



Frivillighet Norge

Sosiosponsing – støtte til frivillige organisasjoner

Advokat Erik Fredum, 1. februar 2017

Innhold

1. Vurdering av foreliggende rettstilstand	3
2. Oppsummering av dagens regelverk	15
3. Rettstilstanden i øvrige europeiske land	16
4. Kan dagens regelverk gi grunnlag for fradrag knyttet til assosiasjonsverdien gjennom en videre forståelse av fradragsbegrepet ved vederlag til frivillige og humanitære organisasjoner – sosiosponsing	19
5. Vurdering av mulig behov for lovendring eller annen regelendring for å sikre fradragsrett for sosiosponsing	20
6. Vurdering av mulig behov for regler som sikrer fradragsrett for næringslivet for omdømmebygging gjennom avtaler om «social corporate responsibility» - assosiasjonsverdien for en bidragsyter	21

1. Vurdering av foreliggende rettstilstand – tilknytningskravet

- Avgrensning mot bestemmelsen om fradrag for gaver til visse frivillige organisasjoner i skatteloven § 6-50.
 - Bestemmelsen gjelder fradrag for gaver med inntil kr 25 000.
 - Bestemmelsen anses ikke relevant i forhold til denne utredningen og behandles ikke
- Generell hjemmel for fradrag er skatteloven § 6-1 første ledd:
 - «Det gis fradrag for kostnad som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt. Bestemmelser som presiserer, utvider eller innskrenker fradragretten for kostnader som nevnt i forrige punktum er gitt i [§§ 6-10](#) til [6-32](#)»
- Fradrag foreligger når pådratt kostnad er knyttet til skattyterens skattepliktige inntekt - tilknytningskravet

1. Vurdering av foreliggende rettstilstand – tilknytningskravet

Anth. B. Nilsen – dommen (Rt. 1956 side 1188)

- Selskapet betalte for en politisk annonsekampanje
- Formålet med annonsekampanje var å fremme firmaets økonomiske interesser.
- Tilstrekkelig håndgripelig sammenheng med inntektservervelsen.
- Forhåpning om mer langsiktige resultater.
- Krav til at; «Annonsene må etter sitt innhold og utstyr, plassering, sammenhengen med andre i serien o. lign. også utad fremtre som reklame for firmaets spesiell forretningsvirksomhet».
- Kravet ble under tvil ansett oppfylt.
- Deler i annonseteksten var egnet til å bringe tanken hen på en viktig del av firmaets virksomhet.
- Av domspremissene fremgår det at det er vanskelig å komme bort fra at firmaet skaffet seg goodwill og hermed forretninger ved gjennom annonsekampanjen ha gitt klart uttrykk for hvor det sto i den aktuelle striden om den økonomiske politikk.
- Fradraget godkjent

1. Vurdering av foreliggende rettstilstand – tilknytningskravet

Kosmos-dommen (Rt 1965 side 954, Utv. 1965 side 456)

- Ga penger til et interessentskap for oppføring av Hvalfangstens Hus
- Interessentskapet hadde til formål å dekke hvalfangsten og det øvrige næringsliv i byen og distriktet sitt behov for et slikt hus.
- Den generelle henvisning til byens og distriktets næringsliv ble ikke tillagt vekt
- Vektlagt at reisingen av bygget skaffet tilfredsstillende lokaler for hvalfangstselskapenes fellesorganer.
- For Kosmos må det ha vært av vesentlig betydning at det i bygget også skulle bli innredet kontorer for selskapet.
- Etter Høyesteretts oppfatning var derfor Kosmos utbetalinger i den anledning i selskapets næringsvirksomhet.
- Høyesterett kom til at det var en tilstrekkelig nær og umiddelbar sammenheng mellom selskapets næringsvirksomhet og tilskuddene til reisingen av bygget til at vilkårene forelå for å kreve fradrag.

