SKATTENYTT

OFFICIELLT ORGAN FÖR TAXERINGSNÄMNDSORDFÖRANDENAS RIKSFÖRBUND

NR 12 1987

Den skatterättsliga synen på sponsring

Av Göran Landerdahl och Nils Marcks v Würtemberg, skattejurister vid Bohlins Revisionsbyrå

Ekonomiskt stöd till idrotts-, kultur-, och forskningsverksamhet har vuxit under senare år. De flesta företag är utsatta för påtryckningar från lokala idrotts- och hembygdsföreningar att lämna ekonomiska bidrag för skilda ändamål. Även på riksplanet förekommer sponsring, t ex lämnar samtliga större försäkringsbolag bidrag till olika idrottsförbund eller särskilda evenemang. Kultursponsring har ökat. Exempel på denna form är de bidrag American Express och Volvo lämnat till Moderna Museet (Matisseutställningen) respektive Göteborgs symfoniorkester. Företagens syfte har otvivelaktigt varit att få publicitet, vilket också blivit fallet i dessa båda exempel.

I denna artikel skall vi behandla de förutsättningar som bör vara uppfyllda för att ekonomiska bidrag i form av sponsring skall vara avdragsgilla vid givarens inkomsttaxering.

Allmänna förutsättningar för avdrag

Svensk skattelagstiftning saknar direkta bestämmelser om avdrag för sponsring. I flera motioner som behandlats av skatteutskottet (se bl a SkU 1982/83:35 s 14 och SkU 1984/85:2 s 13) har framförts förslag om att reglera

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:22:09

frågan. Utskottet, vars ställningstagande blivit riksdagens beslut, har avvisat motionsyrkandena med hänvisning bl a till de gränsdragningsproblem en avdragsrätt för bidrag till kulturella och andra allmännyttiga ändamål skulle medföra samt till det stöd ideella organisationer redan åtnjuter i form av såväl direkta bidrag som lättnader i beskattningen. I sammanhanget har dock utskottet erinrat om att kostnader för sponsorverksamhet torde vara av den arten att de med hänsyn till det goodwill- och reklamvärde sådan verksamhet kan ha för ett företag inte sällan borde kunna hänföras till vid taxeringen avdragsgilla driftkostnader.

Möjligheterna till att få avdrag för sponsring måste således sökas i de allmänna förutsättningarna för avdrag för driftkostnader. För att avdrag skall kunna erhållas för en driftkostnad måste i princip förutsättningarna i 20 § kommunalskattelagen (KL) vara uppfyllda.

Lagrummet anger som allmänt krav att avdrag erhålls för kostnader för intäkternas förvärvande och bibehållande i den bedrivna förvärvskällan. Det betyder att ett samband skall föreligga mellan ett bidrag och den verksamhet företaget bedriver. Avgörande är att syftet med bidraget skall vara att under beskattningsåret eller senare få ”utdelning” i form av bibehållna eller ökade intäkter i den verksamhet bidragsgivaren utövar. Producerar och säljer bidragsgivaren varor och tjänster skall avsättningen antas kunna bli främjad av det utgivna bidraget. Man kan också tänka sig att produktionskostnaderna, t ex genom att personalen håller sig friskare efter deltagande i en sponsrad idrottsverksamhet, kan minskas eller hållas nere genom bidraget.

En viktig gränsdragning i KL som har betydelse för rätten till avdrag för utgiven sponsring är att avdrag aldrig medges för gåvor enligt 20 § KL. Vid en analys av möjligheterna till att få avdrag vid inkomsttaxeringen måste därför alltid först undersökas om bidraget utgör gåva. Med gåva avses att mottagaren får en vederlagsfri förmån på givarens bekostnad. Givaren skall således inte ens ha som syfte att ersätta en tidigare utförd eller kommande prestation. I de allra flesta fall av sponsring föreligger dock ett syfte från bidragsgivarens sida att som vederlag få t ex PR, reklam eller en effektivare personalstab.

Skattesystemets uppbyggnad ger till följd att den som får ett avdragsgillt bidrag i princip skall beskattas för det som inkomst. För ideella föreningar gäller dock en rad inskränkningar i skatteplikten, vilket gör att bidragen ofta inte blir effektivt beskattade hos mottagaren. Denna fråga, liksom skyldighet att betala socialavgifter, gåvo- eller reklamskatt, behandlas inte i artikeln.

