulle uppfylla kraven i 1 stycket, inte är avdragsgilla. Exempel på detta är sådant som den skattskyldige har utgetts i gåva. Av tredje stycket i första punkten av anvisningarna till 20 § KL framgår att bland annat utgifter för representation och liknande ändamål är att hänföra till omkostnader i förvärvskälla endast om de har ett omedelbart samband med verksamheten, eller då utgifterna är att hänföra till personalvård.

Avgörande om avdrag ska medges, beror på om motprestationerna är av sådan karaktär att det går att bibehålla eller öka intäkterna i den bedrivna verksamheten. Enligt Länsrätten ligger det även ett krav om att det ska finnas ett samband mellan givarens verksamhet och motprestationen. Skulle motprestation saknas eller om den inte står i rimlig proportion med bidragets storlek, anses bidraget helt eller delvis utgöra gåva, vilket inte är avdragsgillt.

Enligt Länsrätten kunde dock bidraget anses till en viss del som avdragsgill representation, men då bolaget inte lämnade in underlag för bedömning om bidraget avsåg representation eller ej, så medgavs inte det heller.

Pharmacia överklagade ännu en gång och målet hamnade i Kammarrätten.

Kammarrätten valde en helt annan riktning jämfört med de två tidigare besluten. De ansåg sig inte ha någon anledning att ifrågasätta det Pharmacia uppgav som syfte med bidraget och detta talade därför emot att det förekommit en gåvoavsikt. Vidare menade Kammarrätten att bidraget inte var oproportionerligt stort i förhållande till att Pharmacia var ett företag i en koncern som omsatte mångmiljarder kronor. Beloppet i sig kunde därför inte heller utvisa någon gåvoavsikt.

Kammarrätten menade att motprestationerna bolaget fått stod i rimlig proportion med bidraget, även om det fanns delar som de ansåg tillhöra representation. Dock tyckte de inte det fanns anledning att bryta ner och bedöma de kostnader enligt representationsreglerna och därmed förlora helheten. Kammarrätten medgav avdraget för hela det yrkade beloppet om 3 327 000 kronor.

Riksskatteverket överklagade hos Regeringsrätten och yrkade att bolaget inte skulle medges avdrag för sponsorbidragen till Operan.

Pharmacia bestred bifall till överklagandet och anförde att kultursponsring är en marknadsföringsform som vilken annan marknadsföringsform och bör därför vara avdragsgill. Vidare menade de att sponsringen av Operan var den marknadsföringsform som passade deras profil bäst. Bolaget lät även utvärderingar av deras nytta av sponsoravtalet med Operan göras, vilket visade att erhållna motprestationer motsvarade värdet av vad bolaget betalat.

Regeringsrätten ansåg att de yrkade avdragen varit utgifter för att bibehålla och öka intäkter och uppfyller därmed villkoren om avdragsrätt enligt 20 § KL. Därmed fick de gå vidare och ta ställning till om avdragsrätten bortfaller på grund av att sponsorerättningen omfattas av förbudet mot avdrag för gåvor. Med hänsyn till de tre gåvorekvisiten ansåg Regeringsrätten att det inte förelåg en gåva, då mottagaren utfört motprestationer och värdet av dessa svarade mot det lämnade bidraget.

De avdrag som kunde hänföras till lokal-, representations-, personal- eller reklamkostnader räknades inte som gåva. Däremot den del som mer allmänt stödde Operans verksamhet var däremot att anses som gåva, då Pharmacias och Operans verksamhet saknade anknytning till varandra. Regeringsrätten gav därför Pharmacia rätt till avdrag för de belopp, motsvarande värdet av de motprestationer de erhållit genom marknadsföring genom Operans försorg. Regeringsrätten ansåg att det var omöjligt att fastställa hur stor del av sponsorersättningen som skulle hänföras till avdragsgilla respektive icke avdragsgilla kostnader, så en skönmässig uppskattning var ofrånkomlig. Regeringsrätten uppskattade den avdragsgilla delen av ersättningen till hälften av det totala beloppet.

Regeringsrätten förklarade, med ändring av Kammarrättens dom i den del den överklagades, att bolaget är berättigad till avdrag för sponsorersättning till Operan med 1 700 000 kronor.

4.1.2 Falcon-målet, RÅ 2000 ref. 31 II

Bakgrund

Falcon träffade ett avtal med Svenska Naturskyddsföreningen och Göteborgs Ornitologiska Förening om ett ekonomiskt stöd om 100 000 kronor till deras projekt Pilgrimsfalken, som var en kampanj för att rädda pilgrimsfalken.

I motprestation fick Falcon följande:

- erhålla rätten att i sin marknadsföring framhålla deras insats för att rädda pilgrimsfalken
- Falcons logotyp skulle synas på Naturskyddsföreningens avelsanläggning
- företaget fick också möjlighet att använda sig av avelsanläggningarnas konferensutrymmen
- föreningens ornitologer skulle hålla föredrag på kundträffar och konsultation vid inspelning av reklamfilmer

Trots att Falcon har pilgrimsfalk som symbol och varumärke, menade Riksskatteverket att avdrag skulle vägras och att skattetillägg skulle påföras.

Riksskatteverket yrkade i Länsrätten att avdraget om 100 000 kronor skulle nekas eftersom stödet av pilgrimsfalken inte direkt kan hänföras som reklamkostad, även om de medger att stödet kan anses ge gott anseende och något ökad goodwill.

Riksskatteverket menade vidare att med hänsyn till sambandet mellan givarens och mottagarens rörelse krävdes det att bidraget varit till direkt nytta för givaren, vilket Riksskatteverket inte ansåg fanns. Falcon anförde till sitt försvar att det var av yttersta vikt att stödja Naturskyddsföreningens kampanj, eftersom deras varumärke riskerat att tappa allt sitt värde om pilgrimsfalken blivit utrotad.

Domskäl

Länsrätten meddelade i sin dom att de motprestationer Falcon erhöll, hade ett så pass begränsat värde att bidraget ansågs vara av benefik natur och därför skulle hela beloppet på 100 000 kronor beskattas och skattetillägg betalas. Falcon överklagade domen.

Kammarrätten instämde i Länsrättens dom och överklagandet avslogs.

Falcon överklagade till Regeringsrätten och anförde att sponsringen av pilgrimsfalken skapat ett budskap i form av ”Falcon stödjer Projekt Pilgrimsfalk”, som användes i företagets reklamkampanjer i butiker. Under dessa kampanjer noterades en ökad försäljning och Falcon ansåg att sponsringen låg till grunden av bolagets reklamsatsningar och var en fundamental förutsättning för sina kampanjer. Även det faktum att ett aktivt miljöengagemang framstod väldigt positivt utåt och hjälpte vid nyrekrytering, betonades av Falcon.

