

SOU 1988:17

Reklam- skatt.

Betänkande av reklamskatte-

Ur KB:s samlingar

Digitaliserad år 2014



National Library
of Sweden

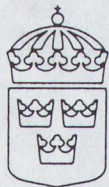
SOU 1988:17

Reklam- skatt.

Betänkande av reklamskatte-
utredningen.



SOU
1988:17:B



Statens offentliga utredningar

1988:17

Finansdepartementet

Reklamskatt

Betänkande av reklamskatteutredningen
Stockholm 1988

Beställningsadress:
Allmänna Förlaget
Kundtjänst
106 47 STOCKHOLM
Tel: 08/739 96 30

Informationsbokhandeln
Malmtorgsgatan 5, Stockholm

Beställare som är berättigade till remissexemplar
eller friexemplar kan beställa sådana under adress:

Regeringskansliets förvaltningskontor
SOU-förrådet
103 33 Stockholm
Tel. 08/763 23 20 Telefontid 8.10–12.00 (externt och internt)
08/763 10 05 12.00–16.40 (endast internt)

Produktion Allmänna Förlaget
Omslag ALLF/AD Hans Bergman
ISBN 91-38-10150-5
ISSN 0375-250X
Graphic Systems AB, Göteborg 1988

Till statsrådet och chefen för
finansdepartementet

Med stöd av regeringens bemyndigande den 3 april 1986 förordnades den 25 april 1986 regeringsrådet Ulla Wadell att som särskild utredare göra en översyn av reklamskattelagen. Utredningen (Fi 1986:11) har antagit namnet reklamskatteutredningen.

Sakkunniga i utredningen har varit fastighetsrådet Bertil Hall och skattedirektören Mats Sjöstrand. Som experter har ingått bolagsjuristen Jan-Mikael Bexhed och byrådirektören Jan-Erik Billinger samt kammarrättsassessorerna Annika Brickman (fr.o.m. den 9 mars 1987 t.o.m. den 30 juni 1987), Lennart Hamberg, Marianne Svanberg (fr.o.m. den 9 mars 1987) och Susanne Mattsson (fr.o.m. den 1 juli 1987).

Som sekreterare har tjänstgjort Mattsson (t.o.m. den 30 juni 1987) och Brickman (fr.o.m. 1 juli 1987).

Till utredningen har överlämnats ett antal framställningar och skrivelser. Dessa får anses besvarade med detta betänkande.

Sedan uppdraget nu har slutförts får utredningen härmed överlämna betänkandet Reklamskatt.

Stockholm i maj 1988.

Ulla Wadell

/Annika Brickman

INNEHÅLL

	Sid
1	SAMMANFATTNING..... 11
2	FÖRFATTNINGSFÖRSLAG..... 25
I	INLEDNING
<hr/>	
1	DIREKTIV M.M..... 47
1.1	Utredningens uppdrag..... 47
1.2	Generella direktiv, framställningar..... 50
2	UTREDNINGENS ARBETSSÄTT..... 53
3	BETÄNKANDETS DISPOSITION..... 57
II	NUVARANDE FÖRHÅLLANDEN
<hr/>	
4	ALLMÄN ORIENTERING..... 61
4.1	Reklamskatten 1972-1987..... 61
4.1.1	Annonsskatten..... 61
4.1.2	Reklamutredningen..... 62
4.1.3	Reklamskatten..... 66
4.2	Reklamskattens utveckling..... 68
4.2.1	Reklamen, skatteintäkterna och presstödet..... 68
4.2.2	Vissa ändringar i reklamskattelagen..... 69
5	GÄLLANDE REGLER FÖR ANNONS- OCH REKLAMBE- SKATTNINGEN..... 73
III	GRUNDER OCH ALLMÄNNA RIKTLINJER
<hr/>	
6	BRISTER I DEN RÅDANDE ORDNINGEN..... 79
6.1	Bristande likformighet..... 80
6.2	Tillämpningssvårigheter..... 81
6.2.1	Beskattningen av reklamtrycksaker..... 81
6.2.2	Övriga tillämpningssvårigheter..... 87
6.3	Otillräckliga förfaranderegler..... 88
6.4	Många skattskyldiga..... 89
6.5	Trycksaksreklamen..... 90

6.6	Sammanfattning.....	92
7	FÖRÄNDRINGAR PÅ REKLAMOMRÅDET.....	95
7.1	Nya medier för reklam.....	95
7.1.1	Radio- och TV-reklamen.....	96
7.1.2	Reklam i databaser.....	97
7.1.3	Elektronisk post.....	101
7.2	Förändrade reklammedier.....	104
7.2.1	Visning av film och återgivning av ljud.....	104
7.2.2	Trycksaksreklam med ny teknik.....	107
7.3	Sponsring - en ny reklammetod.....	108
8	FRAMSTÄLLNINGAR OM ÄNDRINGAR I REKLAMSKATTE- LAGEN.....	111
8.1	RSVs förslag.....	111
8.1.1	Affärsteknisk information.....	112
8.1.2	Screentryck på textilunderlag.....	113
8.1.3	Reklamutrymme i affärshandling m.m.....	113
8.1.4	Reklam som sprids delvis utom landet.....	114
8.1.5	Postorderförsäljning med utländsk konkurrens....	115
8.1.6	Utländsk upplåtare av reklamplats.....	116
8.1.7	Förmedlingsprovision.....	117
8.1.8	Gemensamt vederlag.....	118
8.1.9	Beloppsgränsen för redovisningsskyldighet.....	119
8.1.10	Återbetalning vid låg omsättning.....	120
8.1.11	Återbetalning till dags-, fack- och populärpress	121
8.1.12	Arkivering.....	121
8.1.13	Skyltreklam.....	122
8.2	Svenska Tidningsutgivareföreningen.....	123
8.3	SWEDMA (Swedish Direct Marketing Association)...	124
8.4	Reprografiförbundet.....	127
8.5	Svenska Journalistförbundet.....	128
9	ALLMÄNNA RIKTLINJER.....	131
9.1	Reklamskattens syfte.....	131
9.2	Grundläggande drag i punktskattesystemet.....	134
9.3	Konkurrensneutralitet.....	135
9.4	Kravet på förenkling.....	136
IV	PRINCIPER FÖR REKLAMSKATTEN	
10	ALLMÄNT OM ANNONSER OCH REKLAM.....	141
10.1	Allmänna definitionsfrågor.....	141
10.2	Egenreklamen.....	144
10.3	Annonssmedier.....	145
10.4	Reklammedier.....	148
11	REKLAM- OCH ANNONSTRYCKSAKER - DIREKTREKLAM.....	151
11.1	Allmänt.....	151
11.2	Förändrad trycksaksbeskattning.....	153
11.3	Alternativ 1 - en modifierad produktions- beskattning.....	153
11.3.1	Trycksaksbegreppet.....	153
11.3.2	Dubbelbeskattning av tidningsdistribuerad reklam.....	154

11.3.3	Fördelar och nackdelar.....	155
11.4	Alternativ 2 - distributionsbeskattning.....	156
11.4.1	Allmänna synpunkter.....	156
11.4.2	Direktreklamens omfattning och distributörer....	157
11.4.3	Fördelar och nackdelar.....	158
11.4.4	Sammanfattning.....	164
12	TIDNINGSDISTRIBUERAD DIREKTREKLAM.....	167
13	DATABASREKLAM.....	171
13.1	Reklam i videotex m.m.....	171
13.2	Beskattning av databasreklamen.....	175
14	ELEKTRONISK POST M.M.....	177
15	REKLAM I RADIO OCH TV.....	181
15.1	Allmänt om den radiorättsliga regleringen.....	181
15.2	Tillstånd att sända radio och TV i Sverige.....	182
15.3	Aktuella radio- och TV-sändningar till svenska hushåll.....	183
15.3.1	Sveriges Radio-koncernens sändningar.....	183
15.3.2	Närradio.....	184
15.3.3	Kabel-TV.....	184
15.4	Reklamförbudet.....	186
15.4.1	Sveriges Radio-koncernens sändningar.....	186
15.4.2	Närradiosändningar.....	188
15.4.3	Kabelsändningar.....	189
15.4.4	Direktsändning från satellit.....	191
15.5	Vidaresändning från direktsändande satelliter... 192	
15.5.1	Allmänt.....	192
15.5.2	Radiolagsutredningens förslag.....	194
15.6	Beskattning av reklam i radio och TV.....	195
16	SPONSRING.....	199
16.1	Allmänt.....	199
16.2	Gällande regler för beskattningen.....	201
16.2.1	Avdrag vid inkomstbeskattningen.....	201
16.2.2	Reklambeskattningen.....	202
16.3	Motiven för sponsring.....	203
16.4	Parterna i avtal om sponsringsreklam.....	205
16.5	Lokal sponsring.....	209
16.6	Gränsdragningen mellan affärsmässig och lokal sponsring.....	210
16.7	Beskattning av sponsringsreklam.....	211
17	ÖVRIG REKLAM.....	213
17.1	Reklam på film, videogram och ljudband.....	213
17.2	Reklambroschyrer m.fl. trycksaker.....	217
17.3	Reklam på fasta skyltar.....	218
18	NÅGRA FÖRFARANDEFRÅGOR.....	221
18.1	Gränsen för redovisningsskyldighet m.m.....	221
18.1.1	Höjda redovisningsgränser.....	221

18.1.2	Bottenavdrag.....	224
18.1.3	Skatteflyktsätgärder.....	226
18.2	Återbetalning enligt 24 § reklamskattelagen.....	228
18.3	Införsel.....	231

V FÖRSLAG OM EN NY REKLAMSKATTELAG

19	ALLMÄNT.....	233
19.1	En ny lag.....	233
19.2	Reklam helt eller delvis inom landet.....	235
20	ANNONSBESKATTNINGEN.....	239
20.1	Annonsbegreppet.....	239
20.1.1	Allmänt.....	239
20.1.2	Framställningssätt.....	240
20.1.3	Periodisk publikation.....	241
20.1.4	Förslag.....	242
20.2	Olika slag av periodiska publikationer.....	243
20.2.1	Allmänt.....	243
20.2.2	Dagspress.....	244
20.2.3	Populär- och fackpress.....	245
20.2.4	Annonsblad.....	246
20.2.5	Övriga periodiska publikationer.....	247
20.2.6	Förslag.....	248
20.3	Tidningsdistribuerad direktreklam.....	250
20.4	Skattepliktiga annonser.....	251
20.4.1	Skattepliktens omfattning.....	251
20.4.2	Undantag från skatteplikten.....	252
20.4.3	De icke-kommersiella annonserna.....	253
20.5	Skattskyldigheten och skattskyldighetens inträde.....	255
20.6	Beskattningsvärdet.....	255
20.6.1	Erlagt eller skäligt vederlag.....	255
20.6.2	Gemensamt vederlag.....	257
20.6.3	Vidareupplåtelse.....	258
20.6.4	Definitiva rabatter, förmedlingsprovision o.d... ..	259
20.7	Skatteavdrag.....	260
20.7.1	Avdrag vid löpande redovisningsperiod.....	261
20.7.2	Avdrag vid senare redovisningsperiod.....	264
20.8	Skattesatser.....	265
21	REKLAMBESKATTNINGEN.....	267
21.1	Reklambegreppet.....	267
21.2	Skatteplikten.....	268
21.2.1	Allmänt.....	268
21.2.2	Direktreklam.....	270
21.2.3	Databasreklam.....	285
21.2.4	Sponsringsreklam.....	290
21.2.5	Övrig reklam.....	293
21.3	Skattskyldigheten.....	313
21.3.1	Allmänt.....	313
21.3.2	Direktreklam.....	313
21.3.3	Databasreklam.....	314

21.3.4	Sponsringsreklam.....	316
21.3.5	Övrig reklam.....	317
21.4	Skattskyldighetens inträde.....	318
21.5	Beskattningsvärde.....	320
21.5.1	Allmänt.....	320
21.5.2	Beskattningsvärde vid reklam från utlandet.....	321
21.5.3	Direktreklamen.....	323
21.5.4	Sponsringsreklamen.....	325
21.6	Skatteavdrag.....	326
21.7	Skattesats.....	327
22	FÖRFARANDET.....	329
22.1	Allmänt.....	329
22.2	Registrering.....	331
22.3	Redovisning.....	332
22.3.1	Redovisningsskyldighetens inträde.....	332
22.3.2	Redovisningsskyldighetens upphörande.....	333
22.3.3	Redovisningsperioden.....	334
22.4	Återbetalning av skatt under redovisningsgränsen	334
22.5	Särskild företrädare för utländsk skattskyldig..	336
22.6	Arkivering.....	338
22.7	Övrigt.....	338
22.7.1	Skattskyldighet för bolag, konkursbo och dödsbo.....	338
22.7.2	Hanteringen av skattefri direktreklam.....	339
22.7.3	Övriga bestämmelser.....	341

VI EFFEKTER AV DE FÖRESLAGNA FÖRÄNDRINGARNA

23	EKONOMISKA OCH ADMINISTRATIVA KONSEKVENSER.....	345
23.1	Skatteintäkterna.....	345
23.1.1	Annonserna.....	346
23.1.2	Direktreklamen.....	348
23.1.3	TV-reklamen.....	349
23.1.4	Databasreklamen.....	350
23.1.5	Sponsringsreklamen.....	350
23.1.6	Övriga reklamtyper.....	351
23.1.7	Höjningen av redovisningsgränsen.....	352
23.1.8	Beräknat skatteutfall.....	353
23.2	Förändringar för de skattskyldiga.....	354
23.2.1	Tryckerierna.....	355
23.2.2	Posten och andra direktreklamdistributörer.....	355
23.2.3	TV-företag.....	357
23.2.4	Databasägare.....	358
23.2.5	Övrigt om förändringar för skattskyldiga.....	358
23.3	Förändringar för myndigheterna.....	359
23.4	Sammanfattning.....	360

BILAGOR

Bilaga 1	Statistiska uppgifter.....	363
Bilaga 2	Skrivelser om reklamskatten.....	381
Bilaga 3	Enkäter.....	385
Bilaga 4	Postens följesedlar; exempel.....	397

SAMMANFATTNING

INLEDNING

Betänkandet innehåller en översyn av nuvarande system för reklambeskattningen.

Enligt direktiven har ett syfte med översynen varit att anpassa reklambeskattningen med hänsyn till den reklam som nu i växande omfattning förekommer i nya medier, som t.ex. vissa typer av kabel-TV-sändningar, s.k. intern-TV och databaser vilkas innehåll offentliggörs genom s.k. videotextteknik.

Översynen har vidare enligt direktiven omfattat nya metoder för framställning av reklammeddelanden, t.ex. genom nya kopieringsförfaranden. I övrigt har översynen i enlighet med direktiven syftat till att förenkla reklambeskattningen och administrationen av skatten.

Betänkandet är uppdelat på sex avdelningar. De första avdelningarna innehåller främst allmänt orienterande avsnitt om reklambeskattningen. I tredje avdelningen redovisas de brister i det nuvarande systemet som vi funnit föreligga. Nya och förändrade reklammedier och reklammetoder har beskrivits liksom de grunder och allmänna riktlinjer som styr våra överväganden och förslag.

I den fjärde avdelningen har vi redogjort för våra principiella överväganden och för de olika reklamslagen beskrivit

om de enligt vår uppfattning bör beskattas och hur beskattningen i så fall skall gå till.

Avdelning fem innehåller den speciella motiveringen till vårt lagförslag. I den sista avdelningen redovisas konsekvenserna av förslagen på skatteintäkterna, de skattskyldiga och skatteförvaltningen.

BAKGRUND

Lagen om skatt på annonser och reklam, reklamskattelagen, infördes år 1972. Grundläggande för reklamskatten har varit att den skall vara generell för all reklam och konkurrensneutral mellan olika reklammedier.

Enligt reklamskattelagen skall skatt erläggas för alla annonser i trycksaker, dvs. både sådana som innehåller reklam och de som är icke-kommersiella. Vidare skall skatt erläggas för reklam i reklamtrycksaker, ljusskyltar, affischer m.m. samt genom visning av film eller återgivning av ljud. Trycksaker med annonser och reklam beskattas i princip bara om de framställts i tryckpress.

Reklamskatt skall utgå både om annonserna och reklamen är betald och om den är obetald; om reklamen inte betalats är den normalt reklam för egen verksamhet, s.k. egenreklam.