Särskild reglering

För vissa typer av bidrag finns särskild reglering i KL. Det gäller medlemsavgifter till sammanslutningar där bidragsgivaren är medlem, se anvisningspunkt 1 till 20 § KL. Ett bidrag som i realiteten utgör en medlemsavgift är normalt inte avdragsgillt om inte organisationen bedriver rörelse och tillhan-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:22:09

dahåller medlemmarna direkta tjänster och service m m. Lämnar föreningen direkta tjänster åt medlemmen i dennes verksamhet anses avgiften vara en driftkostnad i verksamheten.

I anvisningspunkt 18 till 29 § KL regleras bidrag till enskilda och sammanslutningar när syftet med bidraget är att bestrida forsknings- och utvecklingskostnader. Enligt lagtexten och förarbetena (prop 1970:135 s 28 ff) är det för att få avdrag tillräckligt att den forskning m m som mottagaren av bidrag bedriver kan ha betydelse för den skattskyldiges verksamhet. Kravet på samband mellan bidragsgivarens verksamhet och det syfte utgivande av bidraget haft är således uttunnat i detta fall i jämförelse med huvudregeln i 20 § första stycket KL. Att ett visst samband ändå måste föreligga mellan den forskning som finansieras med bidraget och bidragsgivarens verksamhet framgår av RSV/FB Dt 1984:22 samt 1984:27. I dessa fall var forskningen inriktad på allmänna frågor (internationellt industriellt företagande resp nyföretagande) som kunde vara till nytta för alla företag och inte särskilt berörde bidragsgivarens verksamhet. Avdrag vägrades därför. Det finns ytterligare exempel i praxis där denna gränsdragning har prövats. I RÅ 1976 ref 105 ansågs Stora Kopparberg AB:s bidrag till Världsnaturfondens projekt ”Levande skog”, som en avdragsgill forsknings- och utvecklingskostnad med hänsyn till den verksamhet bolaget bedrev. Däremot vägrades bolaget avdrag för bidrag till ett projekt som omfattade en inventering av utrotningshotade svenska växter. ICA medgavs av regeringsrätten 1987 avdrag som forsknings- och utvecklingskostnader för bidrag till Cancerfonden. Bidraget skulle användas för forskning inom området cancer — kost — hälsa.

Avgörandena utvisar att avdrag kan medges när bidraget enbart avser grundforskning inom den näringsgren där bidragsgivarna har sin verksamhet. Så snart bidraget avser att bekosta forskning som berör annan verksamhet än den företaget bedriver eller annat än forskning, prövas avdragsmöjligheten efter huvudregeln i 20 § KL. En särskild förordning finns kopplad till anvisningspunkt 18 till 29 § KL. Ges bidrag till de i förordningen och anvisningspunkt 18 a angivna mottagarna, medges avdrag för utgivet bidrag.

Praxisgenomgång

Sammanfattningsvis är enligt lagtexten förutsättningarna för avdrag vid inkomsttaxeringen för utgivna bidrag, när gåvoavsikt inte föreligger och då särskild reglering saknas, att en motprestation av något slag har erhållits eller förväntas från mottagaren och att motprestationen på något sätt påverkar resultatet av den verksamhet varur bidraget utgått. Förekomsten av en motprestation som sådan är inte tillfyllest. Motprestationen måste ha ett samband med bidragsgivarens verksamhet. Det är på denna punkt som frågan om avdragsrätt för sponsring kan vara tveksam.

Den följande genomgången av praxis skall ske mot bakgrund av vilket

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:22:09

samband vederlaget för bidraget har med den verksamhet bidragsgivaren bedriver.

Allmän produktionskostnad

I vissa fall kan gränsdragningsproblem förekomma när ett företag betalar någon för en viss produktions- eller marknadsföringsinsats. Det kan gälla konsulttjänster av olika slag där sambandet mellan givarens verksamhet och motprestationen är svagt. Exempel på hur praxis har löst dessa frågor är R 76 1:95 I och II. I båda fallen hade de skattskyldiga, PLM och Kooperativa förbundet (KF), lämnat bidrag till en kampanj mot nedskräpning. Avgörande för att PLM medgavs avdrag var att bolaget tillverkade och marknadsförde förpackningar, huvudsakligen av engångstyp, och att en livlig debatt hade förts i massmedia om engångsförpackningarnas inverkan på miljön. Regeringsrätten (RR) ansåg att utfallet av opinionsbildningen kunde antas få påtagliga återverkningar på avsättningen av bolagets produkter, varför bolagets medverkan i kampanjen med ett ekonomiskt bidrag var att anse som ett led i dess verksamhet. KF, som inte hade egen tillverkning av förpackningar, vägrades avdraget med motiveringen att ett sådant samband mellan förbundets verksamhet och mottagarens verksamhet (d v s kampanjen) inte förelåg att bidraget kunde anses utgöra en driftkostnad för förbundet.