1. Vurdering av foreliggende rettstilstand – tilknytningskravet

Kosmos-dommen (Rt 1965 side 954, Utv. 1965 side 456)

- Etter Høyesteretts oppfatning var derfor Kosmos utbetalinger i den anledning i selskapets næringsvirksomhet.
- Ved å medvirke til reisingen av bygget har selskapet styrket sin posisjon utad og derved økt sin konkurransevne. Det ble ut fra forholdene ansett tilstrekkelig.
- Avgjørende var at tilskudd Kosmos ytet til oppførelse av Hvalfangstens Hus var utgifter var pådratt til «inntektens ervervelse, sikrelse og vedlikeholdelse».

1. Vurdering av foreliggende rettstilstand – tilknytningskravet

Korsvoll-dommen (Rt. 2008 side 794, Utv. 2008 side 1135)

- Utgifter til advokat, utredning av spørsmål om prising av opsjoner og medierådgivning i forbindelse med beskyldning fra Kredittilsynet om brudd på egenhandelsregelverket.
- Det ble ikke gjort gjeldende skille mellom de forskjellige kostnadselementene slik at fradragsretten ble vurdert samlet for de tre utgiftsartene.
- Det ble lagt til grunn at det kan synes som om skattyter var spesielt avhengig for opprettholdelse av hans inntektsnivå at hans personlige integritet ikke ble trukket i tvil. Nødvendig på denne bakgrunn å engasjere sakkyndig bistand for å tilbakevise påstanden om brudd på verdipapirhandelloven. Skattyters argumentasjon førte frem.
- I domspremissene vist til Zimmers Lærebok i skatterett 5. utg side 201-204 hvor det uttales at for å være fradragsberettiget må en kostnad være tilknyttet inntekt eller inntektsskapende aktivitet.
- Hovedformåls læren ble trukket frem og vist til at det er relevant å legge vekt på i hvilken grad kostnaden må anses nødvendig og egnet for å oppnå de inntektstilknyttede formål.
- Uttalt i premissene at det må være summen av de positive virkninger av henleggelsen som objektivt sett fremstår som formålet med kostnadene.

1. Vurdering av foreliggende rettstilstand – tilknytningskravet

Korsvoll-dommen (Rt. 2008 side 794, Utv. 2008 side 1135)

- Høyesterett uttalte at det i denne saken utvilsomt er tale om nødvendige og egnede omkostninger, og at hensynet til å opprettholde inntektsevnen under enhver omstendighet var et sentralt formål med kostnadene, og at det foreligger en «nær og påtagelig forbindelse» mellom kostnadene og inntekten.

1. Vurdering av foreliggende rettstilstand – tilknytningskravet

Skagen-dommen (Rt. 2012 side 744, Utv. 2012 side 1046)

- Fondsforvaltningsselskap hadde kostnader til oppfylging av profileringsavtaler med allmennyttig organisasjoner, blant annet SOS-Barnebyer.
- Formålet med sponsoratet slik det fremstår objektivt, er et relevant moment ved vurderingen om det har vært skattyters intensjon å skape inntekt i egen virksomhet.
- Kontraktsbeløpet var delt opp i «prosjektstøtte» som var avgiftsfri og en «sponsoravgift» som var fakturert med merverdiavgift.
- Sponsoravgiften var ved faktureringen betegnet som «markedsførings- og eksponeringsrettigheter».
- Prosjektstøtten gikk til konkrete prosjekter.
- Skagen ville dels berike mottakerne med et avgiftsfritt bidrag og dels kjøpe avgiftspliktige markedsføringsrettigheter av dem.