Reklambeskattningen sker vid spridningen och offentliggörandet av reklamen, dvs. vid distributionen, utom vad gäller trycksaksreklamen för vilken beskattningen sker på produkti-
onen.

År 1987 var skatteintäkterna från reklamskatten ca 800 milj. kr. De fördelade sig över de olika reklamlagen på så sätt att skatten på annonser inbringade 524 milj. kr. från 1 532 skattskyldiga, reklamtrycksaksskatten 152 milj. kr. från

1 201 skattskyldiga och skatten på annan reklam knappt 79 milj. kr. från 1 354 skattskyldiga.

Av skatten på annonser härrörde 235 milj. kr. från 92 dagspressutgivare, 99 milj. kr. från 166 utgivare av fack- och populärpress samt 190 milj. kr. från 1 274 utgivare av andra publikationer.

Det totala antalet registrerade skattskyldiga 1987 var närmare 3 900.

Vårt utredningsarbete har visat att följande brister i den nuvarande reklambeskattningen är mest framträdande:

Bristande likformighet, främst avseende:

- o obeskattad reklam i
 - nya medier som TV och databaser
 - trycksaker framställda med ny teknik
- o dubbelbeskattningen av den tidningsdistribuerade direktreklamen

Tillämpningssvårigheter, främst avseende:

- o trycksaks- och reklamtrycksdefinitionerna
- o skälighetsbedömningar av beskattningsvärdet t.ex. i fråga om s.k. egenreklam och skyltreklam
- o definitioner av olika slag av publikationer

Förfarandeproblem, främst avseende:

- o låga redovisningsgränser som medför många skattskyldiga
- o återbetalningar av skatt
- o avsaknad av vissa processuella regler
- o avsaknad av möjlighet att beskatta viss reklam från utlandet, t.ex. TV-reklam

Ett stort antal skattskyldiga, vilket medför:

- o administrativ belastning för beskattningsmyndigheten

- o ringa skattebelopp från flertalet skattskyldiga
- o tillämpnings- och redovisningssvårigheter för många skattskyldiga

Om man skall välja ut ett enskilt reklamslag där problemen är särskilt stora måste detta bli trycksaksreklamen. Här sammanfaller många och svåra problem med att avgöra om en trycksak är reklamskattepliktig med ett stort antal skattskyldiga, ofta med låg reklamskattepliktig omsättning. Därtill kommer att skattskyldigheten lagts på tryckerierna som inte har bestämt tryckalstrens innehåll och oftast torde sakna annan anledning än reklamskattereglerna att ta del av detta innehåll. För närvarande är drygt 1 200 tryckerier registrerade som skattskyldiga hos RSV.

En annan stor grupp skattskyldiga, som ofta har svårigheter att hantera de bedömningsvårigheter som uppstår vid reklambeskattningen, är de små ideella föreningarna, främst idrottsföreningar.

ALLMÄNNA ÖVERVÄGANDEN

De grundläggande principer som styr utredningsarbetet är väsentligen kravet på en konkurrensneutral beskattning och kravet på förenkling.

Kravet på konkurrensneutralitet innebär att alla reklammedier och reklammetoder skall beskattas likformigt, så att inte skattereglerna befrämjar en överstyrning från ett slags reklam till ett annat. Med hänsyn till detta föreslår vi att reklambeskattning i princip skall ske även av de nya och förändrade media som inte omfattas av reklamskattelagens nuvarande regler. Hit hör t.ex. reklam i videotex och i radio och TV. Vidare anser vi att beskattning skall ske av annonser och reklam i trycksaker oavsett hur trycksakerna framställts.

En fråga som hänger samman med kravet på en konkurrensneutral reklambeskattning är bedömningen av vad som i det sammanhanget bör definieras som reklam.

Reklamskattelagens definition av reklam - meddelande som har till syfte att åstadkomma eller främja avsättning i kommersiell verksamhet av vara, tjänst etc. - omfattar långt mer än vad som i dagligt tal avses med reklam eller som vi önskar träffa med reklamskatten.

Bland meddelanden som inryms i reklamskattelagens reklamdefinition men som enligt vår mening i princip inte bör ingå i det skattepliktiga området hör t.ex. följande:

- försäljningsaktiviteter inne i en butik eller på annat försäljningsställe,
- upplysningar om varor eller tjänster som en konsument har begärt,
- upplysningar om varor och tjänster till någon som har ett etablerat kundförhållande till säljaren,
- prislistor, tidtabeller etc.,
- goda vitsord för viss vara vid tester som utförs av provningsanstalter, konsumenttidningar m.m.,
- positiva filmrecensioner och bokanmälningar.

Det skattepliktiga området bör avgränsas så att i huvudsak sådana avsättningsfrämjande meddelanden beskattas som:

- härrör från säljaren,

- inte riktas endast mot redan etablerade kunder, anställda, återförsäljare e.d., utan mot allmänheten eller viss grupp utanför de nämnda,
- inte har begärts eller initierats av mottagarna,
- inte sprids uteslutande i eller vid särskilda försäljningsställen,
- inte utgör endast prislister, tidtabeller etc.

Beskattningsbar reklam bör med andra ord enligt vår mening i princip vara sådana meddelanden som massdistribueras eller sprids till allmänheten eller till grupper som inte redan är kunder till ett företag för att stimulera och öka försäljningen av en produkt eller en tjänst.

S.k. egenreklam skall således enligt vårt förslag inte beskattas, utan bara sådan affärsmässig reklamverksamhet där reklamen sprids i upplåtna utrymmen som i annonser, i TV, på vissa skyltar m.m.

Kravet på enkelhet innebär att reglerna skall vara lätta att förstå och tillämpa såväl för skatteförvaltningen som för de skattskyldiga. Ur förenklingssynpunkt är det vidare önskvärt att antalet redovisningsskyldiga begränsas så mycket som möjligt. Vidare bör efterlevnaden av reglerna vara lätt att kontrollera.

I förslaget har kravet på enkelhet tillgodosetts framför allt på två sätt. För det första har antalet skattskyldiga reducerats väsentligt. Detta har åstadkommit på två vägar. Den ena är att gränsen för redovisningsskyldighet har höjts från 20 000 kr. till 60 000 kr. i allmänhet och till 200 000 kr. för ideella föreningar. Den andra är att den svårtillämpade

beskattningen av reklamtrycksaksframställning ersätts av en beskattning av direktreklamdistribution.

Avgränsningen av vad som skall vara skattepliktig reklam har vi således gjort så att det beskattningsbara området skall svara mot de materiella krav vi ställer, dvs. att beskattningen skall vara konkurrensneutral och i huvudsak träffa massdistributionen. Men det skattepliktiga området har också getts en starkt schablonmässig avgränsning för stora delar av reklamen, vilket i sig medför en väsentlig förenkling.

Vi föreslår - mot bakgrund av förenklingskravet men också med hänsyn till det grundläggande kravet om konkurrensneutralitet - att de reklamslag som skall beskattas i fortsättningen skall vara:

- annonser
- direktreklam
- databasreklam
- sponsringsreklam
- övrig reklam

Sådana schematiska definitioner, som tidigare bara använts i fråga om annonser och som i princip avser för reklammeddelanden m.m. upplåtna utrymmen skall - med de särskilda utformningar som de olika reklamslagen föranleder - enligt förslaget även gälla direktreklamen, databasreklamen och sponsringsreklamen. Beskattningsunderlaget kommer i princip att vara ersättningen för det utrymme som upplåtits för annons eller reklam som inte huvudsakligen sprids i utlandet.

Genom förslaget kommer offentliggörande, spridning och återgivande av reklam mot vederlag alltid att vara skattepliktig om den inte omfattas av särskilda undantagsföreskrifter.

DE OLIKA REKLAMSLAGEN

Den schablonmässiga avgränsningen av skattepliktig annons, direktreklam, databasreklam och sponsringsreklam medför undantagsvis att viss reklam förblir obeskattad liksom i undantagsfall att ett meddelande som inte innehåller reklam träffas av reklamskatt. Sådana schematiska avgränsningar av skatteplikten har emellertid av skäl som nämnts ansetts nödvändiga.

Annonserna

Annonnsdefinitionen har alltsedan annonsbeskattningen infördes år 1971 varit ytterst schematisk. Med annons avses dels upplåtet utrymme i tryckt skrift, dels utrymme i sådan skrift som används för utgivarens egen reklam. Denna definition medför enligt vissa beräkningar att omkring en femtedel av annonskatten härrör från annat än reklam, såsom familjeannonser, myndigheters kungöranden m.m. Det förhållandet att annonsbeskattningen trots detta har fungerat utan större problem ger vid handen att liknande avgränsningar bör kunna fungera för flera reklamslag.

Annonnsdefinitionen ändras enligt förslaget på två sätt. För det första slopas kravet på att utrymme skall vara upplåtet i trycksak. Framställningssättet skall i fortsättningen inte spela någon roll för frågan om annonsbeskattningen och inte heller för beskattningen av något annat reklamslag. Däremot skall annonsbeskattningen endast ske av utrymme som upplåtits i periodiska publikationer, dvs. publikationer som utkommer minst fyra gånger om året. Härigenom bortfaller bl.a. annonsbeskattningen av vissa abonnentuppgifter i telefonkatalogens abonnentdel, de s.k. vita sidorna. Upplåtet utrymme i annat än periodisk publikation beskattas endast om det används för reklammeddelande.

För det andra begränsas annonsbeskattningen till att avse upplåtet utrymme. Utrymme som används för egenreklam utgör således inte annons.

Direktreklam

Den mest ingripande förändringen enligt förslaget är att beskattningen av reklamtrycksaker i framställningsledet helt upphör och ersätts med en beskattning i distributionsledet av direktreklamen.

Den skattepliktiga direktreklamen avgränsas schematiskt som försändelser med identiska meddelanden som massdistribueras direkt till mottagarna. Undantagna från skatteplikt är försändelser från staten, kommuner och ideella föreningar.

Skatteplikt föreligger inte heller för regelbundna utsändningar av böcker, tidningar, grammofonskivor o.d.

De försändelser som skatteplikten avses träffa är, med de speciella undantag som angetts, alla oadresserade försändelser och alla postens massbrev. Undersökningar visar att så gott som alla oadresserade försändelser och en mycket stor andel av massbreven innehåller reklam. De reklamfria försändelser som förekommer - främst bland massbrev - kan i allt väsentligt hänföras till de speciella undantagen.

Underlaget för beskattningen föreslås bli vederlaget för själva distributionen, dvs. för postens del portot. I den mån ett distributionsföretag tillhandahåller andra till distributionen hänförliga tjänster, såsom packning eller adressering, skall även vederlaget för dessa ingå i beskattningsunderlaget.

Ytterligare ett slag av direktreklam förtjänar att nämnas här och det är den tidningsdistribuerade direktreklamen. Denna

utgörs av reklambroschyrer, annonsblad o.d. som bladas in i eller packas tillsammans med en tidning. Denna reklam kommer enligt förslaget att endast beskattas som direktreklam och inte dubbelbeskattas som enligt reklamskattelagen.

Databasreklamen

Reklam i databaser beskattas inte enligt nu gällande regler om den inte exponeras på allmän plats. Förslaget innebär att sådan reklam skall beskattas och avgränsar det skattepliktiga området enligt en schablon som delvis liknar den som gäller för direktreklam.

Skatteplikt skall således föreligga för meddelande i mot vederlag upplåtet utrymme i databas som är ansluten till videotextsystem eller liknande om envar, utan särskild kostnad, kan få åtkomst till meddelandet. Skatteplikt skall dock inte föreligga om utrymme är upplåtet åt staten, kommunerna eller ideella föreningar. Undantag från skatteplikt föreslås också för uppgifter om taxor, tariffer och avgifter samt för tidtabeller för allmänna kommunikationer; inte heller abonnentregisteruppgifter i den databaserade telefonkatalogen föreslås bli skattepliktiga.

Genom kravet på att utrymmet skall ha upplåtits mot vederlag kommer skatten inte att träffa sådan databasinformation som nyheter, börsnoteringar, väderleksrapporter o.d. Genom kravet på att meddelandet skall vara tillgängligt för envar kan t.ex. företag och andra - genom att begränsa tillgängligheten för viss information till anställda e.d. - undanta den informationen från det skattepliktiga området.

Sponsringsreklamen

Även sponsringsreklamen, som idag endast beskattas om den är hänförlig till någon traditionell reklamtyp såsom tröjreklam, affischreklam, annons e.d., skall enligt förslaget avgränsas schablonmässigt. Med skattepliktig sponsringsreklam skall således avses allt som enligt ett sponsringsavtal åligger den sponsrade och beskattningsvärdet skall i enlighet härmed utgöras av hela sponsringssumman eller annan ersättning som utgår enligt avtalet.

Skattepliktig sponsringsreklam skall dock begränsas till att avse reklam enligt sponsringsavtal mellan sponsorer som är näringsidkare och mottagare som bedriver idrottslig eller kulturell verksamhet. Genom den höjda redovisningsgränsen, 200 000 kr., för ideella föreningar kommer s.k. lokal sponsring normalt inte att träffas av beskattningen.

Övrig reklam

Utöver de nämnda schablonmässigt avgränsade skattepliktiga reklamslagen föreslås att all reklam i upplåtet utrymme skall beskattas.

Förslaget innebär alltså att reklam i TV, på skyltar och affischer, i reklambroschyrer och på biografer skall beskattas om utrymme upplåtits för reklamen mot vederlag. Radio- och TV-sändningar med reklam riktad mot Sverige föreslås i huvudsak bli beskattade till den del vederlaget svarar mot den svenska publikandelen. Egenreklam, dvs. reklam för den egna verksamheten, på utrymme som man själv äger eller disponerar för annat än reklamändamål skall således liksom gäller för andra reklamslag inte beskattas. Härigenom undviks åtskilliga beräkningar av och tvister om skäligt beskattningsvärde.

FÖRFARANDET

I fråga om förfarandet föreslår vi som nämnts att gränsen för redovisningsskyldighet höjs till 60 000 kr. med undantag för ideella föreningar, för vilka en frigräns om 200 000 kr. föreslås gälla. Förslaget medför en betydande reduktion av antalet redovisningsskyldiga, men endast ett begränsat skattebortfall.

Genom förslaget med de höjda redovisningsgränserna anser vi att reklambeskattningen i princip kommer i allt väsentligt att träffa endast näringsidkares affärsmässiga verksamhet med spridning av reklam. S.k. lokal sponsring kommer normalt inte att träffas av beskattningen.

I övrigt föreslås förfarandet så långt möjligt anpassas till den allmänna förfarandelagen för punktskatterna, lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter. Således ersätts den nuvarande återbetalningen till pressen av en del av annons-skatten av en rätt till avdrag vid redovisningen med motsvarande belopp.

Genom att reklamtrycksaksbeskattningen ersätts av en skatt på distributionen av direktreklam bortfaller behovet av särskilda regler för reklamskattepliktiga varor som införs till landet. Tullens verksamhet i fråga om reklamskatten kommer därför att upphöra.

Utländska skattskyldiga, som kan förekomma i fråga om framför allt TV-reklam eller viss reklam vid idrottsevenemang, skall enligt förslaget utse en av RSV godkänd representant som svarar för skatter för sig här i riket såsom redan idag gäller i fråga om mervärdeskatten.

Genom att reklamtrycksaksbeskattningen upphör försvinner vidare behovet av arkivering av alla trycksaker hos trycke-

rierna. Någon motsvarande arkivering föreslås inte heller hos andra skattskyldiga.

EFFEKTER AV FÖRSLAGET

Reklamskatteintäkterna kommer att utgå på en delvis förändrad och en breddad bas. Förändringen avser främst att reklamtrycksaksbeskattningen byts ut mot beskattning av direktreklam. Den breddade basen gäller de nya reklamslagen - videotex, TV och sponsring. Beskattningen beräknas med oförändrade skattesatser ge ett i stort sett oförändrat skatteutfall.

För de skattskyldiga innebär förslaget avsevärda förenklingar. Antalet skattskyldiga minskar från 3 900 till omkring 1 350, eller med ungefärligen 2 550. Minskningen avser i första hand tryckerierna och de små föreningarna, vilka båda har ett betungande arbete med reklambeskattningen. Kostnaderna för det arbete som fått läggas ned på beskattningen främst av de många tryckerierna kan uppskattas till ansevärd belopp. Nyttillkommande skattskyldiga beräknas till 150. Importörernas arbete med redovisning m.m. av reklamskatt till tullen bortfaller helt.