Regeringsrätten skrev i domen, precis som i Procordiamålet enligt 20 § andra stycket KL, att avdrag för gåva inte är tillämpligt i de fall då den sponsrade utfört motprestationer som motsvarar värdet av ersättningen. Motprestationen behöver inte bara bestå av direkta tjänster utan även indirekta tjänster som gynnar sponsorn. Eftersom en anknytning mellan Falcon och föreningarnas verksamheter ansågs så pass stark, ansåg rätten inte att bidraget träffades av avdragsförbudet för gåvor och gav därmed Falcon rätt i sin överklagan.

4.2 Rättsfall av idrottslig karaktär

4.2.1 Philips AB, KR Sthlm 3669-79

Bakgrund

Svenska Philips AB ville yrka avdrag för sponsring till Svenska Olympiska kommittén med 30 000 kronor. I motprestation hade bolaget fått utnyttja de olympiska ringarna i sin marknadsföring. Taxeringsnämnden ansåg att kostnaden inte utgjorde någon avdragsgill kostnad. Som motivering anförde de att rätten att utnyttja de olympiska ringarna i reklamen borde vara av mindre värde med hänsyn till att flera andra företag hade samma rätt. De ansåg därför att kostnaden närmast utgjorde bidrag istället för sponsring och var således inte avdragsgillt. Bolaget överklagade domen till Mellankommunala skatterätten.

Domskäl

I Mellankommunala skatterätten yrkade bolaget att taxeringsnämndens motivering var synnerligen irrelevant. De ansåg att det inte kunde vara avgörande för avdragsrätten huruvida andra företag har samma rätt att utnyttja själva ringarna, då det alltid krävs ett avtal med SOK för att erhålla denna rätt. Vidare menade bolaget att andra företag som tecknade liknande avtal självfallet hade fått betala motsvarande ersättning. Bolaget tyckte dels att det var anmärkningsvärt att taxeringsnämnden yttrat sig om värdet av rätten att utnyttja ringarna i sin reklam samt att taxeringsnämnden inte hade kompetens att bedöma det affärsmässiga värdet av denna reklam. Det visade sig att Svenska Olympiska Kommittén hade utrett avdragsrätten i ärendet genom att rådfråga experter på området, vilka ansåg att ärendet var ett klart fall där avdragsrätt kan åberopas. Avgörandet var enligt experterna att sponsorn kan visa att de utnyttjar åtagandena. Mellankommunala skatterätten ansåg att värdet som bolaget haft i och med rätten att utnyttja de olympiska ringarna i reklamen motiverade avdragsrätt för bidraget till Svenska Olympiska Kommittén, eftersom bolaget säljer radio- och TV-apparater. Ärendet överklagades till kammarrätten.

Kammarrätten tog hänsyn till omständigheterna i rättsfrågan och kom fram till att Svenska Philips AB hade erlagt 30 000 kronor i sponsring för rätten att få utnyttja de olympiska ringarna i sin reklam enligt avtal. Denna rätt hade utnyttjats av

Svenska AB Philips och har varit till stor nytta för bolaget. Huruvida Svenska Olympiska Kommittén betraktade denna ersättning som intäkt i en rörelse eller som bidrag för sin idrottsverksamhet kunde rimligen inte vara avgörande för Svenska AB Philips syn på denna ersättning. Därför beslutade Kammarrätten att bolaget får rätt till avdrag för sponsring med 30 000 kronor.

4.2.2 AB Klippans Finpappersbruk, KR Göteborg 1405-1978

Bakgrund

AB Klippans Finpappersbruk yrkade avdrag med 15 000 kronor för sponsring av Svenska Olympiska Kommittén. I motprestation hade bolaget fått rätt att använda sig av de olympiska ringarna i reklamsyfte. Taxeringsmyndigheten hade dock en annan uppfattning, de menade att ersättningen främst hade karaktären av gåva och bidrag vilket inte är avdragsgillt. Beloppet ska därmed föras tillbaka till beskattning enligt myndigheten. Bolaget anförde till Mellankommunala skatterätten att bidrag i form av reklamrätt hade utgått från ett flertal företag till den olympiska kommittén och där hade inte avdragsrätten ifrågasatts. Vidare tog bolaget upp att deras bidrag var anknutet till olympiabrottaren Pelle Lindholm från Klippan.

Domskil

Oavsett om bidraget till Sveriges Olympiska Kommité medförde rätt för bolaget att utnyttja de olympiska ringarna, ansåg Mellankommunala skatterätten att bolagets bidrag inte kunde hänföras till sådan reklam, för vilken avdrag kunde medges enligt 20 § KL. Bolaget överklagade domen och tog målet vidare till Kammarrätten.

Kammarrätten menade att bolaget var berättigat till avdrag för alla reklamkostnader som har ett samband med rörelsen. För att ett ekonomiskt bidrag ska kunna utgöra en avdragsgill reklamkostnad i rörelsen, måste bolaget ha erhållit en motprestation av någorlunda motsvarande reklamvärde. Kammarrätten ansåg att rätten att utnyttja de olympiska ringarna inte kunde anses ha ett sådant reklamvärde för AB Klippans Finpappersbruk, därmed gjorde kammarrätten

bedömningen att sponsringens huvudsakliga karaktär var gåva vilket för avdrag inte medges.

Kammarrättsrådet Olsson anmäler en skiljeaktig mening i domen och anför: Gåvor och bidrag till idrottsföreningar ges vanligtvis endast avdrag om det går att visa att bidraget och sponsorns verksamhet har sådant samband att det kan anses som en kostnad för rörelsen. Motprestation i form av annonser eller reklam ges avdrag för och omvandlas till reklamkostnad. Olsson menar att det kan ifrågasättas om exempelvis en annons i en medlemstidning eller reklamskylt vid idrottsarenan har något egentligt reklamvärde som motsvarar det lämnade bidraget. Dock borde det vara svårt att motbevisa motsatsen och därmed bör beskattningsmyndigheterna undvika att processa om detta verkligen är en reklamkostnad.

Klippans Finpappersbruk har förvärvat rättigheten att använda sig av de olympiska ringarna i sin marknadsföring, vilket Kammarrätten har förmodat att de gjort. Genom detta borde företaget skapat sig en goodwill hos allmänheten. Dock anser inte Olsson att användandet av de olympiska ringarna i bolagets reklam haft någon egentlig betydelse i deras publicering eller försäljning av sina produkter och därmed anser Olsson inte utgiften på 15 000 kronor vara en reklamkostnad för bolaget. Olsson delar därför Kammarrättens beslut att inte bevilja avdrag för Klippans finpappersbruk.