Domstolens gränsdragning utgjordes av de allmänna kriterierna för avdragsrätt i 20 § KL. Det innebar att kostnaden för kampanjen likställdes med övriga kostnader, här närmast för marknadsföring. Bedömning gjordes därefter om motprestationen kom att inverka på de skattskyldigas framtida intäkter. Med den utgångspunkten är det naturligt att PLM, vars möjligheter till avsättning av sina produkter kunde antas bli påverkad av hur framgångsrik kampanjen blev, också fick avdrag. Det förhållandet att KF sålde livsmedel förpackade i engångsförpackningar ansågs däremot innebära ett för svagt samband mellan verksamheten och kampanjen. Den påverkan kampanjen fick på KFs försäljning var s a s indirekt. Läsk och öl kan t ex säljas i andra typer av förpackningar. Det innebär att t ex en tillverkare av öl och läsk inte heller skulle ha fått avdrag för bidrag till en kampanj mot nedskräpning. Ett yrkande om avdrag för bidrag till en liknande kampanj från ett bolag som i likhet med KF endast sålde produkter inneslutna i engångsförpackningar prövades i RSV 1972 6:4. Rättsnämnden och RR fann att sådant samband som krävdes för avdrag inte fanns mellan bidragsgivarens verksamhet och nedskräpningskampanjen. Motprestationen måste således ha direkt inverkan på produktionen eller avsättningen av de i bidragsgivarens verksamhet saluförda produkterna eller tjänsterna, för att avdrag skall medges som en allmän driftkostnad.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:22:09

Reklam och PR

Ett exempel på ett avdragsgillt bidrag där motprestationen kan vara såväl reklam och PR som allmän produktionskostnad är RN 1962 6:8. Ett bolag medgavs i förhandsbeskedet avdrag för bidrag till ett organ med stark anknytning till svenska staten. Motprestationen bestod i att organisationen i USA skulle genomföra en upplysningskampanj i syfte att beskriva Sverige som ett modernt industriland med hög standard på det kulturella området. Kampanjen avsågs att bedrivas genom distribution av trycksaker, bearbetning av massmedia samt genom utställningsverksamhet. Utbytet för bidragsgivaren skulle vara att dess exportsatsningar på USA kom att underlättas. Kampanjen hade dock inte någon direkt koppling till det bidragsgivande bolaget. När motprestationen ges i form av reklam och PR som saknar direkt anknytning till försäljningsfrämjande åtgärder för en viss produkt, måste bidragsgivaren för att vara säker på att få avdrag undersöka om motprestationen enligt KL verkligen innebär reklam och PR.

KL saknar en definition av reklam och andra försäljningspåverkande insatser. En jämförelse är därför på sin plats med lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam. Enligt lagen, 1 §, avses med reklam ett meddelande som har till syfte att åstadkomma eller främja avsättning i kommersiell verksamhet av vara, fastighet, nyttighet, rättighet eller tjänst. Av förarbetena och praxis (prop 1972:58 s 35 samt RÅ 1974 A 64, 1976 Aa 34 resp 1978 Aa 73) framgår att även när det avsättningsfrämjande syftet framstår som mindre klart, t ex då ett företag låter meddela endast sitt namn, kan ett avsättningsfrämjande syfte anses föreligga. Detsamma gäller då fråga är om information med syfte att ge undervisning eller konsumentupplysning. I praxis har dock viss inskränkning gjorts beroende på mottagarkretsen, t ex ansågs i RÅ 1973 Aa 339 en folder utgiven till skolbarn i samband med studiebesök m m inte ha till syfte att främja avsättningen. Ett likartat synsätt förekom när en allmän beskrivning om hur resor och resmål kunde planeras och väljas, lämnades i en bok utgiven av ett rederi, och där företagets tjänster inte alls presenterades, RÅ 1980 Aa 166. Inte heller ansågs ett avsättningsfrämjande syfte finnas i RÅ 1977 Aa 136 där ett bolag gett ut två tidskrifter utan att bolagets namn framkommit.

Med utgångspunkt i reklamskattelagens regler kan reklam rent allmänt anses utgöra en åtgärd där syftet är att främja avsättningen av ett företags salufördа produkter eller tjänster e t c. Avgörande för bedömningen enligt reklamskattelagen är således inte primärt på vilket sätt reklamen kommer till uttryck. Det viktiga torde vara att företaget och dess produkter eller tjänster exponeras så att det kan antagas gagna avsättningen. Reklamskattelagen har visserligen ett annat syfte än inkomstskattereglerna, men det hindrar inte enligt vår mening att samma gränsdragning görs vid prövning av om reklam och PR föreligger. Vi tar inledningsvis upp rättsfall där avdrag prövats beträf-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:22:09

fande bidrag till kulturella ändamål och därefter där idrottsföreningar varit mottagare.