För dem som blir skattskyldiga enligt förslaget torde regeltillämpningen bli enklare än vad som är fallet med reklamskattelagen och deras arbete med skatten kan bedömas bli tämligen lätthanterligt.

För myndigheterna medför förslaget avsevärda administrativa fördelar. Tullens hantering av reklamskatten upphör. RSVs resurser för reklambeskattningen kan - med hänsyn till en stor reduktion av antalet skattskyldiga, enklare materiella regler och bättre kontrollmöjligheter - minskas med omkring en tredjedel.

FÖRFATTNINGSFÖRSLAG

**1 Förslag till
Reklamskattelag**

Härigenom föreskrivs följande

1 § Reklamskatt skall erläggas till staten enligt denna lag.

Skatteplikt

2 § Skatteplikt föreligger enligt vad som närmare framgår av 3-11 §§ för annonser, direktreklam, databasreklam, sponsringsreklam och övrig reklam, som offentliggörs, sprids eller återges helt eller delvis inom landet, om vederlag utgår.

Skatteplikt föreligger inte när offentliggörandet, spridningen eller återgivningen huvudsakligen sker utomlands. För reklam i annat radio- eller TV-program än som avses i 11 § 1 eller 2 föreligger dock alltid skatteplikt, om reklamen är särskilt riktad mot Sverige eller mot Sverige tillsammans med annat nordiskt land.

Annonser

3 § Skatteplikt för annons föreligger för utrymme som har upplåtits i periodisk publikation.

Med periodisk publikation förstås i denna lag publikation som utkommer med minst fyra nummer per år och som inte är program, katalog eller liknande. Har utgivningen av en publikation påbörjats eller avslutats under beskattningsåret, skall dock utgivningstidens längd och utgivningsplanen beaktas.

4 § Skatteplikt föreligger inte för annons i periodisk publikation som väsentligen framstår som organ för sammanslutning med huvudsakligt syfte att verka för religiöst, nykterhetsfrämjande, politiskt, miljövårdande, idrottsligt eller försvarsfrämjande ändamål eller att företräda handikappade eller arbetshindrade medlemmar.

Direktreklam

5 § Skatteplikt för direktreklam föreligger för försändelser med identiska meddelanden som massdistribueras direkt till mottagarna.

Meddelanden anses identiska även om namn, personnummer och liknande uppgifter anpassats till mottagarna.

6 § Skatteplikt föreligger inte för försändelser från staten, kommun eller ideell förening. Med staten avses inte statens affärsdrivande verk.

Skatteplikt föreligger inte heller för försändelser med böcker, tidningar, grammofonskivor, ljudband eller videogram från avsändare som regelbundet låter massdistribuera sådana försändelser, om avsändaren för distributören uppvisar ett sådant bevis som avses i 30 §.

Vid bedömningen av om någon regelbundet avlämnar försändelser, som avses i andra stycket, för distribution skall vad som föreskrivits i 3 § andra stycket äga motsvarande tillämpning.

Databasreklam

7 § Skatteplikt för databasreklam föreligger för meddelande i upplåtet utrymme i databas som är ansluten till videotextsystem om envar utan särskild kostnad kan få åtkomst till meddelandet. Med videotextsystem jämställs andra datakommunikationssystem som är allmänt tillgängliga för abonnemang.

8 § Skatteplikt föreligger inte för utrymme som är upplåtet till staten, kommun eller ideell förening. Med staten avses inte statens affärsdrivande verk.

Skatteplikt föreligger inte heller för abonnentregisteruppgifter i databaserad telefonkatalog eller för meddelande som uteslutande innehåller uppgifter om taxor, tariffer, avgifter eller tidtabeller för allmänna kommunikationer.

Sponsringsreklam

9 § Har ett avtal ingåtts mellan en näringsidkare (sponsor) och någon som bedriver idrottslig eller kulturell verksamhet (den sponsrade), föreligger skatteplikt för sponsringsreklam för vad som åligger den sponsrade enligt avtalet, om detta innebär att den sponsrade med sitt namn, sin bild, sin verksamhet eller sin person skall bidra till marknadsföringen av sponsorns verksamhet.

Övrig reklam

10 § Skatteplikt för övrig reklam föreligger för annat meddelande i upplåtet utrymme än som avses i 3-9 §§, om det utgör reklam.

Med reklam avses meddelande som syftar till att åstadkomma eller främja avsättning i kommersiell verksamhet av vara, fastighet, nyttighet, rättighet eller tjänst.

Till övrig reklam räknas bland annat reklam i broschyrer, radio, TV, film, videogram, ljudband eller skyltskåp och på fasta skyltar, affischer, kläder och annan utrustning.

11 § Skatteplikt föreligger inte för

1. reklam i radio- eller TV-program som sänds med stöd av tillstånd enligt radiolagen (1966:755), närradiolagen (1982:459) eller lagen (1981:508) om radiotidningar,

2. reklam i radio- eller TV-program som enligt lagen (1985:677) om lokala kabelsändningar sänds med stöd av tillstånd enligt 7 § till egensändningar eller enligt 8 § till upplåtelse av kanaler åt andra för egensändningar,

3. reklam på fasta skyltar, om skyltplatsen upplåts genom avtal som är gemensamt för skyltplatsen och lokalen för den verksamhet som reklamen avser samt avtalad hyra till övervägande del kan antas avse lokalen,

4. övrig reklam, som inte avses under 3, om den förekommer i eller utanför lokal, trafikmedel eller liknande där det med reklamen avsedda företaget bedriver verksamhet eller där i reklamen avsedda varor eller tjänster tillhandahålls,

5. reklam som återges på mässor och utställningar och

6. övrig reklam om den förekommer i direktdistribuerad försändelse eller i databas.

Skattskyldighet

12 § Skattskyldig är

1. för annonser, databasreklam och övrig reklam den som uppbär vederlag för det upplåtna utrymmet,

2. för direktreklam den som med reklamköparen träffat avtal om distributionen till de slutliga mottagarna,

3. för sponsringsreklam den sponsrade.

Med reklamköpare avses i första stycket den för vars räkning direktreklamen sprids.

Har innehavare av periodisk publikation träffat avtal med annan om rätt för denne att upplåta utrymme i publikationen för skattepliktig annons och uppbära vederlaget härför är endast den sistnämnde skattskyldig. Motsvarande gäller i fråga om direktreklam, databasreklam, sponsringsreklam och övrig reklam.

13 § Skattskyldighet inträder när

1. annons offentliggörs,
2. direktreklam tas emot för distribution,
3. databasreklam och övrig reklam sprids eller återges,
4. sponsringsreklam betalas.

Om den skattskyldige får betalt innan något inträffar som avses i första stycket 1-3, inträder skattskyldighet för det uppburna beloppet genast.

Skattesats

14 § Skatten utgår för annons i allmän nyhetstidning med 4 procent av beskattningsvärdet.

Som allmän nyhetstidning anses periodisk publikation av dagspresskaraktär som normalt kommer ut med minst ett nummer varje vecka och som inte utgör annonsblad.

Med annonsblad avses periodisk publikation som innehåller annonser och som till övervägande del tillhandahålls gratis eller till pris som avsevärt understiger vad som är skäligt.

15 § Skatten för skattepliktig annons i annan periodisk publikation än allmän nyhetstidning samt för skattepliktig direktreklam, databasreklam, sponsringsreklam och övrig reklam utgår med 11 procent av beskattningsvärdet.

Beskattningsvärde

16 § Beskattningsvärdet utgörs av vederlaget, om annat inte föreskrivs i 17 eller 18 §. Reklamskatt eller annan statlig skatt eller avgift räknas inte in i beskattningsvärdet.

17 § Om skattskyldig, som enligt de grunder som anges i kommunalskattelagen (1928:370) inte anses bosatt i riket eller saknar fast driftställe här, har offentliggjort, spritt eller återgett skattepliktig annons, direktreklam, databasreklam, sponsringsreklam eller övrig reklam såväl inom som utom landet, skall beskattningsvärdet avse endast vad som av vederlaget belöper på prestationer inom landet.

För skattepliktig reklam i radio- och TV-program, som är avsedda att tas emot även i andra länder än Sverige, skall beskattningsvärdet bestämmas till den andel av vederlaget som svarar mot den svenska andelen av samtliga hushåll som kan ta emot programmet. Är reklamen i ett radio- eller TV-program på sätt som sägs i 2 § andra stycket andra meningen särskilt riktad mot Sverige tillsammans med annat nordiskt land skall dock beskattningsvärdet på motsvarande sätt fördelas endast mellan dessa länder.

18 § Om vidareupplåtelse enligt 12 § tredje stycket har skett, får beskattningsvärdet inte bestämmas till lägre belopp än det som den skattskyldige har erlagt för den rätt som han förvärvat.

19 § Vederlaget utgörs av den ersättning som enligt avtal skall utgå till den skattskyldige. Förmedlingsprovision och andra än villkorliga rabatter skall inte ingå i vederlaget.

Utgår gemensamt vederlag för skattepliktiga och andra prestationer, får den del av vederlaget som anses belöpa på den skattepliktiga prestationen inte understiga skäligt vederlag för denna prestation. Skäligt vederlag bestäms enligt de

grunder som föreskrivs i kommunalskattelagen (1928:370) för ortens pris.

Om skattskyldighet för direktreklam enligt 30 § andra stycket har uppkommit för avsändaren, utgörs beskattningsvärdet av belopp som svarar mot skäligt vederlag.

Avdrag

20 § Om en försändelse, som distribueras som direktreklam, till huvudsaklig del innehåller utrymme som reklamköparen upplåtit för annonser och övrig reklam, får han från bruttobeloppet av redovisad skatt på annonserna och den övriga reklamen i försändelsen göra avdrag med ett belopp som svarar mot skatten på direktreklamen för samma försändelse.

21 § Från ett redovisat bruttobelopp av skatt för annonser i självständig periodisk publikation, som inte utgör annonsblad, får avdrag vid redovisningen göras med ett belopp som svarar mot bruttobeloppet, om inte annat framgår av andra eller tredje stycket. Avdraget får dock för helt beskattningsår inte överstiga ett belopp som svarar mot skatten på ett beskattningsvärde om högst

1. 12 miljoner kronor för annonser i dagspress
2. 6 miljoner kronor för annonser i andra periodiska publikationer än dagspress.

Om skatt på annonser i självständig periodisk publikation redovisas för kortare tid än ett beskattningsår, skall storleken av det i första stycket angivna avdraget jämkas med hänsyn till redovisningstidens längd.

Har självständig periodisk publikation kommit ut endast en del av ett beskattningsår, får avdrag göras med så stor del av det i första stycket angivna bruttobeloppet av skatt för ett

helt beskattningsår, som utgivningstiden utgör av beskattningsåret.

22 § Om skyldighet att i efterhand utge återbäring, bonus eller annan förmån, som inte utgör villkorlig rabatt, har uppkommit till följd av en skattepliktig prestation, som har beskattats en tidigare redovisningsperiod, får den skattskyldige göra avdrag från skattens bruttobelopp för vad som av den tidigare erlagda skatten belöpt på förmånen. Avdraget skall göras den redovisningsperiod då förmånen utges.

Vad som sägs i första stycket äger motsvarande tillämpning i fråga om förlust som uppkommit på en fordran, som vid en tidigare redovisningsperiod legat till grund vid beräkningen av skatt.

Har avdrag enligt andra stycket gjorts för förlust på fordran och betalas fordringen därefter helt eller delvis, skall ett belopp som svarar mot betalningen tas upp till beskattning.

23 § Kan skattskyldig för en redovisningsperiod inte tillgodöra sig fullt avdrag enligt 21 eller 22 §, får avdrag för den icke utnyttjade delen av avdraget göras vid senare redovisningsperiod under samma beskattningsår.

Redovisning

24 § Redovisningsskyldighet föreligger utom i fall, som anges i andra eller tredje stycket, om det sammanlagda beskattningsvärdet för en skattskyldig under ett beskattningsår överstiger 60 000 kronor.

För ideella föreningar föreligger redovisningsskyldighet endast om beskattningsvärdet för ett beskattningsår överstiger 200 000 kronor.

Är ett beskattningsår längre eller kortare än tolv månader, skall det belopp som angivits i första och andra stycket omräknas i motsvarande mån.

25 § Överstiger det sammanlagda beskattningsvärdet i ett enkelt bolag 60 000 kronor, är varje delägare redovisnings-skyldig för den del av beskattningsvärdet som faller på hans andel. Motsvarande gäller om närstående bedriver reklamkat-tepliktig verksamhet, som de redovisar som flera verksamheter, och det med hänsyn till verksamhetens beskaffenhet och de skattskyldigas ekonomiska och personliga förhållanden får anses uppenbart att verksamheten och redovisningen av denna fördelats på flera för att den helt eller delvis skall undgå beskattning.

Med närstående avses den som enligt 35 § 1 a mom. sista styc-ket kommunalskattelagen (1928:370) är att anse som närstående till företagsledare i fåmansföretag.

26 § Skattskyldiga, som är redovisningsskyldiga, skall vara registrerade hos riksskatteverket.

Beslut att redovisningsskyldighet inte längre skall föreligga meddelas av riksskatteverket när det kan antas att det sam-manlagda beskattningsvärdet för beskattningsår varaktigt inte kommer att uppgå till belopp som enligt 24 § medför redovis-ningsskyldighet för den skattskyldige.

Om det fastställda sammanlagda beskattningsvärdet för ett beskattningsår understiger belopp som medför redovisnings-skyldighet för den skattskyldige, skall riksskatteverket till den skattskyldige återbetala den skatt som denne inbetalt under beskattningsåret.

27 § Om inte riksskatteverket med stöd av 2 kap. 3 § tredje stycket lagen (1984:151) om punktskatter och prisreglerings-avgifter har beslutat annat, omfattar en redovisningsperiod

två kalendermånader räknat från kalenderårets början. För skattskyldig, som för närmast föregående beskattningsår har redovisat eller skulle ha redovisat reklamskatt med minst 300 000 kronor, skall redovisningsperioden dock vara en kalendermånad.

Övrigt

28 § Föreligger skattskyldighet för utländsk företagare som inte är bosatt eller inte stadigvarande vistas här i landet eller, om fråga är om juridisk person, inte har fast driftställe här i landet, skall företagaren företrädas av en av riksskatteverket godkänd representant.

Representanten skall enligt fullmakt av den utländske företagaren som ombud för denne svara för redovisningen av reklamskatt och i övrigt företräda den utländske företagaren i frågor som gäller skatten. Underlag för kontroll av skatteredovisningen skall finnas tillgängligt hos representanten.

29 § Delägare i enkelt bolag är skattskyldig i förhållande till sin andel i bolaget. I fråga om kommanditbolag eller annat handelsbolag är bolaget skattskyldigt.

Om skattskyldig har avlidit, är dödsboet skattskyldigt. Har skattskyldig försatts i konkurs, är konkursboet skattskyldigt.

30 § Om någon har anmält hos riksskatteverket att han regelbundet för massdistribution avlämnar försändelser, som avses i 6 § andra stycket, kan han erhålla bevis om detta av verket. Anmälan skall avfattas på blankett enligt formulär som fastställts av riksskatteverket.

Skattskyldigheten för direktreklam övergår på avsändaren, om han misslett distributören i fråga om skatteplikten för för-

sändelsen genom att förete bevis, som sägs i första stycket, vilket är utfärdat för annan, eller genom att felaktigt uppge att försändelsen innehåller böcker, tidningar, grammofonskivor, ljudband eller videogram eller att den är från staten, kommun eller ideell förening.

I fall som sägs i andra stycket föreligger redovisningsskyldighet för avsändaren oavsett att det sammanlagda beskattningsvärdet inte uppgår till belopp som anges i 24 §.

31 § Regler för förfarandet vid beskattningen finns i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Bestämmelserna i 3 kap. 5 § nämnda lag om kontroll hos annan än skattskyldig skall tillämpas beträffande varje näringsidkare här i landet för vars räkning skattepliktig prestation enligt denna lag sker. Vidare skall bestämmelserna i 8 kap. samma lag om besvär över beskattningsmyndighetens skattebeslut gälla i tillämpliga delar i fråga om överklagande av beslut om bevis som avses i 30 §.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1989 då lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam upphör att gälla. Bestämmelserna i den gamla lagen om beskattning av reklamtrycksaker skall dock inte tillämpas efter den 31 oktober 1988.