4.2.3 ASEA AB, KR Sthlm 1123-81

Bakgrund

ASEA AB hade ett avtal med Sveriges Olympiska Kommitté (nedan benämnd SOK) om att bolaget i sin normala reklamverksamhet skulle få nyttja de olympiska ringarna när de sponsrade SOK med 15 000 kr. Bolaget fick även rätt till att en gång årligen införa en annons i SOKs OS-tidning. I avtalet framkom det även att ASEA AB kunde träffa överenskommelse med SOK om att bli "fadder" för en viss namngiven olympiakandidat (individ eller lag). ASEA AB ägde rätt till att använda olympiakandidaten i reklamsammanhang så länge det var inom ramen för Internationella Olympiska Kommitténs bestämmelser. Med stöd av det anförda yrkade bolaget att avdraget skulle medges.

Taxeringsintendenten anförde att bolaget genom bidraget förvärvat rätten att i reklamändamål utnyttja de olympiska ringarna, men för att bidraget skulle vara avdragsgillt som driftskostnad förutsattes en motprestation som någorlunda motsvarade reklamvärdet. Enligt taxeringsintendentens mening kunde användandet av de olympiska ringarna inte ha sådant reklamvärde och ersättningen ansågs ha karaktären av en gåva. Taxeringsintendenten åberopade även Kammarrätten i Göteborgs dom den 23 februari 1979 beträffande AB Klippans finpappersbruk, där ett likartat bidrag vägrades.

Domskäl

Kammarrätten fastställde det Mellankommunala skatterätten anförde, det vill säga att ASEA AB inte använde de olympiska ringarna i sin reklamverksamhet. ASEA AB utnyttjade heller inte de rättigheter de förvärvade genom avtalet med olympiska kommittén. Detta medförde att ASEA AB inte var berättigad till det belopp som bolaget betalat ut till kommittén och som de yrkade avdrag för. Motiveringen låg i att ASEA AB:s bidrag till Sveriges Olympiska Kommitté om 15 000 kr endast av bolaget själv ansågs utgöra allmän PR, vilket inte är avdragsgillt enligt KL 20 §.

4.2.4 Spendrups Bryggeri AB, KR Sundsvall 3930-3931-1999

Bakgrund

Spendrups Bryggeri AB sponsrade 1993 segelbåten The Swedish Americas Cup Challenge (SACC) med en miljon kronor, vilket de yrkade avdrag för. Bolaget fick i utbyte möjlighet till reklam i en av världens största seglingstävlingar. I sponsorpaketet ingick bland annat reklamtid på TV 3 samt att bolagets namn skrevs på en spinnaker på segelbåten. Skatteverket bedömde att avdrag endast kunde medges med halva beloppet, det vill säga 500 000 kronor. Parterna bestred varandras yrkande.

Domskäl

Länsrätten ansåg att det fanns vissa punkter i sponsorpaketet som inte kunde ses ha något reklamvärde för bolaget, såsom bland annat fyra stycken flygbiljetter till San Diego, jackor, båtmodell och specialerbjudande på Hyatt Islandia för bolaget

och dess anställda. De nämnda kostnaderna kunde således inte anses som avdragsgilla reklamkostnader. Övriga detaljer i sponsorpaketet ansåg däremot Länsrätten utgöra reklamkostnader för sponsorn. Utredningen i målet gav inte Skatteverket stöd för att anse att sponsorutgiften stod i uppenbar disproportion till reklamvärdet för företaget. Länsrätten ansåg att avdragsrätten inte skulle begränsas enbart på grund av att Skatteverket bedömt att bolaget fått för lite i utbyte för sponsringsbeloppet. Vid en samlad bedömning och i brist på specifikation av olika delposter i sponsorpaketet fann därför Länsrätten att bolaget skulle medges avdrag för sponsringsutgiften, med undantag för kostnader som inte kunde anses som reklamkostnader. Länsrätten dömde därmed att bolaget kunde göra skäligt avdrag med 900 000 kronor istället för Skatteverkets 500 000 kronor.

I Kammarrätten anförde bolaget att sponsorn var ett moderbolag i en stor koncern och att det därför skulle föreligga full avdragsrätt för sponsringskostnaderna. Bolaget menade vidare att det inte fanns något lagligt stöd för Skatteverkets bedömning att reklamvärdet för sponsringen endast uppgick till 500 000 kronor. Spendrups anförde också att Skatteverket inte framfört någon omständighet som visade på att sponsringskostnaden inte var ägnad att öka eller bibehålla intäkternas förvärvande, därför fanns det inte skäl för att bedöma kostnaden som gåva. Skatteverket menade däremot att de motprestationer bolaget erhållit inte var tillräckliga och därmed förelåg det ett stort gåvoinslag i sponsringen. Skatteverket tog vidare upp att bolaget inte utnyttjat alla rättigheterna som den sponsrades motprestationer erbjudit, exempelvis utnyttjades inte rättigheterna att använda båtens logotyp. Dessutom ansåg Skatteverket att bolaget inte hade någon marknad av betydelse i USA, därför var reklamen och besöken i USA av obetydligt värde för bolaget.

Med hänsyn till vad som framkom av de motprestationer som bolaget erhöll för sponsorerättningen måste en stor del av den lämnade ersättningen anses som gåva enligt Kammarrätten. Avdragsgilla kostnader kunde i brist på närmare utredning inte beräknas till högre belopp än 500 000 kronor. Kammarrätten beslutade därför att avdraget för sponsring av segelbåt skulle nedsättas till 500 000 kronor.

4.2.5 Brynäs IF, KR Sundsvall 2787-2789-04

Bakgrund

Gefle Byggmästarförenings Service AB sponsrade ishockeyföreningen Brynäs IF genom att bidra med arbetskraft för att bygga upp en styrketräningslokal i Gavlerinken. Bolagets ägare bestod av medlemmarna i Gefle Byggmästarförenings Ekonomiska Förening, vilka utgjordes av andra företag inom byggbranschen. Det var efter begär från föreningens medlemmar som bolaget bestämde sig för att sponsra Brynäs med träningslokal. I motprestation fick bolaget 50 stycken ishockeybiljetter plus en reklamskylt uppsatt vid VIP ingången till arenan. Gefle Byggmästarförening Service anlidade ett annat bolag från den Ekonomiska Föreningen för att utföra arbetet med träningslokalen. Det anlidade bolaget fakturerade i sin tur kostnaden för bygget till Gefle Byggmästarförenings Service AB. I deklARATIONEN yrkade sedan Gefle Byggmästarförenings Service AB avdrag med 167 000 kronor för sponsring.