RR har i RÅ 1965 Fi 826 medgivit avdrag för utbetalning till Läkerolpriset. Bolaget anförde att utdelande av priset gav sådan publicitet i massmedia att den avsatta prissumman klart understeg ”värdet” av den erhållna reklamen. Att betala för annonser och radioinslag som motsvarade den reklam man fick i anledning av prisutdelningen skulle enligt bolaget ha ställt sig betydligt kostsammare. Svenska Dagbladet erhöll i RÅ 1956 Fi 1135 avdrag för ett litteraturpris. Ett exempel på att reklamsyfte inte ansetts föreligga och avdrag därför nekats är KRNS dom 1982-12-30 mål nr 3929/80. Ett bolag med tillverkning av margarin hade utbetalat 400 kronor till Svenska Kemisamfundet avsett att användas till ett s k Berzeliusstipendium. Bidraget ansågs inte ha sådant samband med den bedrivna verksamheten att avdrag medgavs.

Gränsdragningen mellan det fall reklam och PR erhålls och om denna motprestation har samband med den av bidragsgivaren utövade verksamheten kan illustreras med skattedomstolarnas avgöranden av rätten till avdrag för bidrag till Sveriges olympiska kommitté (SOK). Bidragsgivarna fick som motprestation använda de olympiska ringarna i sin reklam. Två företag, ASEA AB och AB Klippans Finpappersbruk, använde inte i praktiken den olympiska symbolen i reklamen. Ett tredje företag, Sv Philips, utnyttjade dock till viss del symbolen. KRNS och KRNG (domar 1979-02-03 mål nr 1405/78 resp 1982-06-23 mål nr 1123/81) fann att enbart dispositionsrätten att använda symbolen inte medförde rätt till avdrag beträffande ASEA och Klippan. KRNS (dom 1981-07-03 mål nr 3669/79) fastställde, beträffande Sv Philips, Mellankommunala skatterättens (MKSR) domskäl av följande lydelse:

”För att en utgift skall kunna utgöra en avdragsgill reklamkostnad i rörelsen får därvid förutsättas att en motprestation av någorlunda motsvarande reklamvärde erhålls. — — — Det värde som rätten att utnyttja de olympiska ringarna i reklamen får, med hänsyn till bolagets produktion av radio- och TV-apparater, anses motivera avdragsrätt för bidraget till SOK.”

I samma mål prövades avdrag för kostnader avseende ett ljud- och ljusspel bolaget skänkt till Stockholms stad i samband med bolagets 50-årsjubileum. KRNS bedömde saken så att bolaget inte visat att något reklamvärde erhållits genom bekostandet av ljud- och ljusspelet. En ledamot reserverade sig dock.

Reklamvärdet av en viss åtgärd kan vara svår att uppskatta. Samtidigt måste hänsyn tas till om utgiften som sådan har direkt samband med verksamheten. KR i Sundsvall (dom 1987-10-15, mål nr 4813/84) fann att den kostnad Avesta Jernverks AB haft för hållande av en visentpark inte var avdragsgill. Av underinstansens domskäl framgår att bolaget använde bilden av en visent i sitt registrerade varumärke och att den reklam visentparken gav innebar att bolaget hade mindre behov av köpt reklam. Domstolarna bedömde att hållandet av parken i och för sig kunde antas ha ett visst good-will- och reklamvärde för bolaget. Trots att en bild av en visent användes som symbol för bolaget,

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:22:09

ansågs att sådant direkt samband mellan bolagets rörelse och kostnaden för hållande av parken saknades för att avdrag skulle medges.

Ett antal kammarrättsavgöranden finns också beträffande bidrag till golfklubbar och sponsring av golftävlingar. Det nyss behandlade reklamvärdet för bidragsgivaren fällde avgörandet för att Margarinbolaget skulle få avdrag för sponsring av golftävlingen Flora-alliansen. Domstolarna motiverade utgången med att tävlingen uppkallats efter bolagets huvudprodukt Flora, vars namn hade förekommit såväl på inbjudningar till tävlingen som när resultaten publicerades. Margarinbolaget vägrades dock avdrag för kostnader för genomförandet av golftävlingen Floracupen. Domstolarna fann att tävlingen i detta fall var att hänföra till icke avdragsgill representation. Av domarna framgår att skillnaden mellan de båda tävlingarna var att Flora-alliansen var en öppen tävling dit inbjudan skickats till ett antal golfklubbar medan Floracupen endast vände sig mot anställda och affärskontakter till bolaget. (KRNS dom 1982-12-30 mål nr 5008—09 samt 5233/79).