Den gamla lagen gäller fortfarande i fråga om skatt för vilken deklaration skulle ha avlämnats före ikraftträdandet.

2 Förslag till

Lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69)

Härigenom föreskrivs i fråga om skattebrottslagen (1971:69) att 1 § skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

1 §

Denna lag gäller i fråga om skatt eller avgift enligt

1. lagen (1908:128) om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter, förordningen (1927:321) om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar, kommunalskattelagen (1928:370), förordningen (1933:395) om ersättningsskatt, lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt, lagen (1946:324) om skogsvårdsavgift, lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, lagen (1958:295) om sjömansskatt, lagen (1983:219) om tillfällig vinstskatt, lagen (1983:1086) om vinstdelningsskatt, lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, lagen (1986:1225) om tillfällig förmögenhetsskatt för livförsäkringsbolag, understödsföreningar och pensionsstiftelser,

2. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, stämpelskattelagen (1964:308), lagen (1968:430) om mervärdeskatt, lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen

2. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, stämpelskattelagen (1964:308), lagen (1968:430) om mervärdeskatt, reklamskattelagen (1988:000), lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på

Nuvarande lydelse

(1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, vägtrafikskattelagen (1973:601), lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1976:338) om vägtrafikskatt på vissa fordon, som icke är registrerade i riket, lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:409) om avgift på gödselmedel, lagen (1984:410) om avgift på be-

Föreslagen lydelse

vissa dryckesförpackningar, vägtrafikskattelagen (1973:601), lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1976:338) om vägtrafikskatt på vissa fordon, som icke är registrerade i riket, lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:409) om avgift på gödselmedel, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel, lagen (1984:

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

kämpningsmedel, lagen (1984:852) om lagerskatt på viss bensin,

852) om lagerskatt på viss bensin,

3. lagen (1981:691) om socialavgifter.

Lagen gäller även preliminär skatt, kvarstående skatt och tillkommande skatt som avses i uppbördslagen (1953:272).

Lagen tillämpas inte om skatten eller avgiften fastställs eller uppbärs i den ordning som gäller för tull och inte heller beträffande restavgift, skattetillägg eller liknande avgift.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1989.

3 Förslag till
Lag om ändring i lagen (1971:1072) om förmånsberättigade
skattefordringar m.m.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m. att 1 § skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §

Förmånsrätt enligt 11 § förmånsrättslagen (1970:979) följer med fordran på

1. skatt och avgift, som anges i 1 § första stycket upp-
bördslagen (1953:272), samt skatt enligt lagen (1908:128) om
bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter,
lagen (1958:295) om sjömansskatt, kupongskattelagen (1970:
624), lagen (1983:219) om tillfällig vinstskatt och lagen
(1986:1225) om tillfällig förmögenhetsskatt för livförsäk-
ringsbolag, understödsföreningar och pensionsstiftelser,

2. skatt enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt,

3. skatt eller avgift en-
ligt lagen (1928:376) om
skatt på lotterivinster,
lagen (1941:251) om särskild
varuskatt, lagen (1957:262)
om allmän energiskatt, lagen
(1961:372) om bensinskatt,
lagen (1961:394) om tobaks-
skatt, stämpelskattelagen
(1964:308), lagen (1972:266)
om skatt på annonser och
reklam, lagen (1972:820) om
skatt på spel, lagen (1973:
37) om avgift på vissa

3. skatt eller avgift en-
ligt lagen (1928:376) om
skatt på lotterivinster,
lagen (1941:251) om särskild
varuskatt, lagen (1957:262)
om allmän energiskatt, lagen
(1961:372) om bensinskatt,
lagen (1961:394) om tobaks-
skatt, stämpelskattelagen
(1964:308), reklamskattelagen
(1988:000), lagen (1972:820)
om skatt på spel, lagen
(1973:37) om avgift på vissa
dryckesförpackningar, lagen

Nuvarande lydelse

dryckesförpackningar, lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel samt lagen (1984:852) om lagerskatt på viss bensin,

4. skatt enligt vägtrafikskattelagen (1973:601) samt lagen (1976:339) om saluvagnsskatt,

5. tull och särskild avgift enligt 39 § tullagen (1973:670) samt avgift enligt lagen (1968:361) om avgift vid införel av vissa bakverk,

Föreslagen lydelse

(1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel samt lagen (1984:852) om lagerskatt på viss bensin,

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

6. avgift enligt lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område, lagen (1974:226) om prisreglering på fiskets område och lagen (1984:409) om avgift på gödselmedel,

7. avgift som uppbärs med tillämpning av lagen (1984: 668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare.

Förmånsrätten omfattar ej restavgift och liknande avgift som utgår vid försummelse att redovisa eller betala fordringen och ej heller skatte- eller avgiftstillägg och förseningsavgift.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1989.

4 **Förslag till**
Lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och
prisregleringsavgifter

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter att 1 kap. 1 §, 2 kap. 3 § och 6 kap. 1 § skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

1 §

Denna lag gäller för skatter och avgifter som tas ut enligt

1. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, lagen (1973:1216) om särskild avgift för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon,

1. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, reklamskattelagen (1988:000), lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, lagen (1973:1216) om särskild avgift för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen

Nuvarande lydelse

lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild avgift för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel,

2. lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område, lagen (1974:226) om prisreglering på fiskets område, lagen (1984:409) om avgift på gödselmedel.

Har i författning som anges i första stycket eller i författning som utfärdats med stöd av sådan författning lämnats bestämmelse som avviker från denna lag gäller dock den bestämmelsen.

2 kap

3 §

För skatt enligt författningarna i kap. 1 första stycket 1 är kalendermånad redovisningsperiod. Särskilda bestämmelser gäller i fråga

Föreslagen lydelse

(1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild avgift för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel,

2. lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område, lagen (1974:226) om prisreglering på fiskets område, lagen (1984:409) om avgift på gödselmedel.

Har i författning som anges i första stycket eller i författning som utfärdats med stöd av sådan författning lämnats bestämmelse som avviker från denna lag gäller dock den bestämmelsen.

För skatt enligt författningarna i kap. 1 första stycket 1 är kalendermånad redovisningsperiod. Särskilda bestämmelser gäller i fråga

Nuvarande lydelse

om skatt enligt lagen (1979:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1979:820) om skatt på spel, lagen (1982:691) om skatt på vissa kasettband och lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper.

För avgifter enligt författningarna i 1 kap. 1 § första stycket 2 är kalendermånad redovisningsperiod om statens jordbruksnämnd inte föreskriver något annat.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får för sådana skattskyldiga som kan beräknas redovisa skatt med låga belopp medge att redovisningsperioden tills vidare skall vara ett halvt eller ett helt beskattningsår. Beskattningsmyndigheten får meddela föreskrifter om redovisningsperiod för fall då den skattskyldige har försatts i konkurs.

6 kap.

1 §

Beskattningsmyndigheten får, efter ansökan av den som är skattskyldig eller avser att bedriva verksamhet eller vidta åtgärd som kan medföra skyldighet att betala skatt, meddela förhandsbesked i frågor som rör beskattningen, om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

I fråga om skatteplikt för trycksak enligt lagen (1979:266) om skatt på annonser och reklam kan förhandsbesked också meddelas efter ansökan av den som avser att beställa en trycksak av en skattskyldig.

Föreslagen lydelse

om skatt enligt reklamskattelagen (1988:000) lagen (1979:820) om skatt på spel, lagen (1982:691) om skatt på vissa kasettband och lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

I frågor som rör beskattning enligt lagen (1957:2623) om allmän energiskatt kan förhandsbesked meddelas även efter ansökan av den om i större omfattning förbrukar eller avser att förbruka elektrisk kraft eller bränslen.

Ärenden hos riksskatteverket om förhandsbesked enligt denna lag skall avgöras av den särskilda nämnd som anges i 19 § taxeringslagen (1956:623).

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1989.

I INLEDNING

1 DIREKTIV M.M.

1.1 Utredningens uppdrag

Vid regeringssammanträde den 3 april 1986 utfärdades direktiv för reklamskatteutredningen (Dir 1986:11). Chefen för finansdepartementet, statrådet Feldt, anförde därvid:

Beskattningen av reklamen är utformad med utgångspunkt i de förhållanden som rådde när lagen infördes. Visserligen har lagen ändrats flera gånger men den grundläggande avgränsning av beskattningsområdet som gjordes från början gäller fortfarande. Detta innebär bl.a. att nya medier som under årens lopp kommit att utnyttjas för att offentliggöra reklam inte uttryckligen omfattas av reklamskattelagen. I vissa fall leder detta till att reklam inte beskattas och i andra fall till att osäkerhet råder i beskattningsfrågan.

En bärande tanke bakom reklamskattelagens utformning har varit att skatten, så långt det är möjligt och lämpligt, skall ha en generell utformning. Konkurrensen mellan olika typer av reklammedier skall störas så litet som möjligt av reklamskatten. Den tekniska utvecklingen och utvecklingen inom massmedieområdet har gjort att detta inte längre helt och hållet uppnås.

På senare år har en mycket snabb teknisk utveckling ägt rum i fråga om framför allt elektronisk kommunikation. Den nya tekniken har visat sig väl lämpad för reklam. Genom lagens utformning faller emellertid en stor del av denna reklam utanför beskattningen.

Ett område som är av särskilt intresse är reklaminslag i radio- och TV-sändningar.

Bestämmelser om ljudradio- och TV-verksamhet i Sverige finns i radiolagen (1966:755) och lagen (1985:677) om lokala kabel-

sändningar (omtryckt 1985:1056). I radiolagen definieras olika begrepp som används i all radiorättslig lagstiftning. I lagen görs skillnad mellan å ena sidan radiosändningar och trådsändningar som är avsedda att tas emot direkt av allmänheten (rundradiosändningar) och å andra sidan övriga sändningar.

Trådsända radio- och TV-sändningar har fått ett kraftigt uppsving under senare tid. Sådana sändningar kan förekomma enbart inom t.ex. ett varuhus eller ett hotell. De kan emellertid också vara avsedda för offentliga tillställningar eller allmänna sammankomster eller vända sig till bostäder. Tillkomsten av kommunikationssatelliter som förmedlar TV-program har lett till en snabb utbyggnad av kabelnät för spridning av sådana sändningar till bostäder.

Enligt lagen om lokala kabelsändningar krävs, med vissa undantag, tillstånd för s.k. lokala kabelsändningar, dvs. trådsändningar av radioprogram i lokala rundradiosändningar.

I prop. 1985/86:109 har regeringen nyligen föreslagit bl.a. att tillstånd inte skall krävas för trådsändningar som inte når bostäder.

Kommersiell reklam mot vederlag är inte tillåten i sändningar av programföretagen i Sveriges Radio-koncernen. Kommersiell reklam är inte heller tillåten i närradiosändningar eller i s.k. egensändningar i lokala kabelsändningar. För satellitsändningar gäller att fortsatt vidareändning av en programkanal från en satellit i fast trafik får förbjudas för en tid av högst ett år om det i programkanalen under en längre tid och i betydande omfattning har förekommit sådan kommersiell reklam som måste anses riktad särskilt till svenska konsumenter.

Enligt de i prop. 1985/86:109 föreslagna reglerna för trådsändningar kommer det att vara tillåtet att sända kommersiell reklam i egensändningar om de inte alls vänder sig till bostäder eller om de når högst 75 bostäder.

Det uppkommer särskilda svårigheter att beskatta reklam i utländska satellitsändningar. De företag som sätter samman programutbudet har regelmässigt sitt säte i utlandet. Av dem som har befattning med reklambudskapens spridning är det endast de nätinnehavare som ombesörjer vidareändningen av programmen som finns i Sverige och därmed är direkt åtkomliga för svensk beskattning. Vidare gäller att programmen vanligen får vidareändas utan kostnad för nätinnehavaren, men också utan vederlag. En beskattning av satellitreklamen skulle därför fordra en annan grund för bestämning av beskattningsvärdet än det som nu tillämpas enligt reklamskattelagen.

Riksskatteverket (RSV) fann i ett förhandsbesked som meddelades år 1978 att vissa reklamslag i Sveriges Radios rundradiosändningar var skattepliktiga enligt 5 § 2 reklamskatte-

lagen. Bestämmelsen reglerar skatteplikten för reklam som återges genom visning av film eller återgivning av ljud. I dom den 19 februari 1979 undanröjde regeringsrätten förhandsbeskedet med hänvisning till att lagen inte ägde tillämpning på reklam genom radio och TV.

Att lagen inte heller äger tillämpning på lokala utsändningar innehållande reklam via kabel fastslogs i en dom av regeringsrätten den 9 april 1985. Genom denna dom undanröjdes ett förhandsbesked enligt vilket RSV förklarat sådana sändningar till ett studentbostadsområde skattepliktiga.

RSV har i ett förhandsbesked den 2 juli 1981 förklarat att reklam i interna TV-sändningar inom ett hotell var skattepliktiga. Eftersom beslutet inte överklagats föreligger emellertid inget ställningstagande från regeringsrätten i frågan.

Den tekniska utvecklingen i fråga om telekommunikationer har även öppnat andra möjligheter till informationsspridning. Som exempel kan nämnas den s.k. videotexttekniken. I korthet kan denna teknik beskrivas som ett sätt att över telenätet kommunicera med datorer från vilka information hämtas eller lämnas. Den information som hämtas återges i form av text och bild på en bildskärm. Databaser som ingår i ett videotextsystem kan användas för att tillhandahålla reklambudskap. Videotexttekniken har också tagits i anspråk för detta ändamål. Någon möjlighet att inom ramen för nu gällande lagstiftning beskatta detta helt nya medium torde inte finnas.

Även trycksaksbegreppet kan sägas ha blivit delvis omodernt. Framställningen av trycksaker med traditionella metoder har under senare år rönt ökande konkurrens från alster framställda med hjälp av modern kopieringsteknik (t.ex. xerografi).

I reklamskattelagen definieras som trycksak endast avtryck som framställts i tryckpress eller genom screenförfarande och med annons avses särskilt utrymme som upplåtits i trycksak. Skatt utgår därför inte för reklammeddelande som framställts i kopiator och inte heller för annonser i annonsorgan som framställts på samma sätt.

De nu angivna förhållandena kräver enligt min mening att reklamskattelagen ses över. En särskild utredare bör tillkallas för detta ändamål.

Utredningsuppdraget

Utredarens uppdrag bör vara att föreslå sådana ändringar av reklamskattelagen att nya medier, som nu är eller under den närmaste framtiden kan väntas bli betydelsefulla kanaler för offentliggörande av reklam, beskattas på ett så långt möjligt likformigt och konkurrensneutralt sätt. Uppdraget bör omfatta även att anpassa lagens bestämmelser till ny teknik för fram-

ställning av reklammeddelanden, t.ex. genom nya kopieringsförfaranden.

I enlighet med vad jag nu har sagt ingår i uppdraget att föreslå hur skatten skall tillämpas på reklam bl.a. i satellitsändningar som ingår i lokala kabelsändningar och på reklam i andra trådsändningar samt via databaser genom s.k. videotextteknik.

Det finns över hela beskattningsområdet ett starkt önskemål om förenklingar. Detta gäller även reklamskatten. Utredaren bör därför undersöka också möjligheterna till förenklingar av de nuvarande reglerna i reklamskattelagen i syfte att underlätta tillämpningen och administrationen av skatten.

Utredaren bör, i den mån det anses lämpligt, redovisa resultat av utredningsuppdraget i skilda betänkanden. Uppdraget skall vara slutfört före utgången av år 1987.

Utredaren bör så långt det är möjligt beräkna de effekter som de framlagda förslagen får på inbetalningen av skatt till statsverket. För utredarens del gäller regeringens direktiv (Dir 1984:5) till samtliga kommittéer och särskilda utredare angående utredningsförslagets inriktning.

Utredaren bör samråda med radiolagsutredningen (U 1985:05) i fråga om den del av uppdraget som rör reklam i radiosändningar och trådsändningar.

1.2 Generella direktiv, framställningar

Följande generella direktiv har gällt för vårt arbete.

- Direktiv (1982:27) till samtliga kommittéer och särskilda utredare angående kontroll och förenklingsfrågor vid reformer på skatteområdet.

- Kommittédirektiv (1984:5) till samtliga kommittéer och särskilda utredare angående utredningsförslagets inriktning.