Domskäl

Det visade sig att skylten som hade blivit uppsatt på arenan hade texten ”Gefle Byggmästareförening”, detta menade Skatteverket inte var liktydigt med bolagets namn. Skatteverket menade att det var en annan juridisk person än bolaget som erhållit motprestationen. Utgiften som Gefle Byggmästarförenings Service AB ville dra av, menade Skatteverket att den egentligen utgjorde gåva och med hänvisning till avdragsförbudet mot gåva i 20 § andra stycket KL skulle därför inte avdrag medges för bolaget. Skatteverket medgav avdrag för biljetterna som lönekostnad med 5 000 kronor, då de antog att biljetterna utnyttjats av personalen. Dock hade inte bolaget redovisat omständigheterna kring sponsringen i sin deklARATION och inte heller redovisat värdet av biljetterna i underlaget för arbetsgivaravgifter. Bolaget påfördes skattetillägg av Skatteverket eftersom de ansåg att bolaget lämnat oriktig uppgift i sin deklARATION. Bolaget överklagade och hävdade att företaget är känt som Gefle Byggmästarförening och även att bolaget och föreningen ska ses som samma organisation och därför ska avdrag för utgiften kunnas göras. Länsrätten avslog bolagets överklagande.

Kammarrätten ansåg att namnet på skylten var av ringa betydelse eftersom ”Gefle Byggmästareförenings Service AB” och ”Gefle Byggmästareförening” har ett nära samband med varandra och det gjorde inte någon skillnad för en utomstående person vilket namn som angavs. När hänsyn till omständigheterna kring byggandet av lokalen togs, ansåg däremot Kammarrätten vidare att sponsringen snarast är en gest av goodwill från bolagets sida gentemot Brynäs. Vid VIP-ingången till arenan där reklamskylten sattes upp satt även 30 stycken andra reklamskyltar från andra företag, som också lämnat bidrag till den nya lokalen. På grund av skyltens placering och utformning ansåg Kammarrätten att motprestationen hade en begränsad betydelse för bolaget som reklam, därmed ansågs Brynäs motprestationer till bolaget av ringa värde. Sponsringen utgjorde därmed gåva för vilket bolaget inte hade rätt till avdrag. Bolaget skulle enligt Kammarrätten därför påföras skattetillägg.

Bolaget hade under utredningen hävdade att de aldrig mottagit några biljetter, vilket var anledningen till varför de inte tagit upp biljetterna i sin deklaration. Kammarrätten ändrade Länsrättens dom och upphävde Skatteverkets beslut att höja underlaget för arbetsgivaravgifter samt undanröjde skattetillägget eftersom de ansåg att utredningen inte gav tillräckligt med stöd, för att bolaget skulle påföras skattetillägg i denna del.

4.2.6 Eurowand AB, KR Jönköping 3653-2000

Bakgrund

Eurowand AB ville yrka avdrag för sina sponsringsutgifter på 20 760 kronor till Mosjö Golfklubb och Kumla Hockey. I motprestation fick bolaget av Mosjö Golfklubb en reklamplats på klubbens scorekort, rätt att utnyttja anläggningen för en dag samt en del greenfee-biljetter. Av Kumla Hockey fick bolaget i motprestation dels en reklamskylt i ishallen samt reklamplats i matchprogrammen vid Kumlas hemmamatcher.

Domskäl

Bolaget konstaterade att de och Skattemyndigheten hade olika bedömningar av vilket värde reklamen hade för bolaget och dess verksamhet. Eurowand menade

att anledningen till varför Skattemyndigheten vägrade avdrag berodde på en subjektiv värdering av reklamvärdet. Bolaget ansåg att det inte var Skattemyndighetens uppgift att ge direktiv hur bolaget skulle bedriva sina marknadsföringsinsatser. Skattemyndigheten valde att inte ändra sitt beslut om vägran för avdrag, då de inte ansåg att bolaget anfört något nytt sedan myndigheten redogjort för höjningsbeslutet.

Länsrätten menar att det är givet med avdrag för alla reklamkostnader som har ett samband med rörelsen. Vid en samlad bedömning av omständigheterna ansåg Länsrätten att sponsringen inte hade något samband med bolagets rörelse och utgiften kunde därför inte anses som avdragsgillt för bolaget. Länsrätten gör därmed samma bedömning som Skattemyndigheten.

Bolaget överklagade till Kammarrätten och hänförde att deras företagsledning var mer lämpad än Skattemyndigheten att göra en bedömning om reklamavtalet respektive om reklampaketet var till nytta för bolaget. Inledningsvis ansåg Kammarrätten att avdrag inte kunde vägras med hänvisning till de allmänna avdragsbestämmelserna i 20 § första stycket KL, eftersom det inte framstod som uppenbart att de aktuella kostnaderna inte var ägnade att bidra till intäkternas förvärvande eller bibehållande. Kammarrätten konstaterade att bolaget fått en reklamplats på scorekortet av golfklubben och av hockeyklubben fick de en reklamskylt i ishallen samt rätt att göra reklam i matchprogrammet. Reklamvärdet kunde därmed inte anses som obetydligt i förhållande till kostnaderna för sponsringen, utan de sponsrades motprestationer till bolaget hade ett värde som ansågs vara i rimlig proportion till betalningen. Bolagets sponsring kunde därför inte träffas av avdragsförbudet för gåvor. Kammarrätten ansåg vidare att det inte heller förekom någon annan grund för att vägra avdrag. Kammarrätten ändrar Länsrättens dom.

4.2.7 Wasabröd AB, RÅ 1968 ref.46

Bakgrund

Wasabröd i Filipstad ansökte till Riksskattenämnden om ett förhandsbesked att få avdrag, vad gäller bidrag om 500 000 kr till en ny sim- och idrottshall. Skolväsendet i Filipstad skulle uppföra en ny sim- och idrottshall till en kostnad av tre miljoner kronor. Hallen avsåg att användas av både skolväsendet samt alla invånare i staden. Wasabröd AB, som hade cirka 1 200 anställda i Filipstad, hade för avsikt att bidra till den nya hallen. Storleken på bidraget var dock beroende av om skattefrihet kunde erhållas eller ej, det vill säga i form av personalvårdskostnad. När ansökan gjordes var invånarantalet i Filipstad 7 552. Wasabröds anställda utgjorde cirka 70 % av de yrkesverksamma inom staden och de ansåg att hallen skulle vara nödvändig, för att upprätthålla och utveckla modern samhällsservice.

Wasabröd vädjade om förhandsbesked, huruvida ett bidrag från bolaget enligt något av följande alternativ vore att betrakta som avdragsgill kostnad i bolagets rörelse:

1. Bolaget lämnar bidrag utan deltagande från annat företags sida
2. Om fler företag deltog, så att bidraget kom till att sponsras av minst 80 % av ortens yrkesverksamma, som direkt eller indirekt skulle vara anställda av ett företag som var med och sponsrade hallen.