AB Bahco vägrades av KRNS (dom 1980-01-08 mål nr 312/77) avdrag för ett bidrag till Enköpings golfklubb. Bolaget hävdade att bidraget var betalning för reklamskyltar på soffor och reklamskyltar på golfbanan, vilka fanns uppsatta vid tävlingar. Domstolarna konstaterade att bidraget fick anses utgöra ett icke avdragsgillt bidrag till golfklubben.

Uppenbarligen har i domarna varit avgörande det reklamvärde som kunnat erhållas i utbyte för bidraget. Om allmänheten genom reklam fick upplysning om bolagets engagemang, bedömdes sådant säljfrämjande syfte föreligga att tillräckligt samband med den bedrivna verksamheten fanns. Skillnaden mellan Margarinbolagets båda golftävlingar var också att resultatet av tävlingen Flora-alliansen offentliggjordes i massmedia. Denna aspekt tillmättes betydelse i regeringsrättsavgörandet angående Läkerolpriset samt i domen om reklamskyltarna på golfbanan i Enköping. Det är dock osäkert om det är ett krav att motprestation skall ha den spridningen att allmänheten nås. Ett mer liberalt synsätt bör RR ha haft i RÅ 1937 Fi 1135 där AB Båstads Badhotell fick avdrag för ett bidrag till Båstads golfklubb. De närmare omständigheterna kring bidraget anges inte i notisen, men sannolikt är att hotellbolaget för sin rörelse delvis var beroende av golfspelarnas övernattningar m m.

Ett senare rättsfall från KRNS (dom 1984-11-09 mål nr 758/82) bekräftar detta synsätt. Ett bolag som ägde en squashhall medgavs avdrag till en idrottsförening i högsta serien med samma namn som bolaget. Med hänsyn till den verksamhet bolaget bedrev, ansågs bidraget vara en reklamkostnad. Det finns således exempel på att en selektiv målgrupp har accepterats.

Sammanfattningsvis har i reklam och PR-fallen krävts att den motprestation bidragsgivaren erhåller uppfyller kraven på att vända sig mot allmänheten. Mer tveksamt är det om endast en utvald grupp av presumtiva kunder till givaren får del av reklamen. Mot bakgrund av att reklamskattelagen i vissa

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:22:09

fall undantar trycksaker från skatt där mottagarkretsen är begränsad till vissa speciellt utvalda, synes det följdriktigt att även i inkomstskattehänseende anse att bidrag, där motprestationen är reklam mot särskilt utvalda grupper av kunder och leverantörer, inte är avdragsgillt. För detta synsätt talar de ovan angivna rättsfallen om sponsring av golftävlingar. Ett intressant fall är följande. Antag att bidrag lämnas till en idrottsförening och att motprestationen är reklam på tävlingsdräkter. Om föreningen spelar i en lägre serie eller reklamen finns på ungdomslagens dräkter kan reklamvärdet objektivt sett anses vara lägre än om reklamplats köps på t ex ett allsvenskt lags tröjor. Särskilt i de stora publiksporterna borde reklamvärdet av text på tröjor, överdragskläder m m vara stort. I första hand får publiken givetvis del av reklamen men målgruppen är ofta större. De som läser tidningarnas sportsidor får sig till livs t ex bilder på spelare där reklam förekommer. Det är därför troligen inte avgörande för rätten till avdrag hur stor publik på arenan som faktiskt kan förväntas se tävlingsdräkterna. I golftävlingsmålen synes möjligheterna för kunder och leverantörer, i form av medlemmar i andra klubbar eller tidningsläsare, att ta del av Floranamnet ha varit avgörande för bedömningen av reklamvärdet. Massmedias bevakning har således en stor betydelse. Att uppkalla tävlingar (Stockholm Open i tennis t ex heter ”Skandia Cup” i vissa sammanhang och svenska cupen i fotboll ”Skandia Cupen”) eller ett lag efter bolagets namn (t ex MoDo i ishockey och Plannja i basket), ger för det fall massmedia bevakat sporten det sponsrande företaget ett gott reklamutbyte. Avdrag har i praxis också medgetts för bidrag till en idrottsförening som uppkallats efter det sponsrande företaget när massmedia p g a att laget spelade i en högre division kunde förväntas bevaka sporten, se målet om squashhallsbolaget. Läget kan vara mer tveksamt när massmedia inte bevakar tävlingen, t ex ungdomstävlingar eller udda sporter. Något överrättsavgörande finns dock inte som klargör denna gränsdragning.