Ett flertal framställningar om reklamskatten har ställts direkt till oss eller överlämnats från regeringen för beaktande eller för kännedom. Samtliga dessa har upptagits i bilaga 2. Två framställningar om lagändringar från RSV samt yttranden

över dessa har redovisats närmare i 8 kap. tillsammans med ytterligare några skrivelser.

Very truly yours,
[Signature]

2 UTREDNINGENS ARBETSSÄTT

Utredningen har haft överläggningar och kontakter med företrädare för olika delar av reklambranschen, medieföretag, intresseorganisationer, tjänstemän vid domstolar och andra myndigheter - främst RSV och tullen - samt med skattskyldiga.

En väsentlig del av utredningsuppdraget har avsett frågan om vilka nya medier och framställningssätt som kan tänkas lämpade för reklam, hur nya och ändrade kommunikationsmetoder fungerar, hur beskattning skulle kunna tänkas ske, vem som skulle vara lämplig som skattskyldig osv. För att åstadkomma ett tillfredsställande underlag för bedömningen av sådana frågor har uppgifter inhämtats från experter på olika tekniker och distributionsformer bl.a. enligt följande:

Videotex, elektronisk post m.m.

Fil. lic. Tomas Ohlin, som var sekreterare i den statliga informationsteknologiutredningen (U 1978:12), konsulten Rune Söderström och Videotexföreningen har vid olika sammanträden redovisat sin syn på hur den elektroniska posten, videotextsystemen och övrig datakommunikation fungerar i dag och kan tänkas utvecklas i framtiden. Vi har vidare besökt videotextföretagen TDU i Örebro, Telebild i Stockholm, SMART i Solna samt en videotextkonferens, anordnad av Dataföreningen.

Vi har under hand haft upprepade kontakter med både Ohlin och Söderström samt med direktör Göran Asplund som leder det s.k. Teleguideprojektet (se avsnitt 7.1.2 och 13.1).

Trycksaksreklam, direktreklam

Representanter för postens avdelning Brev och paket, för direktreklamföretaget Direct Marketing samt för direktreklamföretagens förening, SWEDMA, har vid sammanträffanden med utredningen redovisat sin syn på olika möjligheter att reformera beskattningen av trycksaksreklamen.

Utredningen har också besökt Elanders Tryckeri i Göteborg, posten i Uppsala och Direkt Marketing, också i Uppsala, för att få en bild av dessa verksamheter.

Utredningen har vidare sammanträffat med Svenska Tidningsutgivareföreningen för att diskutera beskattningen av den tidningsdistribuerade direktreklamen.

Slutligen har utredningen haft åtskilliga underhandskontakter med såväl de nämnda som andra direktreklamdistributörer.

Sponsring

Representanter för Riksidrottsförbundet, handelskammaren i Stockholm och Industriförbundets arbetsgrupp för kultursponsring - den s.k. Londongruppen - har deltagit i sammanträden med utredningen och har dessutom underhand lämnat åtskillig information om såväl idrotts- som kultursponsring. Utredningen har också haft kontakt med en större sponsringsförmälare, Projekthuset.

TV-reklam m.m.

Utredningen har haft tämligen omfattande kontakter med radiolagsutredningen. Vidare har information inhämtats från när-radionämnden och kabelnämnden samt från Sveriges Radios byrå för publikundersökningar (PUB).

Utredningen har också inhämtat information från olika videoföretag om den verksamhet de bedriver.

Pressreklamen

Vid sidan av de ovan nämnda kontakterna med Svenska Tidningsutgivareföreningen har utredningen haft kontakt med dagstidningskommittén (U 1985:52), presstödsnämnden samt med enskilda tidningsföretag.

Enkäter m.m.

Underlag för utredningens arbete har också insamlats genom tre enkäter som genomfördes under hösten 1986.

Den första enkäten gick ut till 350 skattskyldiga inom olika reklamslag och avsågs dels ge en bild av hur reklamskattereglerna fungerat för olika skattskyldiga, dels ge utredningen möjlighet att ta del av de skattskyldigas ideér om hur reglerna skulle kunna förenklas och förändras.

Den andra enkäten syftade till att kartlägga distributionen av direktreklam och direktutdelad samhällsinformation. Denna enkät sändes till landets samtliga kommuner.

Den tredje enkäten sändes till ett antal länder i Europa och Nordamerika och syftade till att belysa om och hur reklammedelanden av skilda slag beskattades i dessa länder.

Enkäterna och utfallet av dem redovisas i bilaga 3.

Med bistånd från RSV och tullen har statistik beträffande skattskyldiga och skattebelopp tagits fram. I fråga om övrig statistik som rör reklamens omfattning och utveckling, fördelning på olika reklamslag m.m. har utredningen i allt väsentligt använt uppgifter som insamlats genom informations- och massmediegruppen (IMMG) på företagsekonomiska institutonen vid Göteborgs universitet. Vidare har docent Thomas Gröndal från samma institution deltagit i ett sammanträde med utredningen och bistått med information under arbetets gång.

Den statistik som i övrigt har redovisats om olika medier och distributionsformer har insamlats och bearbetats antingen i samband med andra statliga utredningar eller av de olika mediaföretagen.

RSV har i skrivelser den 5 mars 1985 och den 10 januari 1986 till regeringen framfört ett flertal förslag om ändringar i reglerna om reklamskatt. Förslagen har av departementet remitterats till branschföreträdare, intresseorganisationer och myndigheter. Såväl förslagen som remissvaren redovisas närmare i 8 kapitlet och har beaktats i utredningens arbete.

Uppgifter om skylthyror i framför allt storstadsregionerna har insamlats dels i utredningens egen regi, dels av RSV.

Samråd har skett med radiolagsutredningen i fråga om skatt på reklam i radiosändningar och trådsändningar.

Remissvar har avgivits över TV-reklameffektutredningens (U 1985:15) betänkande (Ds U 1986:2 och 3) Effekter av TV-reklam.

3 BETÄNKANDETS DISPOSITION

Betänkandet är uppdelat på sex avdelningar.

Avdelning I innehåller i ett inledande kapitel kommitténs direktiv och en sammanfattning av vissa delar av de generella direktiv som gäller för regeringskansliets kommittéer.

I kapitel 2 redovisas utredningens arbetssätt, dvs de kontakter som har tagits och de metoder i övrigt som har använts för att inhämta underlag för överväganden och förslag.

Avdelningen avslutas med detta kapitel om hur betänkandet har disponerats.

I avdelning II ges först i kap 4 en allmän orientering om de omständigheter och överväganden som legat till grund för den nuvarande regleringen. Kapitlet innehåller en kort historik över annonsskattens och reklamskattens tillkomst och utveckling.

I kapitel 5 ges en kort sammanfattning av de gällande reglerna.

Avdelning III inleds med en genomgång av de mest påtagliga bristerna i det rådande systemet. Därefter följer en redovisning av sådana redan inträffade eller förväntade förändringar på reklamens område som bör föranleda en översyn av gällande regler om reklamskatt. I ett särskilt kapitel redovisas vissa

konkreta förslag om lagändringar som har ställts till utredningen eller överlämnats till denna.

Avdelningen avslutas med en redovisning av de grunder och allmänna riktlinjer som styrt utredningens överväganden och förslag.

I den fjärde avdelningen har i skilda kapitel för olika reklamslag beskrivits de principiella överväganden som vi gjort beträffande huruvida beskattning skall ske och hur den i så fall skall gå till. Avdelningen avslutas med ett kapitel om några mera principiella frågor avseende förfarandereglerna.

I avdelning V redovisas det framlagda lagförslaget i ett kapitel om annonser och ett kapitel om direktreklam, databasreklam, sponsringsreklam och övrig reklam. I vardera kapitlet redovisas våra förslag i fråga om skatteplikt, skattskyldighet, beskattningsvärde, skattesatser, skatteavdrag och samt de särskilda motiven till förslagen. Därefter följer ett kapitel om de förändringar som föreslås i fråga om förfarandereglerna.

I den sista avdelningen, avdelning VI, redovisas konsekvenserna av våra förslag i fråga om skatteintäkterna och inverkan av förslagen på de skattskyldiga och skatteförvaltningen.

Till betänkandet hör följande fyra bilagor:

Bilaga 1. Statistiska uppgifter

Bilagan innehåller tabeller m.m. rörande reklamens och reklamskattens omfattning och utveckling, samt hur skatteintäkter och grupper av skattskyldiga fördelar sig på de olika reklamslagen.

Bilaga 2. Skrivelser om reklamskatten

I bilagan finns en förteckning över samtliga skrivelser och framställningar som inkommit till utredningen eller överlämnats till utredningen från finansdepartementet.

Bilaga 3. Enkäter

I bilagan redovisas i skilda avsnitt utfallet av enkäter till de skattskyldiga, kommunerna och vissa främmande länder.

Bilaga 4. Postens följesedlar; exempel

I bilagan visas exempel på de följesedlar posten i dag använder för massbrev och gruppreklam.

Bilaga 2. Skrivelse om ...
I bilagan finns ...
framskildheten ...
nata till ...

Bilaga 3. Förslag ...
I bilagan redovisas ...
de skattekryddiga ...

Bilaga 4. Postens ...
I bilagan visas ...
det för ...

II NUVARANDE FÖRHÅLLANDEN

4 ALLMÄN ORIENTERING

4.1 Reklamskatten 1972-1987

Genom förordningen (1971:170) infördes den 1 juli 1971 skatt på annonser. Annonsskatten betecknades då som ett provisorium i avvaktan på att den sittande reklamutredningen (K 1967:43) skulle föreslå en allmän reklampålaga. Ett förslag om en sådan reklamskatt lades fram av utredningen i januari 1972 och ledde till lagstiftning i juni samma år genom förordningen (1972:266), sedermera lagen om skatt på annonser och reklam (RSL).

RSL gäller i grundläggande delar fortfarande. Det finns därför skäl att beskriva de förhållanden och motiv som var bestämmande för utformningen av dessa regler.

4.1.1 Annonsskatten

De två decennier som föregick förslaget om annonsskatt, dvs. tiden från början av 1950-talet till början av 1970-talet, hade medfört mycket stora strukturförändringar för den svenska dagspressen. I pressutredningar under 60-talet talade man om "tidningsdöden". Hela 40 % av landets dagstidningar lades ned under perioden.

De förhållanden som hade gjort det omöjligt för dessa tidningar att fortsätta sin verksamhet rådde emellertid inte generellt i branschen; dagstidningarnas totala upplaga ökade under samma tid. Ökningen var dock nästan helt hänförlig till storstädernas eftermiddagstidningar, de s.k. lösnummertidningarna.

Tidningsnedläggningen drabbade abonnenttidningar och bland dem först och främst andratidningar, dvs. tidningar som på sin utgivningsort hade en större konkurrent. Andratidningarnas andel av abonnenttidningarnas totala upplaga sjönk från 40 % år 1950 till 23 % år 1967.

Andratidningarnas sjunkande upplagor var inte betingade av absolut sett låga annonsintäkter; upprepade undersökningar visade att omfattningen av en tidnings annonsinnehåll i stort sett var proportionell mot upplagan. En andratidning av viss storlek hade alltså lika mycket annonser som en lika stor förstetidning. Problemet var i stället att andratidningen på en viss ort hade färre annonser än den större förstetidning som den konkurrerade med. Eftersom vissa annonser hade högt läsvärde tvingades andratidningen kompensera bristerna i detta hänseende med en hög andel redaktionell text, vilket medförde högre relativa kostnader. När man så småningom tvingades sänka kostnaderna gick detta ut över kvaliteten, vilket ledde till ytterligare upplage- och annonsbortfall. Detta är första varvet i den s.k. upplagespiralen, en beskrivningsmodell som lanserades av pressforskaren Lars Furhoff på sextiotalet och som - utvecklad och modifierad - fortfarande används inom pressforskningen. Numera föredrar man dock att tala om lågtäckningstidningar, dvs. tidningar som når mindre än 40 % av hushållen på utgivningsorten, som den kategori som har svårigheter.

Sammanfattningsvis kan det alltså sägas att de ekonomiska svårigheterna inte gällde dagstidningsbranschen som sådan utan i huvudsak de svaga abonnenttidningarna.

Då som nu rådde politisk enighet om att presspolitiken skulle syfta till att främja en allsidig nyhetsförmedling och en fri opinionsbildning. Bortfallet av konkurrenttidningar och framväxten av allt fler lokala och regionala monopol stred mot denna målsättning. Nedanstående tabell visar hur koncentrationsprocessen med utslagning av andratidningar hade verkat under 1950- och 1960-talen.

Antal tidningar på utgivningsorten	Antalet orter den 1 januari		
	1950	1960	1970
5 eller flera	2	1	1
4	3	2	1
3	15	6	1
2	31	23	17
1	42	56	62
Totala antalet utgivningsorter	93	88	82

Mot denna bakgrund föreslogs ett särskilt bidrag, riktat just till andratidningarna, som komplement till den redan existerande samdistributionsrabatten och pressens lånefond (prop. 1971:27). Bidraget utformades som ett produktionsstöd, baserat på pappersåtgången med avräkning för annonsutrymmet. Det skulle utgå med 3 000 kr. per ton papper och beräknades kosta 33 milj. kr. första året. Därtill kom anslag till samdistributionsrabatten med 10 milj. kr. och till pressens lånefond med 15 milj. kr.

För att finansiera detta utökade presstöd och viss statlig informationsverksamhet föreslog departementschefen samtidigt att en skatt skulle införas på annonser (prop. 1971:28). Skatten beräknades tillföra statsverket 48 milj. kr. under budgetåret 1971/72.

De ekonomiska analyser och överväganden som låg till grund för införandet av annonsskatten utgick från att dagspressens annonspriser hade stigit med 80 % mellan 1959 och 1968 eller

med 50 % om hänsyn togs även till upplageökningen. Under samma tid hade partiprisindex ökat med 25 % och konsumentprisindex med 40 %. Den senare ökningen hade påverkats av att den allmänna varuskatten införts under perioden och vid periodens slut uppgick till 10 %. Dessutom hade annonsvolymen ökat under samma tid vilket ytterligare höjt annonsintäkterna. Dagspressens totala annonsintäkter hade således ökat med 83 % under åren 1961-1967.

4.1.2 Reklamutredningen

Reklamutredningen tillsattes 1966 med uppgiften att utreda "reklamens verkningar med särskild hänsyn till reklamsändningar i televisionen". Utredningen motiverades av att reklamen fått en starkt ökad användning som konkurrens- och marknadsföringsmedel och att det därför befanns önskvärt att granska och värdera dess mål, metoder, omfattning och utvecklingstendenser. Utredningen skulle också behandla frågan om reklamens rimliga omfattning och inriktning.

Utredningen undersökte kostnaderna 1965-1967 för den kommersiella reklamen ("i näringsverksamhet bedriven reklam samt PR och andra goodwillskapande åtgärder riktade till allmänheten"). Beräkningen för 1967 visade att kostnaderna uppgått till 1 600 milj. kr., dvs. till 2,4 % av den privata konsumtionen och 1,3 % av bruttonationalprodukten.

Ledamöterna i reklamutredningen kom redan tidigt att inta skilda ståndpunkter i frågan om reklamens rimliga omfattning. Majoriteten ansåg att den totala reklaminsatsen i samhället var alltför stor för att kunna rationellt motiveras från samhällsekonomiska och konsumentpolitiska synpunkter och förordade därför reklampolitiska åtgärder för att hålla nere reklamens volym och öka dess informativa innehåll. De medel som närmast övervägdes var följande:

- 1) en allmän reklampåлага,
- 2) en lagstiftning om begränsning av reklamen baserad på ett system med förhandling inför myndighet och
- 3) en lagstiftning om informationsskyldighet i reklamen.

Införandet av annonsskatten 1971 föranledde utredningen att prioritera arbetet med en allmän reklampåлага. Från början avsåg utredningen att ge denna påлага en utformning som skulle göra det möjligt att påverka såväl reklamens utformning som dess volym.

Arbetet hade inletts med en kartläggning av förekomsten av reklambeskattning i utlandet. Kartläggningen visade att en beskattning med reklamutredningens motiv inte hade prövats i något annat land. Det fanns således inga praktiska erfarenheter att falla tillbaka på. Reklambeskattning av andra skäl förekom dock i en del länder; se bilaga 3 beträffande förhållandena i dag.