Domskäl

Riksskattenämnden fann att Wasabröds bidrag i väsentlig mån kom andra än bolagets anställda till godo. Med hänsyn till det anförda ansåg Riksskattenämnden att bidraget inte kunde betraktas som en för bolaget avdragsgill utgift för intäkternas förvärvande och bibehållande. Riksskattenämnden förklarade att även om andra företag i staden hade lämnat bidrag till samma ändamål, så ägde de inte avdrag för bidraget.

Ledamoten Vilbern anmälde avvikande mening och anförde att då Wasabröd AB var de dominerande företaget på orten och sysselsätter ca 70 % av de yrkesverksamma borde de medges avdrag, eftersom bolaget ämnar medverka till att uppföra en hall som är av en personalvårdande karaktär.

Bolaget yrkade hos KM:t att bidraget skulle förklaras utgöra en avdragsgill utgift. Målet gick till Regeringsrätten, som inte ändrade Riksskattenämndens förhandsbesked.

4.2.8 Kockums Jernverksaktiebolag, RÅ 1975 Aa 451

Bakgrund

Kockums Jernverksaktiebolag sponsrade 1965 Kallinge sportklubb med 100 000 kronor för att hjälpa klubben att uppföra en konstfrusen ishockeyrink. Bolaget yrkade att de ville göra avdrag om 100 000 kronor vid taxeringen. Kostnaden för att bygga rinken täcktes bland annat genom kommunalt anslag och genom bidrag från bolaget. Kommunen stod för två tredjedelar och bolaget för en tredjedel av den beräknade totalkostnaden. I tätorten Kallinge, där rinken byggdes, stod över hälften av befolkningen för bolagets anställda med familjer. Det året var bristen på arbetskraft stark och isbanan hade därför varit av stor betydelse för familjernas trivsel och deras benägenhet att stanna kvar på orten.

Domskäl

Kammarrätten ansåg att bolagets bidrag till hockeyrinken inte enbart kunde tänkas användas av företagets anställda, utan ishockeyrinken skulle även kunna i väsentlig grad nyttjas av personer utanför företaget. Under sådana omständigheter kunde bidraget inte betraktas som en för bolaget avdragsgill utgift för intäkternas förvärvande och bibehållande. Kammarrätten beslutade därför att avdraget skulle vägras och Regeringsrätten fastställde Kammarrättens beslut.

5. Analys

I detta kapitel analyseras de rättsfall vi tidigare presenterat utifrån aspekterna varumärke, reklamskyltar, biljetter samt idrottsanläggningar för personalvård.

5.1 Varumärke

När ett företag inte i första hand fokuserar på att marknadsföra sina produkter, utan istället använder sig av image- och identitetsskapande åtgärder för att höja varumärket, blir det problematiskt vid avdragsrätten. Avdrag medges inte enbart för dispositionsrätten, utan sponsorn måste utnyttja motprestationen så att orsakssambandet mellan kostnader och intäkter går att utläsa, vilket tydliggör att utgifterna varit till för att öka och bibehålla intäkterna enligt IL 16 kapitlet 1 §.⁴¹ Det finns dock speciella fall där sponsringsutgifterna kan utgöra en avdragsgill indirekt omkostnad på grund av att verksamheterna mellan sponsorns och den sponsrades verksamheter har ett starkt samband, utan att direkt motprestation har förekommit.⁴²

Det har vid tre olika tillfällen i uppsatsen tagits upp rättsfall om sponsring till Sveriges Olympiska Kommitté. Motprestationerna från Sveriges Olympiska Kommitté har vid samtliga fall varit rätten till att utnyttja de olympiska ringarna i sin marknadsföring. Rättsfallen det rör sig om är Klippan AB, ASEA AB och Svenska Philips AB. Det sistnämnda var det enda bolaget som fick rätt i Kammarrätten och beviljades avdrag för hela det sponsrade beloppet, medan de andra två bolagen vägrades avdrag.

Vid samtliga fall har dessa tre bolagen fått en motprestation bestående av användandet av de olympiska ringarna i sin marknadsföring, dock fick ASEA även en annons i den årliga OS-tidningen. Beloppen som de tre bolagen gett Svenska Olympiska Kommittén skiljer sig inte avsevärt mellan varandra, även om det i Philips AB:s fall var en större summa. Eftersom storleken på det ekonomiska stödet inte tagits upp i de tre domsluten har denna faktor troligtvis inte varit relevant när domstolen gjort sin bedömning. En av de avgörande faktorerna domstolen tagit hänsyn till vid sitt domslut vid samtliga av dessa tre fallen är att

⁴¹ Pålsson, *Sponsring*, s. 39.

⁴² Skatteverkets ställningstagande, s. 6.

den lämnande motprestationen, det vill säga rättigheten att använda de olympiska ringarna i sin marknadsföring, måste nyttjas av sponsorn.

I domslutet i rättsfallet om ASEA fastslår Kammarrätten att bolaget inte utnyttjat den avtalade motprestationen från Svenska Olympiska Kommittén. Även om ett bolag anskaffat sig rättigheter till att använda sig av en viss symbol i sitt sätt att marknadsföra sig själv är detta inte tillräckligt för att kostnaden skall bli avdragsgill. För att kostnaden ska bli avdragsgill och inte bli betraktad som gåva, krävs det nämligen att bolaget dessutom använder sig av symbolen i sin marknadsföring. I fallet med Spendrups sponsring av en segelbåt i Americas Cup, fick bolaget ett sponsorpaket med ett antal olika motprestationer. En av motprestationerna var rätten till att använda segelbåtens logotyp i sin marknadsföring. Ett av argumenten till varför Spendrups nekades avdrag med halva sponsorutgiften, var att bolaget inte hade utnyttjat rätten till segelbåtens logotyp. Domen i detta fall stärker därför resonemanget om att det inte är tillräckligt med en dispositionsrätt, utan det krävs dessutom att rätten nyttjas fullt ut för att avdrag ska medges.

I fallet AB Klippan har bolaget visserligen använt de olympiska ringarna i sin marknadsföring, dock anser Kammarrätten att reklamvärdet inte står i proportion till den lämnade ersättningen. Kammarrättsrådet Olsson kommenterar domen med att lyfta fram att motprestationerna måste ha betydelse för bolaget. Olsson menar att själva användandet av de olympiska ringarna knappast haft någon betydelse för publiceringen och försäljningen av bolagets produkter, eftersom AB Klippans verksamhet inte har någon direkt anknytning till de olympiska spelen (vilket i jämförelse det haft i rättsfallet med Philips AB).

I rättsfallet med Philips ansåg Kammarrätten att avdrag skulle medges på grund av att reklamvärdet stod i rimlig proportion till ersättningen. Det som var avgörande för att avdraget medgavs, var dels att bolaget utnyttjat motprestationen samt att bolagets verksamhet hade en nära anknytning till de olympiska spelen. Det som däremot inte är av avgörande betydelse är huruvida mottagaren av sponsringen betraktar ersättningen, inte heller om andra företag har samma rätt till att utnyttja en viss symbol.