Att bidragsgivaren får sitt namn angivet på en lista eller en minnesplatta kan också ha ett tveksamt reklamvärde. Vid diskussionerna om byggandet av ett nytt Wasamuseum erbjöds de presumtiva givarna denna form av motprestation. Frågan om rätt till avdrag för sådant bidrag har ej prövats. Mot bakgrund av praxis inställning, t ex golfklubben i Enköping, synes ett krav ha ställts på att reklamen vänder sig mot allmänheten. I golfklubbsfallet kan anledningen till att reklamvärdet ansågs vara lågt bero på att endast golfspelare besöker en golfbana. Ett museum är öppet för allmänheten, men besöks i likhet med en golfklubb endast av de intresserade. Att bedöma reklamvärdet av en skylt är därför svårt. En annan sak är om massmedia uppmärksammar att ett bolag stödjer ett kulturevenemang. Man kan då resonera på samma sätt som i Läkerolprismålet, nämligen att reklam och PR betalas via stöd av kulturen och att detta stöd genom publiciteten är att jämställa med annonsering.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:22:09

Det är troligen inte helt fritt att få avdrag för hur stora belopp som helst. Skattemyndigheterna bedömer säkerligen förhållandet mellan reklamvärdet och det utgivna bidraget. En omständighet som kan motivera stora avdrag är att målgruppen blir stor genom sättet att få ut reklam eller PR. Om massmedia kan förväntas eller har tagit upp att ett visst företag sponsrar en begivenhet, blir reklam- eller PR-värdet stort. I så fall kan bidrag med stora belopp accepteras som avdragsgill kostnad. En tumregel kan då vara hur mycket motsvarande annonsutrymme i några tidningar hade kostat.

Frågor av detta slag kommer upp när sponsring sker med motprestationen reklam och PR. För att avdrag skall medges bör sammanfattningsvis krävas att motprestation klart framgår, att motprestationen vänder sig mot allmänheten samt att reklamvärde objektivt sett kan anses föreligga. Som framgått av rättsfallsgenomgången är det ofta avgörande att massmedia vid rapportering om evenemanget nämner bidragsgivarens namn eller att detta klart framgår för var och en som kan komma i kontakt med tillställningen. Massmediabevakning är troligen ett viktigt moment i bedömningen, för därigenom kan bidragsgivaren exponeras med namn och produkter. Det senare är säkerligen mindre viktigt för bidragsgivare vars namn för allmänheten associeras till företagets produkter, t ex Volvo, Skandia e t c, där var och en vet vilka produkter som saluförs. Större krav på reklamvärde kan ställas som motprestation när bidragsgivarens produktprogram är mindre känt. Motprestationen får då karaktären av marknadsföring, varför en jämförelse mellan bidragets storlek och kostnader för motsvarande annonsering m m kan ske när storleken av avdraget prövas.

Representation

Representation kan avse såväl kostnad för kund- och leverantörskontakter som personalkostnad. För det fall motprestationen inte vänder sig mot allmänheten kan i stället avdrag motiveras med att bidraget avser representation.

Avdrag på den grunden har prövats i rättsfallet RÅ 1982 1:9. Målet gällde AB Bahco (f ö samma taxering som målet angående bidraget till Enköpings golfklubb) där bolaget yrkade avdrag för bidrag till den polska sjukvårdsförvaltningen i form av en ambulans, målad med bolagets färger och försedd med bolagets namn. RR fann att bolaget vare sig hade tillverkning eller försäljning av ambulanser på sitt produktprogram (ventilationstillverkning). Gåvan skulle därför ses som en ren representationsgåva. När RR kommit så långt bedömdes avdraget utifrån reglerna i anvisningspunkt 1 andra stycket till 20 § KL. Där stadgas att utgiften skall ha ett omedelbart samband med verksamheten i förvärvskällan för att avdrag skall komma i fråga. RR ansåg således att ambulansgåvan saknade omedelbart samband med bolagets verksamhet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:22:09

Av RSVs anvisningar (RSV Dt 1986:23) framgår att avdrag för representation inte medges med större belopp än vad som kan anses skäligt. RSV har dessutom fastställt skäligt belopp för viss typ av representation genom prisramar, vilka ytterst sällan frångås av skattedomstolarna. Anvisningarna innehåller en rad detaljerade regler om förutsättningar för avdrag för både intern och extern representation. De bestämmelser RSV lämnat om t ex lyxbetonad representation fungerar också som rikslikare och tillämpas av skattedomstolarna med stöd av principen att taxeringarna skall vara rättvisa och likformiga, 1 § taxeringslagen. (Se t ex angående personalgåvor RÅ 1982 1:78). Det skulle i detta sammanhang föra för långt att närmare analysera dessa regler.