1. Vurdering av foreliggende rettstilstand – tilknytningskravet

Skagen-dommen (Rt. 2012 side 744, Utv. 2012 side 1046)

- Begge parter har i eksterne kommunikasjonskanaler omtalt bidragene til SOS-barnebyer som gaver.
- Av de ytre, objektive fakta som begrepsbruk og avgiftsbehandling tilkjenner premisset at Skagen har hatt til formål å forære organisasjonene midler til nærmere angitte prosjekter uten å kreve annen motytelse enn å få markedsføre selskapet og det sosiale ansvar foretaket viser på denne måten.
- Høyesterett følger ikke argumentasjonen om at anvendelse av sponsormidlene i samsvar med forutsetningene utgjør motytelser ved at de skaper den assosiasjonsverdi selskapet har ønsket å oppnå gjennom sponsoratet. Assosiasjonsverdien er i avtalene verdsatt til prosjektbidraget.
- Høyesterett uttaler at de objektive kjensgjerninger er at formålet med prosjektbidragene har vært å berike organisasjonene.
- Fraværet av motytelser som lar seg verdsette, fører etter Høyesteretts syn til at det er vanskelig å etablere den type tilknytning mellom kostnaden og sikring av skattepliktig inntekt som skatteloven § 6-1 krever. Det er ikke avtalt noe som kan gi giveren grunnlag for inntekt. Tilknytning mellom kostnad og potensiell inntekt blir svært løs, om noen overhodet.

1. Vurdering av foreliggende rettstilstand – tilknytningskravet

Skagen-dommen (Rt. 2012 side 744, Utv. 2012 side 1046)

- Tilknytningskravet etter skatteloven § 6-1 ble ikke funnet oppfylt for den delen av sponsormidlene som er angitt som prosjektstøtte. I beste fall var det tale om en assosiasjonsverdi som Skagen ikke hadde gitt nevneverdig substans.
- Da ytelsene var oppdelt, er den skatterettslig hovedformåls læren ikke relevant for løsningen.
- Fradraget for sosiosponsing ble dermed ikke innrømmet fradragsrett.

1. Vurdering av foreliggende rettstilstand – tilknytningskravet

Kverva-dommen (Rt. 2015 side 1068, Utv. 2015 side 1794)

- Saken gjelder tilskudd til oppføring av videregående skole i kombinasjon med et kulturhus.
- Hovedformålet med tilskuddet var å tiltrekke, beholde og utvikle arbeidskraft i kommunen hvor hoveddelen av virksomheten i datterselskapene befant seg.
- Krav om at kostnadene er pådratt for å erverve inntekt som er omfattet av fritaksmetoden.
- Krav til tilstrekkelig og nær sammenheng mellom kostnad og inntekt i samsvar med det alminnelige vilkår for fradrag etter skattelovens § 6-1.
- Fradragsretten forutsetter at det foreligger en tilstrekkelig og umiddelbar sammenheng mellom kostnadene og de fremtidige inntektene. Skattyters formål med kostnadene vil være et sentralt moment ved vurderingen.
- Fradragsrett ble ansett å foreligge.

1. Vurdering av foreliggende rettstilstand – tilknytningskravet

Skatteetatens syn på sosiosponsing – uttalelse av 25.09.13

- Sponsorstøtte fra en bedrift til en veldedig organisasjon er skattemessig å anse som gave uten fradragsrett.
- Fradrag innrømmes likevel for den del av beløpet som representerer reklameverdien for bedriften.
 - Profilering på nettside hos organisasjonen.
 - Profilering i annet informasjonsmateriell organisasjonen utarbeider.
 - Reell reklameverdi vil være markedsverdien av tjenestene sponsor mottar.
- Om sponsorbeløpet er splittet, foreligger det fradragsrett for den delen som utgjør reklameverdien og skatteetaten tar utgangspunkt i oppsplittingen.
- Om sponsorbeløpet ikke er splittet i markedsføringsdel og bidragsdel, skal skatteetaten fastsette verdien av de fradragsberettigede kostnadene ved skjønn.
- Skatteetaten erkjenner positiv assosiasjonsverdi ved å gi midler og støtte til organisasjoners veldedige formål, men hevder at det ikke medfører fradragsrett ut over det som representerer reklameverdien.