Att analysera Falcon med de tre rättsfallen angående användandet av de olympiska ringarna i sin marknadsföring går egentligen inte. Visserligen finns likheten att bolagen i motprestation inte erhållit några andra substantiella motprestationer än användandet av ett varumärke, men betydelsen av dessa motprestationer skiljer sig avsevärt. I Falcons fall, vars företagsnamn och marknadsföring helt är baserad kring pilgrimsfalken, anser Kammarrätten att det föreligger en indirekt omkostnad som gynnar sponsorn och verksamheterna är så pass starkt förknippade med varandra att inte gåvoförbudet träffas. I fallet med Philips låg däremot motiveringen till rätt till avdrag från Kammarrätten i att användandet av de olympiska ringarna gjorts på ett aktivt sätt i sin reklam och varit till så pass stor nytta för företaget, eftersom de säljer radio- och TV-apparater och därmed uppfyller huvudregelns krav i IL 16 kapitlet 1 § om att förvärva eller bibehålla inkomster.

5.2 Reklamskyltar

Vid två tillfällen har det tagits upp rättsfall gällande oklarheter kring reklamskyltar som motprestation. Det ena rättsfallet rör Eurowand AB som medgavs avdrag för hela sin sponsringsutgift, medan i rättsfallet Gefle Byggmästareförenings Service AB nekades sin sponsring och fick således ta upp kostnaden till beskattning.

Motprestationerna ska värderas till marknadsvärdet. Vid exponering av reklamskyltar eller dylik marknadsföring ska en jämförelse göras med vad en liknande exponering skulle vara värd för andra aktörer på marknaden. Därefter tas beslut om det varit för att öka och bibehålla intäkterna enligt IL 16 kapitlet 1 §.⁴³

När Gefle Byggmästareförening Service AB sponsrade Brynäs IF fick de en reklamskylt upphängd vid VIP-ingången på arenan, här satt även ett 30-tal andra skyltar med företag som också sponsrat till styrketräningslokalen. Texten på bolagets skylt hade kortats ner till Gefle Byggmästareförening.

Texten på skylten har ingen betydelse för rätten till avdrag, så länge texten har ett samband med eller förknippas med sponsorns bolag. Det innebär att utomstående inte ska kunna missuppfatta vem sponsorn är. I detta fall var företaget förknippat

⁴³ Skatteverkets ställningstagande, s. 11.

som Gefle Byggmästareförening i sin omkrets och det spelar därför ingen roll att inte hela bolagets namn prydde reklamskylten på ishallen. Det som dock är av betydelse för att en utgift skall få dras av som en kostnad, är att kraven i IL 16 kapitlet 1 § uppfylls, det vill säga att utgiften för sponsringen måste vara till grund för att förvärva eller bibehålla inkomster för bolaget.

Till skillnad från Eurowand fick inte, som redan nämnts, Gefle Byggmästareförening avdrag för sin ersättning till Brynäs IF eftersom domstolen ansåg att utgiften skulle betraktas som gåva, enligt IL 9 kapitlet 2 §. Anledningen var skyltens utformning och placering. För att en utgift skall få betraktas som sponsring och därmed avdragsgill kostnad krävs det att motprestationen står i rimlig proportion till den lämnade ersättning. Skylten hängde vid en VIP-ingång till arenan och redan där hade den ett begränsat reklamvärde eftersom endast ett fåtal personer har möjlighet att lägga märke till skylten. Det underlättade inte heller för bolagets chanser till avdrag att det bredvid bolagets skylt hängde ett 30-tal andra reklamskyltar från andra bolag.

Eftersom skyltens placering och utformning inte var unik menade Kammarrätten att reklamvärdet inte stod i rimlig proportion till sponsringsutgiften. Skylten kunde inte tänkas, till skillnad från Eurowand, ha någon stor betydelse för bolagets syfte till att öka eller bibehålla inkomster, vilket är ett krav enligt IL 16 kapitlet 1 § för att en utgift skall betraktas som en kostnad för bolaget.

5.3 Biljetter

Det finns två olika poster som en utgift kan hänföras till när sponsorn får biljetter som motprestation. I de fall det är företagets anställda som får del av biljetterna till olika evenemang, som till exempel bio, teater eller idrottsevenemang, kan kostnaden hänföras till personalkostnader. Den andra posten som en utgift kan hänföras till är representationskostnad. Det blir aktuellt att använda den posten i de fall då sponsorn väljer att använda sina biljetter för att exempelvis binda nya kunder till sig.⁴⁴

Vid genomgången av rättsfallen i kapitel fyra tas två rättsfall upp, Pharmacia och Gefle Byggmästareförening, där en del av motprestationerna var biljetter av olika

⁴⁴ Skatteverkets ställningstagande, s. 11.

slag. I fallet med Gefle Byggmästarförening var det avtalat att bolaget skulle få tillgång till 50 stycken ishockeybiljetter. Personalkostnader är i princip alltid avdragsgilla med stöd av de allmänna bestämmelserna i IL 16 kapitlet 1 §. Skatteverket medgav avdrag om 5 000 kr för biljetterna som Gefle Byggmästarförening fått som motprestation och hänförde kostnaden till personalkostnad eftersom de antog att det var de anställda som tagit del av biljetterna. I detta fall ska de anställda beskattas för biljetternas värde som löneförmån och arbetsgivaravgifter ska betalas. Däremot om de erhållna biljetterna istället används till representation gentemot kunder, bedöms avdragsrätten enligt de regler som gäller för representation i IL 16 kapitlet 2 §, vilket medgavs i Pharmacia-målet.⁴⁵

Eftersom Gefle Byggmästarförening inte tagit upp biljetternas värde i underlaget för arbetsgivaravgifter, påförde Skatteverket skattetillägg. Bolaget påpekade dock att de inte hade mottagit några biljetter och att det var anledningen till att de inte tagit upp biljetternas värde. För att avdrag ska medges för sponsring krävs det att motprestationernas värde motsvarar värdet på bidraget samt att motprestationerna som erhålls även utnyttjas. Eftersom Gefle Byggmästarförening inte mottog någon motprestation kan de inte få avdrag för biljetternas värde i sin deklaration och än mindre få skattetillägg.

5.4 Idrottsanläggningar för personalvård

Det förekommer att företag i mindre orter vill hjälpa bygden med att bygga upp idrottsanläggningar, som ett försök till att höja trivsselfaktorn hos bolagets anställda och på så sätt få dem att stanna kvar på orten. Sådana åtgärder är att betrakta som personalvård och är avdragsgillt enligt IL 16 kapitlet 2 §.