RRs avgörande av Bahcomålet bör enligt vår uppfattning inte anses ha annan betydelse för bedömningen av möjligheterna till avdrag för sponsring än att RR följt sin praxis att bedöma ett förfarande efter vad som egentligen förevarit. Bolaget fick ingen direkt motprestation i form av reklam eller PR, varför utgiften var att hänföra till representation. Att bedömningen sker efter vad bidraget ger för typ av motprestation, leder till att bidrag kan ges i form av att bidragsgivaren t ex anställer en kulturperson eller idrottsman. Bidraget bedöms då efter de regler som gäller för personalkostnader. Det innebär att den anställde i princip måste tillföra givaren en kompetens som används i verksamheten. Om så inte sker är kostnaderna för den anställde ofta att bedöma som en inte avdragsgill kostnad.

Personalkostnad

En tredje grund för att medge avdrag för sponsring är att kostnaden är en personalkostnad. Att indirekta löne- och lönebikostnader är avdragsgilla följer av att personalen gör en motprestation till förmån för företaget. Ersättningen härför är då avdragsgill. En annan situation är när bidrag ges i form av stöd till personalorganisationer eller föreningar där anställda är medlemmar. Genom att t ex bidra till motionsverksamhet eller ungdomsföreningar kan det hävdas att bidragsgivaren indirekt ökar sina anställdas välbefinnande och därmed deras arbetsinsatser t ex genom minskad sjukfrånvaro. Det är dock en grundläggande skillnad mellan det fall där företaget självt bedriver personalvård i form av t ex en motionshall och det fall då t ex en personalförening driver samma motionshall. I det förstnämnda fallet är motionshallen en integrerad del av företagets verksamhet. Kostnaden för personalvården får då regelmässigt anses vara en driftkostnad genom att enbart företagets anställda får disponera lokalen. Om utomstående får hyra lokalen mot vederlag ingår motionsverksamheten i företagets rörelse. Får utomstående vederlagsfritt använda en lokal kan avdragsrätten för lokalens kostnader bedömas på samma sätt som ett utgivet bidrag. Med olika typer av bolagskonstruktioner kan dock åstadkommas att t ex en motionslokal kan anses ingå i företagets verksamhet.

Det finns en rad rättsfall som behandlar bidrag till föreningar av olika slag.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:22:09

Gemensamt för de fall där avdrag medgetts är att bidragsgivaren är dominerande arbetsgivare på en ort och/eller att bidragsgivarens anställda utgör minst 75 procent av medlemmarna i den mottagande föreningen. Det viktiga för avdragsrätten är att föreningen kan bedömas vara en sammanslutning av personal vid bidragsgivarens anläggningar. De fall där avdrag vägrats har motiverats med att andra än bidragsgivarens anställda i väsentlig mån har tillgodoförts det som bolaget bekostat. Samma synsätt föreligger i praxis angående bidrag till uppförande eller drift av olika anläggningar (RÅ 1949 Fi 574, 1952 Fi 241). Bidrag till idrottsanläggningar har medgivits i RÅ 1949 Fi 575, 1952 Fi 241, RN 1952 nr 5:7 och 1955 nr 4:4, RÅ 1957 Fi 90. I samtliga fall var de boende på orten till minst 75 procent anställda eller familjemedlemmar till anställda vid bidragsgivarens anläggningar. Avdrag har vägrats när lägre procenttal förelegat, RÅ 1968 ref 46 och 1975 Aa 541. Bidrag till andra anläggningar, t ex Folkets hus och kyrka, har bedömts efter samma kriterier, se RÅ 1959 ref 28 samt RÅ 1974 ref 116. I ett senare fall vägrade RR prövningstillstånd av en dom från kammarrätten i Stockholm (1982/623, mål nr 2002/81) där underrätterna funnit att ASEA inte skulle medges avdrag för ett bidrag till ASEA Idrottsförening, vilket använts för täckande av underskott av en idrottsanläggning där idrottsföreningen var delägare. Motiveringen var att bidraget i väsentlig mån fick anses ha kommit andra än anställda vid ASEA tillgodo. Domstolarna betraktade bidraget som en personalkostnad och förutsättningar för avdrag såsom för personalkostnad förelåg inte på grund av att mindre än 75 procent av invånarna i Västerås var bereonde av ASEA för sin försörjning.