I sitt delbetänkande (SOU 1972:6) Beskattning av reklamen föreslog utredningen att en allmän reklamskatt om 10 % skulle införas för att dämpa reklamens volym. Utredningen angav att den ännu inte var färdig med sina överväganden beträffande reklamskattens möjligheter att "stimulera till ett mer informativt innehåll jämte en från konsumentens synpunkt mer godtagbar utformning".

Någon komplettering av RSL för att tillgodose det senare syftet föreslogs emellertid aldrig.

I betänkandet anfördes också (s. 99) att utredningen hade att pröva om reklam skulle få förekomma i radio och TV. Resultatet av utredningens överväganden avsågs komma att redovisas i särskilt betänkande. I samband därmed skulle utredningen, om det föranleddes av dess ställningstagande, behandla frågan om beskattningen av radio- och TV-reklam.

I sitt delbetänkande (SOU 1973:10) TV-reklamfrågan avstyrkte utredningen reklam i radio och TV. Några regler om beskattning av sådan reklam infördes därför aldrig.

4.1.3 Reklamskatten

Reklamutredningens beskattningsmodell utgick i huvudsak från att beskattningsvärdet skulle vara lika med vederlaget för offentliggörande eller spridning av reklamen. I prop. 1972:58 anförde departementschefen (s 69):

I fråga om annan reklam än sådan som sker med reklamtrycksaker är förslaget utformat som en skatt på de s.k. mediakostnaderna, vilket innebär att skatten tas ut på vederlaget för reklamens offentliggörande. Detta betyder skatt på priset för införelse av annons, visning av affisch eller annat reklammeddelande, upplåtelse av utrymme på varumässa eller utställning etc. I denna del motsvarar reklamskatten vad som redan gäller för annonsskatten.

Utredningen föreslog i fråga om annonsbeskattningen att man endast skulle beskatta kommersiella annonser. Den slutliga lagtexten fick emellertid efter förslag av departementschefen (prop. 1972:58, s. 73-74) en annan utformning i denna del och stadgade att, i överensstämmelse med vad som gällde enligt 1971 års förordning om skatt på annonser, allt mot vederlag upplåtet utrymme - alltså även familjeannonser, kungörelser m.m. - skulle beskattas. Reklamanonser skulle beskattas även om inget vederlag hade utgått.

Vidare hade annonsskatten omfattat endast annonser i dagstidningar samt i andra periodiska publikationer än sådana som var undantagna från mervärdeskatt. Reklamskatten på annonser skulle träffa annonser i alla slags trycksaker, således inte endast periodiska publikationer och utan hänsyn till mervärdeskatteplikten.

I fråga om reklamtrycksaker skulle enligt utredningen skatteunderlaget utgöras endast av framställningskostnaden, dvs.

kostnaden för sättning, klichéer m.m., själva tryckningen och bokbinderiarbetet. Reklamtrycksakerna föreslogs således bli beskattade efter en särskild beskattningsmodell. Förslaget godtogs av riksdagen (SkU 1972:291).

Reklamutredningen avsåg ursprungligen också, som nämnts, att reklampålagan skulle kunna användas för att påverka reklamens utformning och styra den i riktning mot mer informativa och mindre suggestiva meddelanden. Vad man närmast övervägde var ett återbetalningsinstitut för sådan reklam som man ansåg borde främjas. Någon utveckling av reklamskatten i denna riktning kom dock aldrig till stånd. I sitt betänkande (SOU 1974:23) Reklam V, Information i reklamen föreslog utredningen omfattande lagstiftning om information, reklam och annan marknadsföring och anförde om reklamskatten:

Det förslag till skatt på annonser och reklam, som lades fram i propositionen 1972:58 och som i huvudsak godtogs av riksdagen (SkU 1972:291, rskr. 1972:202) skiljer sig på en i detta sammanhang avgörande punkt från utredningsmajoritetens förslag i betänkandet Reklam I. Skillnaden är att utredningsmajoriteten, såvitt gäller annonser, föreslog beskattning endast av kommersiella annonser, medan riksdagsbeslutet innebär beskattning av allt slags annonsering. Ett befrielseinstitut, varigenom viss kommersiell annonsering kan befrias från skatt, under det att t.ex. legala annonser, platsannonser och allmänhetens köp- och säljannonser undantagslöst beskattas, synes utredningen orimligt. Vidare är det enligt utredningens uppfattning orealistiskt att anta att statsmakterna nu - endast drygt ett år efter den allmänna reklamskattens ikraftträdande - skulle ta upp till förnyad prövning frågan om att från beskattning undanta legala annonser, platsannonser m.m. eller frågan om att ersätta den som punkt-skatt utformade reklamskatten med en s.k. omkostnadsavgift.

I detta sammanhang vill utredningen även framhålla att det nu framlagda förslaget till lagstiftning om information i reklam och annan marknadsföring, vilket avser att med generellt verkande åtgärder påverka reklamens innehåll i informativ riktning, tillgodoser bl.a. de syften som det tänkta befrielseinstitutet avsåg att främja. Mot bakgrund av dessa omständigheter finner reklamutredningen att frågan om ett befrielseinstitut inte längre är aktuell från utredningens synpunkt.

4.2 Reklamskattens utveckling

4.2.1 Reklamen, skatteintäkterna och presstödet

Enligt reklamutredningens uppgifter uppgick de totala reklamkostnaderna 1967 till ca 1 600 milj. kr., varav industrin stod för hälften och parti- och detaljhandeln för en fjärdedel vardera. Då hade reklamvolymen stigit i samma takt som den privata konsumtionen under 60-talet. Om denna tillväxt och samma relativa prisstegring för reklamtjänster antogs gälla skulle reklamkostnaderna enligt utredningen uppgå till 2 100 milj. kr. år 1970 och 2 700 milj. kr. år 1975, allt i 1975 års priser. Ett lågalternativ, där vissa reklamtyper framskrivits med en lägre ökningstakt, gav prognosen 2 000 milj. kr. år 1970 och 2 500 milj. kr. år 1975.

1971 års annonsskatt hade motiverats bl.a. av behovet att finansiera det samtidigt utökade presstödet och viss samhällsinformation. När reklamutredningen 1972 lade fram sitt förslag om en allmän reklampåлага åberopade den endast önskemålet att dämpa reklamens omfattning. Departementschefen anförde emellertid (prop. 1972:58 s 73-74), efter att ha erinrat om behovet av en omedelbar och kraftig förstärkning av presstödet, bl.a. följande:

Om man väger samman både konsumentpolitiska och statsfinansiella synpunkter kan jag inte se någon bättre väg att finansiera ett förstärkt presstöd än genom en utbyggnad av annonsskatten till en allmän reklamskatt.

Annonsskatten hade i finansplanen beräknats ge staten en inkomst om 38 milj. kr. för budgetåret 1972/73.

Utvidgningen av beskattningen beräknades ge en årlig ökning i storleksklassen 50 milj. kr. För det första budgetåret skulle inkomstökningen begränsas till 35 milj. kr. eftersom lagen skulle tillämpas först från den 1 november 1972.

Som framgår av tabell 10 i bilaga 1 blev utfallet till en början lägre än beräknat. Därefter har emellertid skatteintäkterna ökat i en takt som vida överstigit konsumentprisindex och som även synes ha hållit jämna steg med den beräknade tillväxten av de totala reklamkostnaderna. Dessa, som av reklamutredningen beräknades till 1 600 milj. kr 1967 har av IMMG uppskattats till det tiodubbla beloppet eller 16 miljarder kronor 1986 (se tabell 1, bilaga 1).

Eftersom syftet med reklamskatten åtminstone delvis var att finnasiera ett utökat presstöd kan det vara av intresse att något beröra hur detta har utvecklats under samma tid. I en rapport från IMMG redovisas ett jämförande siffermaterial varav framgår att reklamskatteintäkterna under de senaste fyra åren i ökande omfattning har överstigit presstödet (se figur 2, bilaga 1).

4.2.2 Vissa ändringar i reklamskattelagen

Under de femton år som gått sedan reklamskatten infördes har åtskilliga förändringar gjorts i reglerna. Förändringarna avser både materiella frågor och förfaranderegler. Här skall i korthet de viktigaste av dessa ändringar redovisas.

Skattesatsen bestämdes från början till 10 % med undantag för annonser i dagspress. För sådana uppgick skattesatsen till 6 %. För skattskyldiga med inkomster av annonsupplåtelse i dags-, fack- eller populärpress förelåg ett grundavdrag som var utformat som en rätt till återbetalning av den skatt som belöpte på en årlig omsättning av 3 milj. kr.

År 1977 höjdes först återbetalningen för samtliga pressalster till att avse skatten på 6 milj. kr. Senare samma år höjdes återbetalningsbeloppet för dagspress till att svara mot skatten på 9 milj. kr. Samtidigt sänktes skattesatsen för annon-

ser i dagspress till 3 % i samband med ett flertal åtgärder för att förstärka presstödet.

År 1985 höjdes skattesatsen till 4 % för annonser i allmän nyhetstidning och 11 % i övrigt. Samtidigt höjdes återbetalningsbeloppen till att avse skatten på 12 milj. kr. för dagspress och 6 milj. kr. för övriga pressalster.

Vissa sakliga förändringar i reglerna har också genomförts. Ursprungligen hörde till det skattepliktiga området reklam som återgavs genom utställningar och mässor. Undantag från skatteplikt gjordes emellertid i fråga om mässor som hade permanent karaktär eller arrangerades i anslutning till föreningsmöte, konferens, kongress eller liknande tillställning för en sluten krets. Skatteplikt förelåg inte heller i fråga om mässa eller utställning där försäljning av utställda alster utgjorde ett väsentligt inslag. RSV kunde också förordna om skattefrihet för reklam på sådana mässor som huvudsakligen riktade sig till en internationell publik.

Reglerna om beskattning av mässreklam blev emellertid svåra att tillämpa. Bl.a. visade det sig att något slag av försäljning, t.ex. genom orderupptagning, förekom vid så gott som alla mässor och att det var svårt att finna en lämplig gräns för när sådan försäljning kunde anses utgöra ett väsentligt inslag. Vidare kunde ofta hävdas att mässan eller utställningen skedde i anslutning till föreningsmöte eller liknande.

Redan 1974 gjordes en omfattande anpassning av reglerna efter de behov som visat sig under de första åren. Därvid slopades den särskilda beskattningen av reklam på mässor och utställningar, som hade utgått på monterhyra.

Samtidigt begränsades definitionen av reklam till att avse reklam för kommersiell verksamhet. Härigenom blev t.ex. bild-

ningsförbundens kursprogram och ideella föreningars medlemsrekrytering skattefri.

I de ursprungliga anvisningarna fanns en uppräknig av olika slag av trycksaker som inte skulle anses vara reklamtrycksaker om de inte alls eller endast i liten utsträckning innehöll säljargument. Bland de uppräknade trycksakslagen fanns sådant som prislistor, tekniska produktbeskrivningar, sortiments-, lager- och reservdelskataloger m.m. På grund av tillämpningssvårigheter avskaffades i undantaget i september 1974. Lagändringen kritiserades i flera riksdagsmotioner, då det ansågs att reklamskatt därigenom kom att träffa en både volym- och kostnadsmässigt stor trycksaksproduktion som avsåg affärsteknisk information till avnämare inom industri och handel samt statliga och kommunala inrättningar. Genom en ny lagändring, som trädde i kraft i maj 1975, återinfördes undantaget med den ännu i dag gällande formuleringen.

I samband med skattesatsändringarna år 1977 ändrades definitionen av allmän nyhetstidning så att annonsblad inte längre omfattades av begreppet. Tidigare hade det i princip varit möjligt att en gratisutdelad tidning med annonser medgavs betala en lägre skattesats på grund av sitt redaktionella innehåll men vägrades återbetalning därför att den definierades som annonsblad. Dessa subventioner skall enligt de nuvarande reglerna träffa samma publikationer.

I samband med att lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter (LPP) infördes upphävdes den rätt regeringen haft att meddela undantag från skatteplikt. Regeringen hade utnyttjat denna behörighet i ett enda fall, nämligen genom den ännu gällande föreskriften att screentryck på textil med viss kemisk efterbehandling inte skall kunna vara reklamtrycksak. Ett flertal förfaranderegler som ursprungligen varit intagna i RSL, ersattes då LPP infördes med gene-

rella förfaranderegler för punktskatterna. I RSL finns därför numera endast ett mindre antal bestämmelser om förfarandet för att reglera förhållanden som är speciella för reklamskatten.

5 GÄLLANDE REGLER FÖR ANNONS- OCH
REKLAMBESKATTNINGEN

Allmänt

De materiella föreskrifterna om reklamskatt återfinns i dag i RSL, som även innehåller de förfaranderegler som måste utformas särskilt för reklamskatten.

Övriga förfaranderegler för reklamskatten och andra punkt-skatter där RSV är beskattningsmyndighet finns i LPP.

Reklamskatt utgår i dag enligt RSL för annons och annan reklam som är avsedd att offentliggöras eller spridas inom landet.

Med annons avses två slag av särskilda utrymmen i trycksaker, nämligen dels sådana som upplåtits för återgivning av text och bild för annan än utgivaren, dels utrymmen som utgivaren tagit i anspråk för egen reklam.

Begreppet trycksak avgränsas snävt. Därmed avses endast avtryck som framställts i flera lika exemplar i tryckpress eller genom screenförfarande.

Reklam definieras som avsättningsfrämjande meddelande i kommersiell verksamhet.

Skattepliktig annons

Annonsbegreppet omfattar således även annat än reklam, såsom familjeannonser, officiella meddelanden, privatpersoners köp- och säljannonser m.m. Icke-kommersiella annonser är dock skattepliktiga endast om de har införts mot vederlag.

Undantag från skatteplikten görs också för annonser i:

- 1) periodisk publikation som är organ för sammanslutning som verkar för vissa som samhällsnyttiga ansedda ändamål,
- 2) publikation som ges ut på främmande språk för spridning huvudsakligen utomlands,
- 3) publikation eller bilaga till sådan när annonsen bara avser publikationen, annat nummer av denna eller annan bokutgivning av samma förläggare.

Skattepliktig reklam

Skattepliktig reklam är:

- reklamtrycksak,
- reklam i s.k. ljustidning, i eller i anslutning till trafikmedel, butikslokal, sportanläggning, teater eller liknande lokal, på fastighet eller allmän plats eller på annat motsvarande sätt,
- reklam genom visning av film eller återgivning av ljud.

Undantagen från skatteplikt är reklam som exponeras i nära eller direkt anslutning till den vara eller tjänst den avser, såsom reklam för en vara på det ställe där den säljs, reklamskylt för ett företag ovanför dess skyltfönster, reklam på en biograf för nästa veckas program etc.

Skattskyldighet

Skattskyldig är den som i yrkesmässig verksamhet offentliggör skattepliktig annons eller reklam eller framställer skattepliktig reklamtrycksak.

Skattskyldigheten - och även beskattningsvärdet - har alltså hänförs till distributionsledet, till den som sprider eller återger reklamen. Undantag görs för trycksaksreklamen där beskattningen läggs på ett moment i produktionen, nämligen tryckförfarandet.

Beskattningsvärde och skattesats

Beskattningsvärdet, dvs. skatteunderlaget, utgår från vederlaget för annonsen eller det upplåtna reklamutrymmet eller, i fråga om trycksaksreklamen, från vederlaget för den tryckeritekniska framställningen och för viss del av bokbinderiarbetet. I beskattningsvärdet skall reklamskatten eller annan statlig skatt eller avgift inte inräknas.

Om vederlaget uppenbarligen understiger vad som är skäligt, skall beskattningsvärdet ändå bestämmas till skäligt belopp.

En skälighetsbedömning skall också göras när gemensamt vederlag har utgått för skattepliktiga och andra prestationer.

Skattesatsen är 11 % med undantag för annonser i allmän nyhetstidning som har skattesatsen 4 %. Allmän nyhetstidning definieras i lagen som publikation av dagspresskaraktär som utkommer med minst ett nummer varje vecka och som inte är annonsblad. Den lägre skattesatsen för allmänna nyhetstidningar har tillkommit som ett led i presstödet.

Återbetalning av annonsskatt

Definitioner som är av intresse för den skattemässiga behandlingen av olika annonsorgan är de som avser periodisk publikation och annonsblad. Periodisk är en publikation som enligt utgivningsplan skall komma ut med minst fyra nummer om året och som inte är reklamtrycksak. Om den innehåller annonser och till övervägande del tillhandahålls gratis eller till ett pris som avsevärt understiger det skäligen, räknas den periodiska publikationen som annonsblad.