Två rättsfall i uppsatsen har tagit upp detta scenario, nämligen Kockums och Wasabröd AB. Det förstnämnda bolaget sponsrade orten med en del av kostnaden för att bygga en ishockeyrink i Kallinge. Kockums anställda med familjer utgjorde över hälften av befolkningen på orten och eftersom det rådde brist på arbetskraft hade isbanan en stor betydelse för trivseln och familjernas benägenhet att stanna. Trots den stora betydelsen som rinken medförde kunde inte avdrag för sponsring

⁴⁵ Skatteverkets ställningstagande, s. 8-9.

medges. Det var inte bara Kockums anställda med familjer som hade användning av ishockeyrinken, utan det var en väsentlig del utomstående som också hade stor nytta av den. Vid sådana omständigheter kan inte avdrag medges, då det inte enbart går att betrakta som personalvårdskostnad.

Wasabröd AB ansökte i ett förhandsbesked om att få avdrag för bidrag till en ny sim- och idrottshall på orten där de var verksamma. Att bolagets anställda utgjorde 70 % av de yrkesverksamma på orten ansågs vara för lite för att avdrag skulle medges, eftersom anläggningen Wasabröd ämnade lämna bidrag till i väsentlig mån även skulle komma andra än bolagets anställda till godo. Regeringsrätten ansåg helt enkelt att bolagets utgift inte kunde betraktas som att bibehålla och förvärva intäkter.

Andra företags medverkan i sponsringen av anläggningen påverkar inte det enskilda bolagets avdragsrätt. Det innebär att även om Wasabröd AB tillsammans med andra företag direkt eller indirekt utgör minst 80 % av de yrkesverksamma på orten kan bolaget inte medges avdrag för personalvård.

6. Slutsats

I detta kapitel kommer slutsatsen att redogöras. Slutsatsen är uppdelad på samma sätt som analysen, det vill säga i kategorierna varumärke, reklamskyltar, biljetter samt idrottsanläggningar för personalvård. Till hjälp för slutsatsen kommer ett fiktivt företag att användas i slutet av varje kategori, för att nämna situationer där avdrag medges och inte medges.

6.1 Inledning fiktivt företag

Till vår hjälp för att poängtera när avdrag kan respektive ej kan medges har vi skapat ett fiktivt företag. Det registrerade namnet på företaget är Oskar, Christian & Andrés Rörservice AB, även allmänt känt som OCA Rörservice AB. Bolaget har tio anställda och omsätter cirka 12 miljoner kronor per år och är lokaliserade och verksamma i Kristianstad.

Som ett försök till att expandera har bolaget beslutat att marknadsföra sig med hjälp av idrottssponsring. Företaget valde därför att sponsra Svenska Fotbollsförbundet med 30 000 kronor, i motprestation fick företaget rätt till att använda Fotbollsförbundets logotyp i sin marknadsföring. Vidare valde de även att sponsra Kristianstad handboll med 15 000 kronor, i utbyte fick bolaget en reklamskylt vid entrén samt fem stycken säsongsbiljetter till lagets hemmamatcher.

6.2 Varumärke

Det förekommer att en sponsor i motprestation får rätten till att använda ett varumärke eller en symbol i sin marknadsföring. Vid sådana situationer är det problematiskt vad gäller avdragsrätten. För att ens kunna ha en möjlighet till att få avdrag för sponsringsutgiften, krävs det att den lämnade motprestationen nyttjas. Det räcker således inte att enbart ha dispositionsrätt, för att undvika att utgiften skall betraktas som gåva. Dock är det inte självklart att ett bolag kan få avdragsrätt, även i de fall bolaget har nyttjat den lämnade motprestationen.

Vid varumärken som motprestation är det betydligt mer komplicerat än så. Det krävs nämligen även att bolagets verksamhet har någon form av direkt eller indirekt anknytning till varumärket såsom Philips sponsring av SOK. Sponsringen

måste ha som syfte till att bibehålla och öka intäkterna i företaget, varpå en nära anknytning till verksamheterna därför krävs. Ett exempel på att det krävs en anknytning mellan verksamheterna är Klippan AB som inte medgavs avdrag just på grund av att det saknades en sådan anknytning och därmed inte kunde tänkas bibehålla och öka bolagets intäkter. Även om anknytning finns är det inte säkert att ett bolag kan få betrakta sin utgift som sponsring. Det krävs nämligen även att den lämnade motprestationen, i detta fall varumärken, har ett värde för bolaget som överrensstämmer med den lämnade ersättningen.

6.2.1 Varumärke OCA

OCA Rörservice fick inte avdrag för de 30 000 kronor de sponsrat Svenska fotbollsförbundet med. Även om bolaget använt logotypen aktivt i sin marknadsföring ansågs inte bolagets verksamhet ha någon direkt eller indirekt anknytning till Svenska fotbollsförbundet. För att avdrags skulle kunna ges och inte betraktas som gåva, hade det krävts att bolaget bibehålligt eller ökat sina inkomster, vilket de inte ansågs ha gjort.

6.3 Reklamskyltar

Reklamskyltar som motprestation är en vanlig företeelse vid idrottssponsring. Det som är viktigt vid avdragsrätt vid dessa tillfällen är att utgiften för sponsringen måste vara till grund för att förvärva eller bibehålla inkomster för bolaget enligt huvudregeln i IL 16 kapitlet 1 §.

Att hänga upp skylten på en plats där endast ett begränsat antal personer vistas, kan ställa till med problem för avdragsrätten, eftersom det begränsar möjligheterna att bibehålla eller öka inkomsterna för bolaget. Dessutom är det viktigt att reklamskyltar är placerade på ett sådant sätt att de inte uppfattas som en i mängden för att avdrag skall medges. Skyltens utformning och placering är två faktorer som begränsar reklamskyltens värde för sponsorn och därmed uppfylls inte kravet att motprestationen, det vill säga skyltens värde i detta fall, ska överrensstämma med den lämnade ersättningen. Dessa slutsatser styrks av rättsfallet med Gefle Byggmästareförenings Service AB.

Att skyltens text kan härledas av utomstående är av betydande del vid gränsdragningen mellan sponsring och gåva. Namnet på skylten behöver dock inte

vara det exakta företagsnamnet. Det som är av betydelse är istället att företagsnamnet på skylten kan härledas till sponsorn av utomstående personer. Bolaget blir därmed inte nekade avdrag om namnet på skylten av utomstående förknippas med rätt bolag.

6.3.1 Reklamskyltar OCA

För reklamkostnaden på 15 000 kronor till Kristianstad handboll fick OCA Rörservice skatteavdrag. På reklamskylten stod visserligen OCA Rörservice och inte det formellt registrerade bolagsnamnet, detta spelade dock ingen roll eftersom de allmänt för utomstående var kända i staden som OCA Rörservice. Det faktum att reklamskylten ensam satt placerad vid idrottshallens entré för samtliga besökandes beskådning, gjorde att den ansågs skapa tillräckligt värde för bolaget i förhållande till dess kostnad.