Slutsatser

Avdrag för sponsring bedöms i praxis efter samma kriterier som övriga kostnader ett företag haft för intäkternas förvärvande. En grundförutsättning för avdrag är att ett samband föreligger med den av bidragsgivaren utövade verksamheten. I praktiken innebär det att bidraget skall ge någon form av motprestation. Den vanligaste motprestationen är att bidragsgivaren får reklam eller PR i någon form. Det är dock inte tillräckligt att reklamen vänder sig mot särskilt utvalda kategorier av kunder. Sådana bidrag bedöms ofta som representation och avdrag för detta ändamål är starkt begränsat i praxis till vad som föreskrivs i RSVs anvisningar på området. Förutom reklamsyfte kan avdrag för bidrag erhållas om motprestationen är forskning som kan ha betydelse för bidragsgivarens verksamhet eller att bidraget kan anses utgöra personalkostnad. I det sistnämnda fallet föreligger dock starka begränsningar, dels kan bidraget anses till i icke oväsentlig del komma andra än anställda tillgodo, dels kan bidraget bedömas utgöra representation mot anställda, t ex personalfester eller informationsmöte med därtill hörande prisra-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:22:09

mar. Den omständigheten att anvisningar oftast följs av skattedomstolarna innebär att ordentliga begränsningar av avdragsutrymmet finns.

Bidrag till kulturella ändamål måste med här redovisad praxis i avdragshänseende behandlas på samma sätt. Sponsring av t ex en konstutställning måste således följas av att bidragsgivaren får reklam och PR som utbyte. Avgörandena angående Läkerolpriset och Svenska Dagbladets litteraturpris bygger på att de sponsrande företagen fått publicitet. Åtminstone vid en eftersyn kunde det konstateras att bidragsgivarna fått reklam just beroende på att de sponsrat ett evenemang. Om eftersyn accepteras är kravet på motprestation uppfyllt i och med att motprestationen vänt sig mot allmänheten. Med den gränsdragningen uppstår svårigheter för företag som funderar på att sponsra ett evenemang. Det kan t ex vara svårt att veta om massmedia kommer att uppmärksamma att sponsring skett. Förutsebarheten är viktig i skattesammanhang. En sådan omöjliggörs om eftersyn accepteras i alltför stor utsträckning. För den som avser att sponsra ett evenemang är det därför tryggast att redan i samband med överenskommelse om sponsring, att som motprestation kräva visst annonsutrymme i t ex ett programblad, på en scen eller i en informationsskrift och att dessa alster via arrangören i möjligaste mån presenteras för allmänheten. Särskilt viktiga torde sådana åtgärder vara för fåmansbolag som stöder närstående eller lokala evenemang. Tas dessa steg kan bidragsgivaren förmodligen känna sig trygg att hans bidrag skall betraktas som reklam- och PR-kostnad. Avdragets storlek beror dock på om motprestationen står i rimlig proportion till bidraget. Frågan om en uppdelning kan göras mellan en motprestationsbunden del och en ren gåvodel har inte prövats i praxis. Enligt vår uppfattning torde inget hinder föreligga mot att så sker.

Förkortningar

KL	Kommunalskattelagen
KR	Kammarrätten
KRNG	Kammarrätten i Göteborg
KRNS	Kammarrätten i Stockholm
RN	Riksskattenämnden
RR	Regeringsrätten
RSV	Riksskatteverket
RSV Dt	Riksskatteverkets anvisningar och föreskrifter i frågor rörande inkomst- och förmögenhetstaxering
RSV/FB Dt	Riksskatteverkets serie för förhandsbesked i frågor rörande inkomst- och förmögenhetstaxering
RÅ	Regeringsrättens Årsbok
SkU	Skatteutskottet

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:22:09

Snogeholms Slott



Seminarieprogram våren 1988

20—22 januari
Familjeföretagens generationsskifte
Inkomst- och förmögenhetsskattefrågor, den nya familjerätten, arvs- och gåvoskattefrågor. Olika modeller för generationsskifte, bl a skalbolagsaffärer.
Lärare: Professor Göran Grosskopf, jur kand Erik Waller

9—10 maj
Fastighetsbeskattning
Fastighetsbegreppet, gränsdragning reparation/förbättring, avskrivningsregler, beskattning vid avyttring m m
Lärare: Professor Göran Grosskopf, universitetslektor Christina Gyland

30—31 maj
Beskattning vid företagsöverlåtelser
Realisationsvinstbeskattning, realisationsförluster, aktiebyten, skalbolagsaffärer, köparens skattesituation m m
Lärare: Professor Göran Grosskopf

Snogeholms Utbildnings AB anordnar även företagsanpassad utbildning inom skatte- och bolagsrätt, t ex kurser inför bokslutsarbetet, utbildning av koncerncontrollers m m.

För vidare information ring eller skriv till Snogeholms Utbildnings AB, Ängdalavägen 36, 217 47 Malmö, telefon 040-722 85.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:22:09