Till den som redovisat skatt för annonser i annan periodisk publikation än annonsblad återbetalas för varje år så stor del av skatten som svarar mot en skattepliktig omsättning på 12 milj. kr. för dagspress och 6 milj. kr. för fack- och populärpress.

Regeln innebär för närvarande att 480 000 kr. återbetalas till varje dagstidningsutgivare och 660 000 kr. till varje utgivare av fack- eller populärtidningar som kommer upp i maximalt återbetalningsgrundande omsättning.

Redovisningsskyldighet

Den som har inkomst av annonsupplåtelse i annan periodisk publikation än annonsblad är redovisningsskyldig för reklamskatt, om det årliga beskattningsvärdet av annonserna överstiger 60 000 kr. För annan skattskyldig ligger gränsen för redovisningsskyldighet vid 20 000 kr.

Om den som är registrerad som redovisningsskyldig visar sig inte komma upp till beloppsgränsen, återbetalar RSV, som är beskattningsmyndighet för reklamskatten utom vid införsel, den erlagda skatten efter beskattningsårets slut.

Övrigt

RSVs beslut om reklamskatt kan överklagas hos kammarrätten i Stockholm. Regeringsrätten är högsta instans i reklamskatteärenden. RSVs nämnd för rättsärenden (rättsnämnden) kan meddela förhandsbesked. Dessa kan överklagas hos regeringsrätten.

För reklamtrycksaker och annonsblad som ges ut utomlands och införs till Sverige skall skatten erläggas till tullmyndigheten. För förfarandet gäller då reglerna i tullagen (1987:1065). Skatten uppgår som regel till 11 % av beskattningsvärdet, beräknat enligt bestämmelserna i tulltaxelagen (1987:1068).

Übersicht

1. Die ersten drei Jahre sind für die...
 2. Die nächsten drei Jahre sind für die...
 3. Die letzten drei Jahre sind für die...
 4. Die ersten drei Jahre sind für die...
 5. Die nächsten drei Jahre sind für die...
 6. Die letzten drei Jahre sind für die...
 7. Die ersten drei Jahre sind für die...
 8. Die nächsten drei Jahre sind für die...
 9. Die letzten drei Jahre sind für die...
 10. Die ersten drei Jahre sind für die...
 11. Die nächsten drei Jahre sind für die...
 12. Die letzten drei Jahre sind für die...

13.
 14.
 15.
 16.
 17.
 18.
 19.
 20.

III GRUNDER OCH ALLMÄNNA RIKTLINJER

6 BRISTER I DEN RÅDANDE ORDNINGEN

Reklamskatten regleras i dag av i väsentliga delar samma föreskrifter som när den infördes 1972. Under denna tid har reklamen ökat mycket starkt i volym samtidigt som den tekniska och samhällseliga utvecklingen har medfört nya metoder för framställning och spridning av reklamen.

Utvecklingen har medfört att RSL i dag i vissa avseenden framstår som föråldrad och otillräcklig. Problem, som hänger samman med detta, är att skatten i fråga om vissa reklammedier träffar olikformigt och att vissa regler är svåra att tillämpa. Vidare framstår förfarandet delvis som onödigt komplicerat. Därtill kommer att antalet skattskyldiga är stort, vilket inverkar på och avsevärt förstorar nämnda problem.

Från en annan utgångspunkt, nämligen de enskilda reklamslagen, kan det sägas att de största problemen i dag återfinns i behandlingen av trycksaksreklamen och i viss mån annonsbladen samt i det förhållandet att lagen inte ger utrymme för beskattning av reklam i flera nya medier som konkurrerar med de traditionella.

6.1 Bristande likformighet

RSL rymmer ett både öppet och avsiktligt avsteg från principen om likformig beskattning genom att en lägre skattesats - 4 % - gäller för annonser i allmänna nyhetstidningar jämfört med 11 % för andra annonser och annan reklam. Dessutom är den som redovisat skatt för annonser i dags-, fack- eller populärpress berättigad till vissa grundavdrag. Denna lägre skatt är en form av presstödet som i motsats till det öppna presstödet, produktionsstödet, främst gynnar de stora tidningarna med en stark ställning på annonsmarknaden.

Direktiven till utredningen kan inte anses innefatta någon prövning av presstödet inriktning och utformning. Skillnaden i skattesats och grundavdragen behöver därför i detta betänkande kommenteras endast på grund av att denna skillnad föranlett flertalet tvister om hur publikationer skall klassificeras.

De brister i likformigheten som här är av intresse är av annat slag och beror till största delen på utvecklingen av nya medier och nya framställningssätt för reklam, som inte omfattas av RSL eller för vilka det är tveksamt huruvida så är fallet.

Detta gäller för det första reklam i TV-program och i databassystem, såsom videotex. Pågående lagstiftningsarbete inom det radiorättsliga området är avgörande för i vilken utsträckning reklam kommer att förekomma i dessa medier. I den mån reklam tillåts i större utsträckning är det ur likformighetssynpunkt olämpligt att, som nu, beskattning av sådan reklam inte lagligen kan ske.

En liknande brist på likformighet i beskattningen uppkommer för det andra genom den snäva definitionen i RSL av vad som är trycksak. Med trycksak avses endast alster som framställts i tryckpress eller genom screenförfarande. Härigenom utesluts

från beskattning reklambroschyrer eller delar av sådana som framställts med moderna tekniker som olika slags xerografi, bläckstråleskrift, etc. och likaså annonser i publikationer som framställs på sådana sätt.

Ett likformighetsproblem som bl.a. Svenska Tidningsutgivareföreningen har pekat på är det förhållandet att tidningsdistribuerad direktreklam beskattas två gånger, nämligen både hos tidningsutgivaren som annons i tidningen och hos tryckeriet som reklamtrycksak. Detta spridningssätt kommer därigenom i ett ogynnsamt förhållande till annan distribution av reklamtrycksaker där själva distributionen är obeskattad.

6.2 Tillämpningssvårigheter

6.2.1 Beskattningen av reklamtrycksaker

Reklam har i RSL definierats som "meddelande som har till syfte att åstadkomma eller främja avsättning i kommersiell verksamhet av vara, fastighet, nyttighet, rättighet eller tjänst" (1 § RSL).

Särskilda svårigheter vållar reklamdefinitionen i fråga om trycksaksreklamen. I anvisningarna till 1 § RSL görs åtskilliga undantag och begränsningar såväl beträffande vad som skall vara trycksak i RSLs mening som i fråga om begreppet reklamtrycksak.

Frågan om ett visst meddelande är avsättningsfrämjande, liksom om en trycksak är att hänföra till något av undantagen, har varit föremål för ett mycket stort antal avgöranden såväl av RSV och i RSVs rättsnämnd som i domstol.

De tillämpningsproblem som uppkommer avser dels huruvida en viss produkt över huvud taget är att hänföra till trycksak,

dels om den framställt huvudsakligen för att offentliggöra reklam och således utgör reklamtrycksak.

Undantag från trycksaksbegreppet

En trycksak definieras i RSL som avtryck som framställts i flera lika exemplar i tryckpress eller genom screenförfarande. Lagen innehåller således inga bestämmelser om vilket underlag avtrycket skall göras på, utan en trycksak kan vara av t.ex. plåt eller glas lika väl som av papper.

Anvisningarna till 1 § RSL anger två undantag från den allmänna trycksakdefinitionen. Varor som kan hänföras till något av dessa undantag omfattas inte av reklamtrycksbeskattningen. Som trycksak skall således inte anses en vara som förses med tryck, om den har ett självständigt bruksvärde. Inte heller skall en tryckt produkt räknas som trycksak om den är avsedd att användas som affärshandling, kontorsmaterial, etikett, emballage eller liknande.

Som exempel på varor som har ett självständigt bruksvärde anges i anvisningen glas, pennor och klädesplagg. Beträffande föremål av dessa slag kan lätt konstateras att de har ett användningsområde som är oberoende av det tryck som applicerats på den. Mer komplicerade överväganden uppkommer då den tryckta produkten är ett tryckalster, dvs. då det självständiga bruksvärdet ligger i det tryck som anbringats på varan. I flera mål har t.ex. kartor inte ansetts utgöra trycksak i RSLs mening trots att de innehållit omfattande reklamtryck.

Spelkort anses ha självständigt bruksvärde liksom även glasunderlägg, servetter, kassar och leksaksballonger.

Vimplar anses däremot normalt sakna självständigt bruksvärde. Om de emellertid används för att t.ex. utmärka ett område eller en vägsträckning bör de dock enligt Handledningen anses

ha ett självständigt bruksvärde. Vykort anses ha ett självständigt bruksvärde om det finns möjlighet att skriva en personlig hälsning på det.

Dekorationsmaterial, dvs. sådant som används för butiksskyltning, kan undgå reklamtrycksaksbeskattning om den kan användas som butiksinredning, som t.ex. skyltställ. Skulle så inte vara fallet kan den ändå vara att hänföra till annat än reklamtrycksak om den inte framställts för att främja avsättningen av en viss vara eller viss tjänst hos ett företag.

I RÅ 1986 ref 126 ansåg majoriteten att ett antal mobiler i kartong, föreställande kända barnboksfigurer, hade ett självständigt bruksvärde. Figurerna, som hade tillverkats i upplagor om 500-1 000 exemplar var försedda med figurens namn samt med förlagets namn med liten text. Figurerna såldes till bokhandeln som sålde vidare hälften för ca 40 kr. stycket, och använde resten som skyltmaterial. Två regeringsråd ansåg att figurerna hade framställts huvudsakligen i syfte att offentliggöra reklam.

Av det sagda framgår en del av de bedömningssvårigheter som föreligger för den skattskyldige när det gäller att avgöra om en vara som han förser med tryck har självständigt bruksvärde eller ej.

Särskilda problem uppstår i de fall hänsyn skall tas till hur varan används, vilket ju inte kan bedömas av tryckaren, som är den som är skattskyldig.

Detta problem är än vanligare när det gäller frågan om förutsättningar för det andra undantaget är för handen, dvs. om en vara är avsedd att användas som affärshandling, kontorsmaterial, etikett, emballage eller liknande.

Med affärshandling avses enligt Handledningen varor som är försedda med tryck och som används i den löpande korrespon-

densen mellan ett företag och dess affärskontakter, såsom fakturor, kvitton, ordersedlar etc. Även visitkort räknas till affärshandlingar. Enligt Handledningen krävs dock här för att avsikten skall vara att korten skall användas som konventionella visitkort. Om korten skall spridas i brevlådor eller fästas på bilar, utgör de inte affärshandlingar utan är att hänföra till trycksaker.

Till kontorsmaterial hänförs brevpapper, kuvert m.m. Pärmar räknas i praxis inte som kontorsmaterial utan som föremål med självständigt bruksvärde. En mapp, dvs. ett enklare omslag av plast eller papper, anses normalt utgöra kontorsmaterial. Dock har regeringsrätten 1983 hänfört en sådan folder till reklamtrycksak (RÅ83 Aa 143).

Med etikett menas ett meddelande som innehåller upplysningar om en vara och som ofta sitter på själva produkten. De upplysningar som etiketten ger kan avse tillverkare, material, pris eller liknande. Om ett vid produkten fäst meddelande innehåller ett påtagligt säljfrämjande budskap är det emellertid inte att hänföra till etikett.

Slutligen räknas aldrig emballage, dvs. bärkassar, omslagspapper, kartonger, mjölkpaket etc., till trycksaker även om de är försedda med tryck.

Att de ovan beskrivna tryckalstren inte anses som trycksaker innebär att de inte kan beskattas som reklamtrycksaker, dvs. för utgivarens egen reklam. Det innebär emellertid också att annonser definitionsmässigt inte kan förekomma i dem. Om utrymme upplåts för reklam mot vederlag på t.ex. biljetter eller emballage är det således skattefritt.

Avgränsning av reklamtrycksaksbegreppet

Om det kan konstateras att en tryckt produkt inte kan hänföras till något av de nu uppräknade undantagen utan skall definieras som trycksak, återstår att fastställa huruvida denna trycksak är en reklamtrycksak.

För att en trycksak skall räknas som reklamtrycksak erfordras enligt RSL att den kan anses ha framställts huvudsakligen i syfte att offentliggöra reklam för utgivaren. Med reklam avses meddelanden som syftar till att främja avsättning i kommersiell verksamhet av vara, fastighet, nyttighet, rättighet eller tjänst.

Om en skrift innehåller såväl meddelanden som svarar mot reklamdefinitionen som andra meddelanden får skriften klassificeras som reklamtrycksak om en helhetsbedömning ger vid handen att syftet med skriften är att främja avsättning i kommersiell verksamhet.

Även i fråga om reklamtrycksaksbegreppet innehåller lagtexten en rad undantag. Till reklamtrycksaker räknas således, enligt anvisningarna till 1 § RSL, inte trycksak som är avsedd att åtfölja viss vara vid försäljning eller liknande, som garantisedel, bruksanvisning eller instruktionsbok. Undantag görs också för trycksaker som enbart innehåller affärsteknisk information om priser, produkter, sortiment eller motsvarande information till återförsäljare eller representanter eller intern information till anställda, medlemmar eller delägare. Inte heller skall en tryckt skrift räknas som reklamtrycksak om den huvudsakligen är att anse som kalender, jubileumsskrift eller liknande eller om den huvudsakligen har historiskt, tekniskt, ekonomiskt eller annat vetenskapligt innehåll.

Vid bedömningen av huruvida ett meddelande är avsättningsfrämjande måste beaktas om det över huvud taget finns flera

leverantörer av varor eller om konsumtionen av den kan stimuleras genom information.

I ett regeringsrättsavgörande (RÅ75 Aa 604) avseende en broschyr från en elleverantör har så inte ansetts vara fallet. Broschyrer från ett företag med monopolställning beträffande en viss livsmedelsgrupp har däremot ansetts avsättningsfrämjande. Den ena broschyren innehöll uppgifter om livsmedlets betydelse för hälsan, den andra var en receptsamling.

Även om informationen i broschyren är av rent konsumentupplysande eller allmän karaktär kan den anses ägnad att ge utgivaren goodwill och på så sätt främja avsättningen av hans varor. Så kan vara fallet med t.ex. upplysning om riktiga kostvanor m.m., om utgivaren tillverkar eller säljer livsmedel, eller med skrifter om spädbarnsvård från ett barnmatsföretag.

I vissa fall har dock saklig information inte ansetts vara avsättningsfrämjande trots att det har anknytning till det utgivande företags verksamhet.

Bedömningen av syftet med och effekten av viss information kan också bero på vilken mottagargrupp ett meddelande är avsett för. I anvisningarna nämns återförsäljare, representanter, anställda och medlemmar. I ett mål om en folder som producerats för att delas ut till pryoelever eller besökande skolklasser har regeringsrätten förklarat att foldern inte kan anses avsättningsfrämjande, men att bedömningen skulle kunna ha blivit en annan om foldern riktats till en annan krets av mottagare.

Att utgivaren av en trycksak är staten eller en kommun skall däremot inte påverka bedömningen. Så har t.ex. en kommunal informationsbroschyr om en ny idrottshall i ett förhandsbesked bedömts som reklamtrycksak. Åtskillig information som

här rör från stat, kommun och landsting avser dock icke-kommersiell verksamhet eller neutral information om taxor och tidtabeller. Om en kommun ger ut en turistbroschyr med redovisning av olika evenemang i kommunen under en viss tid anses den inte utgöra reklam, trots att motsatsen torde vara fallet om de företag som arrangerat evenemangen hade givit ut broschyren.

Det är uppenbart att bedömningen av om något av de nämnda undantagen föreligger förorsakar de skattskyldiga tryckerierna stora problem. Den helt övervägande delen av alla mål och ärenden om reklamskatt i domstolarna och i rättsnämnden rör just reklamtrycksaksbeskattningen. Även RSV, som i egenskap av beskattningsmyndighet har stor erfarenhet på området, har svårigheter med tillämpningen av dessa regler. Det förekommer således att RSVs beskattningsbeslut liksom förhandsbeskeden för rättsnämnden inte sällan ändrats av domstolarna.