6.4 Biljetter

Vid sponsring av idrottsklubbar och olika idrottsevenemang är det ofta förekommande att sponsorn får biljetter som en del av motprestationen från mottagarens sida. Fördelen med biljetter som motprestation är att de har direkta marknadsvärden och det är därmed enkelt att beräkna det totala värdet av motprestationen för biljetterna.

Enligt de allmänna bestämmelserna i IL 16 kapitlet 1 § är personalkostnader alltid avdragsgilla. De mottagna biljetterna som företagen får från sin sponsrade verksamhet är därmed alltid avdragsgilla, förutsatt att företagets personal använt biljetterna. Det enda som krävs av företaget är att de redovisar biljetternas värde i arbetsgivaravgifterna för att undvika skattetillägg. Används biljetterna gentemot kunder som representation är de avdragsgilla enligt IL 16 kapitlet 2 §, förutsatt att de nyttjas. Den egentliga skillnaden mellan personal- och representationskostnad är att företaget slipper ta upp arbetsgivaravgift vid representation.

Gränstagningen mellan gåva och sponsring är därför tydligast när motprestationen sker i form av biljetter.

6.4.1 Biljetter OCA

OCA hade delat ut biljetterna till sina anställda, vilka hade utnyttjat biljetterna fullt ut. Bolaget hade dessutom redovisat biljetterna som personalkostnad och

även redovisat biljetternas marknadsvärde i sina arbetsgivareavgifter. Därmed fick bolaget fullt avdrag för biljetterna, då dessa inte träffas av avdragsförbudet för gåvor.

Även om bolaget hade använt biljetterna som representation istället för personalkostnad hade de beviljats avdrag, förutsatt att representationsbiljetterna hade utnyttjats och bidragit till att bibehålla och öka inkomster för bolaget. Dock hade bolaget om de valt att använda biljetterna som representation undvikit att tvingas ta upp värdet för biljetterna i sina arbetsgivareavgifter.

6.5 Idrottsanläggningar för personalvård

Huvudregeln för utgifter i form av personalvård regleras i IL 16 kapitlet 2 § och är alltid avdragsgilla. För att ett bolag ska få dra av en utgift som personalvård, krävs det givetvis att personalen får ta del av syftet med utgiften, i detta fall idrotts- och simhallar. Det är dock viktigt att påpeka att det inte räcker att personalen får ta del av anläggningarna, utan det krävs även att anläggningen inte kan tänkas nyttjas i väsentlig grad av andra än bolagets anställda. Utnyttjas anläggningen i väsentlig mån av utomstående faller personalvården bort och bolagets utgifter blir därmed ej avdragsgilla.

I våra rättsfall har det framkommit att bolag som velat dra av utgifter för sponsring till nya anläggningar, i kommunen de bedrivit sin verksamhet, har nekats avdrag även då bolagets anställda har utgjort 70 % av de yrkesverksamma på orten. Gränsen kan därför dras att sponsorutgifter till idrotts- och simhallsanläggningar är att betrakta som gåva och därmed inte avdragsgill kostnad, om bolagets anställda endast utgör åtminstone 70 % eller lägre av de yrkesverksamma på orten.

Att göra som Wasabröd AB och påpeka att bolaget tillsammans med andra bolag direkt eller indirekt utgör 80 % av de yrkesverksamma på orten är inte heller avdragsgillt eftersom varje bolag är ett självständigt företag och ska därför behandlas som ett sådant.

6.5.1 Personalvård OCA

OCA Rörservice fick en förfrågan från kommunen om att ge ekonomiskt stöd av nybygget av en badmintonhall till allmänheten, som även företagets tio anställda

kunnat ta del av. Företaget hade i så fall velat dra av denna utgift som personalvård och undersökte om det var möjligt. Efter konsultation från en juridiskt kunnig fick de rekommendationen om att avdrag inte var möjligt, eftersom bolagets anställda utgjorde färre än 70 % av de yrkesverksamma i staden.

6.6 Förslag på vidare forskning

Denna uppsats har redogjort för gränsdragningen mellan sponsring och gåva, men det finns även andra problematiska gränsdragningar för sponsring. Ett förslag på vidare forskning är därför att utreda vart gränsen mellan sponsring, muta och bestickning går. Fokus i denna uppsats har legat på idrottssponsring.

En annan aspekt som hade varit intressant att forska vidare inom är hur gränsdragningen mellan sponsring och gåva utifrån ett kulturellt perspektiv ser annorlunda ut än ur ett idrottsligt perspektiv.

Beloppets storlek är också en annan aspekt att beakta, framförallt hur stor summa ett bolag kan sponsra med i förhållande till deras omsättning.

Källförteckning

Offentliga tryck

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

Skatteverkets ställningstagande, *Riktlinjer, avdragsrätt för sponsring*, Diarienummer 130 702489-04/113, 2005

Litteratur

Antonson, Jan & Båvall, Bertil, *Representation & Sponsring*, Åttonde upplagan, 2008

Englund, Göran & Silfverberg, Christer, *Beskattning av arv och gåva*, Tofte upplagan, 2001

Grönkvist, Uno, *Framgångsrik sponsring*, 1999

Grönkvist, Uno, *Sponsring event & marketing*, 2000

Lehrberg, Bert, *Praktisk juridisk metod*, Femte upplagan, 2006

Peczenik, Aleksander, *Juridikens teori och metod*, 1995

Påhlsson, Robert, *Sponsring*, Andra upplagan, 2007

Roos, Magnus & Algotsson, Ulrika, *Sponsring – ett sätt att sälja*, 1996

Silfverberg, Christer, *Gåvobeskattningen i nordiskt perspektiv*, 1992

Svenska Akademien, *Svenska Akademiens ordlista*, Trettonde upplagan, 2006

Turner, Stuart, *Sponsring i praktiken*, 1989

Artiklar

Bjuvberg, Jan, *Avdragsrätt för utgifter för sponsring m.m. – igen*, Skattenytt 2007

Peczenik, Alexander, *Juridikens allmänna läror*, SvJT 2005

Påhlsson, Robert, *Avdrag för sponsring*, Skattenytt 2000

Rättsfall

KR Göteborg, 1405-1978

KR Jönköping, 3653-2000

KR Sthlm 1981-07-03, 3669-79

KR Sthlm 1982-06-23, 1123-81

KR Sundsvall 3930-3931-1999

KR Sundsvall 2787-2789-04

RÅ 1968 ref.46

RÅ 1975 Aa 451

RÅ 1976 ref. 127

RÅ 2000 ref. 31 I

RÅ 2000 ref. 31 II