1. Vurdering av foreliggende rettstilstand – tilknytningskravet

Juridisk teori

- Zimmer, Lærebok i skatterett, 6. utgave, side 189 flg.
- Lovens ordlyd «pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt» inneholder et krav om tilknytning mellom kostnaden på den ene siden og skattyters inntekt eller inntektsskapende aktivitet på den annen.
- Formålet med oppofrelsen må være å erverve inntekt, formålet er objektivisert.
- Det er ikke et absolutt vilkår for fradragsrett at kostnaden er egnet til å påvirke en skattepliktig inntektsstrøm direkte. (Rt. 2005 s 1434)
- Det er ikke et krav at kostnaden faktisk fører til inntekt, mislykkede kostnader er også fradragsberettiget.
- Inntekten behøver ikke være aktuell eller nær forestående.
- Hovedformålsbetraktning: Hvilket formål er det viktigste? Om det er det inntektstilknyttede formål, vil det foreligge fradragsrett, og om det er motsatt, vil det ikke foreligge fradragsrett.

2. Oppsummering av dagens regelverk

- Tilknytningskravet til egen skattepliktige inntekt er det sentrale for fradragsrett.
- Fradrag gis for kostnader knyttet til ivaretagelse av egen goodwill og omdømme.
- Det må være en tilstrekkelig nær og umiddelbar sammenheng mellom bidragsyters næringsvirksomhet og det ytede bidraget.
- Styrking av egen posisjon utad og økt konkurranseevne gir fradragsrett.
- Hovedformåls læren: Legge vekt på i hvilken grad kostnaden må anses nødvendig og egnet for å oppnå de inntektstilknyttede mål.
- Ønske om å berike mottaker anses som gave og gir ikke fradragsrett for bidraget
- Assosiasjonsverdi er tvilsomt om kan begrunne fradrag for bidrag da tilknytningskravet vanskelig kan oppfylles.
- Kostnader til reklame og tradisjonelle markedsføringstiltak har fradragsrett.

Rettstilstanden i øvrige europeiske land

Overordnet

- Systemet for fradragsrett er i all hovedsak likt
 - Tilknytningskrav som generelt vilkår for at selskapets kostnader skal kunne fradragsføres, sml. Sktl. § 6-1
 - Får også anvendelse på «sosiosponsing», med mindre spesialregler for gaver/donasjoner til veldedige organisasjoner kommer til anvendelse
 - Muligens nyansforskjeller i selve tilknytningsvilkåret
- Spesialregler for gaver/donasjoner til veldedige organisasjoner, sml. Sktl. § 6-50
 - Gaver/donasjoner til visse organisasjoner som er konkret nevnt (i egne lister) gir fradragsrett uavhengig av tilknytningskravet
 - Varierende størrelse på fradragsrammen

Rettstilstanden i øvrige europeiske land

Eksempler

- Tilknytningskravet
 - Tilsvarende formulering
 - Danmark: «Expenses incurred in acquiring, securing or maintaining income are deductible (section 6(a) of the [SL](#)).»
- Mulige nyanseforskjeller
 - Nederland: «All expenses incurred, even if not vital to the business, are deductible if they are based on sound business motives.»
 - Tilknytning til virksomheten
 - Belgia: “Business expenses or charges include all expenses and charges directly or closely connected with the conduct of a business. Deductible business expenses or charges are those which were incurred or borne by the taxpayer to obtain or retain taxable business income (article 49 of the [ITC](#)).”
 - Sverige: «As a general rule, deduction is available for all expenses incurred in obtaining or safeguarding income subject to taxation (chapter 16, section 1 of the [IL](#)).»
 - Nevner ikke “maintaining”

Rettstilstanden i øvrige europeiske land

Eksempler

- Spesialreglene
 - Belgia: Vilkår: Gaven/donasjonen ikke overstige 5 % av selskapets nettoinntekt i den aktuelle skattleggingsperioden. Mottaker av gaven må være nevnt i liste, kan søke om unntak. Øvre Fradragsramme satt til 500 000 EUR.
 - Nederland: Begrenset til gaver som har til formål å «serve business interests».
 - Danmark: Tilsvarende Norge, fradragsramme: 15 200 DKK. Unntak for annuitetskontrakter.

3. Kan dagens regelverk gi grunnlag for fradrag knyttet til assosiasjonsverdien gjennom en videre forståelse av fradragsbegrepet ved vederlag til frivillige og humanitære organisasjoner

- Høyesterett står over Skattedirektoratet ved tolkning av gjeldende rett.
- Betingelser for fradragsrett for assosiasjonsverdien:
 - Kostnaden er knyttet til den skattepliktige inntekten
 - Tilknytningen må være tilstrekkelig nær
- Bedriften må i markedet skaffe seg goodwill
- Bidraget til de veldedige organisasjonene må være knyttet til bedriftens næringsvirksomhet.
- Bidraget må være slik at den assosiasjonen det gir, må være egnet til å bidra til å skaffe bedriften inntekt.
- Sponsorbidraget må være knyttet til inntekten eller inntektsskapende aktivitet.
- Summen av de positive virkningene, eks styrke bedriftens profil og omdømme blant publikum må objektivt fremstå som formålet med kostnadene.
- Anvendelse av sponsormidler for å skape assosiasjonsverdi har ikke blitt anerkjent av Høyesterett.
- Gjeldene rett kan i en svært begrenset grad gi grunnlag for en utvidet forståelse av fradragsrett for sosiosponsing under forutsetning av at det kan etableres tilknytning mellom kostnad og sikring m v av skattepliktig inntekt.

4. Vurdering av mulig behov for lovendring eller annen regelendring for å sikre fradragsrett for sosiosponsing

- Gjeldende rett gir i svært begrenset grad hjemmel for fradrag for ytede bidrag som ledd i sosiosponsing.
- Etter gjeldende rett må bidraget kunne påvises å være en kostnad knyttet til å skape inntekt for bedriften.
- Fradragshjemmelen i skatteloven § 6-1 første ledd blir dermed for snever og usikker som hjemmelsgrunnlag for fradragsrett for sosiosponsing.
- Det fremstår ikke som hensiktsmessig å endre hovedregelen for fradragsrett for driftskostnader.
- Ny lovbestemmelse enten i nytt ledd til skatteloven § 6-1 eller ny, egen bestemmelse skatteloven kapitel 6 fremstår et behov for å sikre fradragsrett for sosiosponsing.
- Det bør vurderes å bytte begrepet sosiosponsing med begrepet samfunnsansvar

5. Vurdering av mulig behov for regler som sikrer fradragsrett for næringslivet for omdømmebygging gjennom avtaler om «social corporate responsibility» - assosiasjonsverdien for en bidragsyter

- To forhold gjør seg gjeldende for å begrunne behovet for regler for fradragsrett for bidrag til ideelle organisasjoner fra næringslivet som skaper assosiasjonsverdi for bidragsyter:
 1. Midler kan sikres for de ideelle organisasjoners virksomhet.
 2. Bidragsyterne har et klarere regelverk å forholde seg til for å oppnå fradragsrett.
- Bygging av omdømme gjennom å vise samfunnsansvar fremstår som en fremtidsrettet måte å sikre inntektsgrunnlaget.
- Vise ansvar i forhold til samfunnskontrakten
- Skatteetatens syn er mer restriktivt enn det som det er holdepunkter for i rettspraksis.
- Uten klarere regelverk hvor fradragsretten er frigjort fra kravet til direkte sammenheng med bidragsyters egen fremtidige inntekt, vil det ikke foreligge reell mulighet for fradrag for bidrag til ideelle organisasjoner gjennom avtaler om «social corporate responsibility» og den assosiasjonsverdi denne type avtaler har for bidragsyter.



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.no for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte Norway conducts business through two legally separate and independent limited liability companies; Deloitte AS, providing audit, consulting, financial advisory and risk management services, and Deloitte Advokatfirma AS, providing tax and legal services.

This communication is for internal distribution and use only among personnel of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, and their related entities (collectively, the "Deloitte Network"). None of the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.