6.2.2 Övriga tillämpningssvårigheter

Svårigheter uppkommer också vid de skälighetsbedömningar som skall göras om vederlag saknas - vilket i första hand förekommer i fråga om egenreklam - eller där vederlaget avser såväl skattepliktig som skattefri prestation. Om en annons-taxa eller liknande föreligger och kan tillämpas, kan en värdering ske tämligen enkelt, men i många fall, som t.ex. när det gäller skyltreklamen, ger lagens hänvisning till "ortens pris" ringa vägledning.

Andra frågor som behöver klarläggas för annons- och reklambeskattningen gäller indelningen av de periodiska publikationerna i bl.a. kategorier som självständiga publikationer, dagspress och annonsblad. Här har gränsdragningsproblem framför allt uppkommit i situationer när en del av en tidnings upplaga delas ut gratis eller när en tidning med väsentligen samma innehåll ges ut under olika namn.

I stora delar finns det skäl att i dessa frågor tillämpa samma bedömningsgrunder som gäller för presstödet. Dessa definitionsproblem diskuteras närmare i avsnitten 6.3, 10.3, 20.1.3 och 20.2.

6.3 Otillräckliga förfaranderegler

För att undvika vissa skatteundandragande åtgärder sänktes gränsen för redovisningsskyldighet redan ett par år efter tillkomsten av RSL från 60 000 kr. till 20 000 kr. för alla skattskyldiga utom för företag som ger ut dagspress, populärpress och fackpress, för vilka gränsen förblev 60 000 kr. Under de ytterligare nästan femton år som därefter passerat har gränsen inte höjts. Den låga frigränsen har medfört att ett mycket stort antal t.ex. småtryckerier blivit skattskyldiga. Dessa redovisar tillsammans ett i sammanhanget litet skattebelopp men måste regelbundet deklarerat reklamskatt.

Därtill kommer att även företag med en reklamskattepliktig omsättning som vid årets slut visar sig inte uppgå till 20 000 kr. kan ha redovisat skatt, kanske i tron att omsättningen skulle bli högre. Till dessa återbetalar RSV varje år det inbetalade beloppet. Antalet sådana återbetalningsfall uppgår till ca 400 om året och kräver således en viss administrativ insats.

Återbetalning av erlagd skatt förekommer även på grund av specialregeln för tidningsföretag i 24 § RSL, som stadgar återbetalning av skatten på 12 milj. kr. årlig omsättning för annonser i dagspress och skatten på 6 milj. kr. årlig omsättning för annonser i fack- och populärpress. Återbetalningarna sker halvårsvis och antalet återbetalningsberättigade uppgår till över 400 varav omkring 50 är utgivare av flera publikationer.

För de senare återbetalningsfallen förekommer även vissa problem av närmast processuell karaktär. Det finns t.ex. ingen särskild regel om hur RSVs beslut, varigenom en publikation klassificeras som dagspress, fack- och populärpress eller annonsblad, kan överklagas. För dessa beslut gäller således vanliga förvaltningsrättsliga besvärregler och de överklagas därför hos regeringen. Inte heller finns det några regler om besvär över återbetalningarna, t.ex. om besvärstider och även för dem gäller den nyss nämnda besvärsgången.

Följande exempel visar ytterligare ett problem av liknande karaktär. Om en publikation utkommer med två nummer under det första halvåret, får utgivaren en återbetalning enligt 24 § som svarar mot halva årliga maximibeloppet. Om under nästa halvår bara ett nummer ges ut blir återbetalningen för första halvåret felaktig enligt föreskriften i 24 §. Någon regel som ger RSV rätt att ompröva sitt återbetalningsbeslut och återkräva pengarna finns emellertid inte. Dessa problem diskuteras närmare i avsnitten 18.2 och 20.7.

En annan grupp av förfarandeproblem, som får antas bli än mer påtagliga i framtiden, gäller reklam som sprids från utlandet. Om beskattning skall ske av t.ex. inslag i från utlandet sända TV-kanalers program uppkommer problem med kontrollen och skatteindrivningen hos utländska skattskyldiga. Enligt nuvarande regler i RSL kan reklambeskattning ske endast av näringsidkare i Sverige.

6.4 Många skattskyldiga

I avsnitt 6.3 har framhållits att de nuvarande gränserna för redovisningsskyldighet till reklamskatt medfört ett stort antal skattskyldiga av vilka förhållandevis många betalar endast låga reklamskattebelopp.

Jämfört med flertalet andra punktskatter har reklamskatten ett i förhållande till den totala skatteintäkten stort antal skattskyldiga, nämligen totalt 3 891 registrerade den 31 december 1987 jämfört med en uppbörd samma år av ca 800 milj. kr. Bland dessa skattskyldiga är spridningen i fråga om skattepliktig omsättning mycket stor. (Se bil. 1, tabell 8 och 9.)

Det stora antalet skattskyldiga absolut sett är ett administrativt problem för beskattningsmyndigheten med bl.a. handläggning av en mängd deklARATIONER. Det innebär också många frågor att besvara från skattskyldiga med begränsade erfarenheter av de problem som kan uppkomma i samband med redovisningen av reklamskatt.

Tillämpningen av åtskilliga av de nuvarande reklamskattereglerna vållar RSV svårigheter. Det är därför lätt att förstå att en skattskyldig, särskilt då det gäller trycksaksbeskattningen, som vid vart och vartannat redovisningstillfälle har att ta ställning till en skattepliktsfråga för första gången, kan finna reklamskatteredovisningen betungande.

6.5 Trycksaksreklamen

Det enskilda reklamslag som nu träffas av reklamskatt och som medför de största problemen vid tillämpningen av RSL är trycksaksreklamen.

Reklamtrycksaker ges ut i stora mängder varje år och svarar för 20 % av reklamskatten. De problem som uppkommer har att göra med att trycksaker används för praktiskt taget all slags information. Det är därför nödvändigt att för varje produkt bedöma om den är att anse som reklamtrycksak eller inte. De skattskyldiga, som har att göra dessa bedömningar, är tryckerierna.

Antalet tryckerier som redovisade reklamskatt uppgick 1987 till 1 201. Ett litet antal av dessa svarar för merparten av skatten, medan flertalet har liten reklamskattepliktig omsättning. Antalet som 1987 redovisade en sådan omsättning på mindre än 20 000 kr och således var berättigade till återbetalning uppgick till 139. Ungefär hälften av gruppen redovisade en omsättning på mindre än 200 000 kr. (Jfr också bilaga 1).

Det framstår som uppenbart att det för alla dessa tryckerier och speciellt för dem som är ovana vid reklamtryck är betungande att för varje produkt göra bedömningen av om det tryckta inrymmer reklammeddelande för utgivaren eller inte. Alla de svårigheter med reklambegreppet som redovisats under avsnitt 6.2 drabbar alltså tryckeriägarna.

Därtill kommer att text och bilder numera kan reproduceras på ett för många reklamändamål tillfredsställande sätt med andra tekniker än i tryckpress eller genom screenförfarande, som är de tekniker som beskattas enligt RSL. Vanlig fotokopiering, laserprinting och bläckstråleskrift kan utföras med hjälp av utrustning som är så billig i inköp och så enkel att hantera att det blir lönsamt för många företag att själva producera viss reklam, såsom följebrev till broschyrer, säljbrev och liknande.

Inom branschen räknar man med att det redan i dag finns åtminstone 75 000 småprintar på företagen. Vid sidan av dessa finns ett tiotal företag som tillhandahåller printertjänster åt utomstående på printar med mycket hög kapacitet samt ett hundratal printar med hög kapacitet hos företag som banker, försäkringsbolag m.fl.

I den mån reklam produceras på printar av dessa slag, förblir den obeskattad. RSVs praxis i dag innebär dessutom att en reklambroschyr, som består av såväl tryckt som på annat sätt reproducerat material, i sin helhet blir skattefri. Ett så-

dant blandat framställningssätt förekommer t.ex. när man med laserprintning lägger ett delvis individuellt utformat meddelande - t.ex. med användande av mottagarens namn och andra personuppgifter - på en tryckt broschyr.

Det är uppenbart att det med hänsyn till kravet på konkurrensneutralitet är olämpligt om det reklammaterial som produceras med viss teknik beskattas medan i övrigt helt jämförbart material, som framställts på annat sätt, går fritt.

6.6 Sammanfattning

I detta kapitel har kortfattat angivits de principiella brister i den nuvarande reklambeskattningen som framstår som de mest framträdande. Dessa är sammanfattningsvis följande:

1. Bristande likformighet främst avseende
 - o obeskattad reklam i
 - nya medier som TV och databaser
 - trycksaker framställda med ny teknik
 - o dubbelbeskattning av den tidningsdistribuerade direktreklamen.
2. Tillämpningssvårigheter främst avseende
 - o trycksaks- och reklamtrycksdefinitionerna
 - o skälighetsbedömningar av beskattningsvärdet t.ex. i fråga om s.k. egenreklam och skyltreklam
 - o definitioner av olika slag av publikationer.
3. Förfarandeproblem främst avseende
 - o låga redovisningsgränser som medför många skattskyldiga
 - o återbetalningar av skatt
 - o avsaknad av vissa processuella regler vid skatteåterbetalning till bl.a. tidningar

o avsaknad av möjlighet att beskatta viss reklam från utlandet, t.ex. TV-reklam.

4. Ett stort antal skattskyldiga, vilket medför
 - o administrativ belastning för beskattningsmyndigheten
 - o ringa skattebelopp från flertalet skattskyldiga
 - o tillämpnings- och redovisningssvårigheter för många skattskyldiga

5. Trycksaksreklamen med
 - o många skattskyldiga
 - o svåra tillämpningsfrågor
 - o nya obeskattade tekniker.

... ..
... ..

4.

... ..
... ..
... ..

5.

... ..
... ..
... ..

7 FÖRÄNDRINGAR PÅ REKLAMOMRÅDET

Reklammarknaden är en snabbt expanderande och föränderlig marknad. Förändringarna sker på flera sätt. Nya medier tillkommer i vilka reklamen kan finna en plats. Etablerade medier öppnas för reklam. Etablerade medier eller framställningssätt förändras med ny teknik. Reklamen finner nya vägar som inkluderar traditionella medier men utnyttjar dessa på nya sätt osv. I detta kapitel skall i korta drag beskrivas några delvis redan inträffade eller påbörjade förändringar liksom en del väntade förändringar som, liksom de i 6 kapitlet angivna bristerna, bör beaktas vid en översyn av reklambeskattningen.

7.1 Nya medier för reklam

Med nya medier för reklam avses här i första hand radio- och TV-reklamen samt databasreklamen.

Gemensamt för dessa nya reklammedier är att de distribuerar meddelanden genom etern eller per tråd. Gemensamt är också att de distribueras i medier som för närvarande expanderar mycket kraftigt och att den radiorättsliga lagstiftning som reglerar reklamen i dessa medier nu arbetas om för att bättre svara mot den nya tekniska situationen och framför allt mot de nya mottagningsmöjligheterna.

7.1.1 Radio- och TV-reklamen

Redan nu kan 380 000 svenska hushåll genom kabel-TV se satellitöverförda alleuropeiska kanaler som Sky Channel och Super Channel som är reklamfinansierade.

Dessa kanaler förmedlas genom s.k. kommunikationssatelliter, vilka sänder med låg effekt. För mottagningen krävs stora parabolantenner, för dyra och för tunga för att i nämnvärd utsträckning kunna komma att innehåsa av enskilda hushåll. Normalt är därför att sändningen tas emot i en stor central antenn och sänds vidare till hushållen genom kabel. Sändningarna omfattas därför av lagen om lokala kabelsändningar, kabellagen, och är bl.a. underkastade kabelnämndens kontroll av att man inte sänder reklam som är särskilt inriktad mot Sverige. I dessa kanaler är det mycket ovanligt med sådan reklam. Vid ett par tillfällen har dock kabelnämnden funnit anledning att påminna om förbudet mot sådan kommersiell reklam i kabeldistribuerade program.

En nyhet på TV-reklamområdet från nyåret 1988 är de reklamfinansierade sändningar som går ut över de skandinaviska länderna från en kanal med namnet TV 3, som sänds från London och ägs av det svenska Industriförvaltnings AB Kinnevik. Under våren 1988 startar också video- och filmproduktionsbolaget GSP-Film AB, genom sin kanal TV Scandinavia, reklamfinansierade sändningar över Sverige. TV Scandinavia sänder till en början endast på helgerna och använder samma satellitkanal som franska TV 5 och amerikanska World Net. Detta innebär att sändningarna når hela Europa. Till hösten kommer företaget att disponera en egen frekvens i en nyuppsänd satellit och räknar då med att sända dygnet runt.

GSP-Film AB planerar också att från sommaren 1988 sända reklamfinansierad radio via satellit.

Från slutet av mars 1988 sänder också det svenska produktionsbolaget Karissima Television ett reklamfinansierat morgonprogram, Godmorgon Skandinavien, i Sky Channel.

Såväl TV Scandinavias sändningar som Godmorgon Skandinavien sänds från en studio i Stockholm och överföringen till satellit sker från Ågesta upplänksstation.

För Sveriges Radiokoncernens sändningar gäller, enligt avtal mellan programföretagen och staten, reklamförbud.

Beträffande de rättsliga förutsättningarna för vidareändning i svenska kabelnät av ovan nämnda och eventuella liknande reklamfinansierade kanalers sändningar råder, som framgår av kapitel 15, en viss osäkerhet. Med hänsyn härtill och till den pågående diskussionen om reklamförbudet i de svenska radio- och TV-sändningarna är det i dag svårt att ha en välgrundad uppfattning om reklamens plats i det TV-programutbud som når och inom en snar framtid kommer att nå de svenska TV-tittarna.

7.1.2 Reklam i databaser

Allmänt om databaser och videotex

Med databasreklam avses här reklammeddelanden som lagrats på datamedium i en sådan systematiskt ordnad form som kallas databas.

För att ett reklammedium skall kunna fungera krävs att reklamen kan nå ut till sådana som kan tänkas vilja köpa den med reklamen avsedda varan. För att ett tillräckligt antal konsumenter skall kunna exponeras för reklammeddelanden i en databas bör således databasen vara kopplad till något slag av välförgrenat och lättillgängligt distributionsnät. Sådana

distributionsnät för databaserad information tillhandahålls i dag huvudsakligen i de s.k. videotextsystemen.

Med videotex avses här sådana datakommunikationssystem som gör det möjligt att på ett enkelt sätt, via terminaler som placeras i hemmen, på arbetsplatserna eller i offentliga miljöer, ställa frågor, lämna information eller ge order till en databas.

I tillgänglig litteratur anges att videotexttekniken är odefinierad. Om den teknik som vanligen används i dag kan emellertid sägas följande.

Den information som sänds mellan databasen och terminalen överförs genom telenätet med elektroniska signaler, dvs. i princip samma slag av signaler som vanliga telefonsamtal, kabel-TV, trådradiosändningar m.m. Dataterminalen - mottagarutrustningen - utgörs av en vanlig bildskärm och ett tangentbord som man skriver sina order eller frågor på.

Precis som för andra nyss nämnda medier - telefon, TV, radio - kan informationen sändas genom etern och via satellit om detta skulle vara lämpligare. Likaså kan den sändas via ledning genom andra nät än televerkets, som dock ännu är det enda nät i landet som täcker något större antal abonnenter.

En skillnad, tekniskt sett, på de olika medier som enligt det sagda kan använda sig av telenätet¹, är hastigheten i överföringen, dvs. hur många signaler som kan överföras per tidsenhet. Videotextnätet, som för övrigt utgörs av de vanliga teleledningarna men med särskilda växlar, har för närvarande en begränsad kapacitet. De lämpar sig således bäst för att förmedla text, diagram och andra enkla bilder.

Den reklam som är lämpad att lagras i och distribueras via databaser är främst den som i huvudsak utgörs av listor över priser och produkter - t.ex. från postorderföretag som möj-

¹ Det kan noteras att allt vad som i olika sammanhang i lagtext betecknas som "kabel", "tråd" och "särskilt anordnad ledare" är teleledningar, televerkets eller andras.

liggörs beställningar via videotexnätet eller från butiker/butikskedjor som redovisar extrapriser eller liknande erbjudanden. Vidare förekommer logotyper och köpuppsmaningar.

Det finns emellertid inget tekniskt hinder mot att i framtiden, om kapaciteten förbättras, överföra fullödiga bilder eller för den delen rörliga sådana, t.ex. vanlig spelfilm, genom datakommunikation. Inte heller finns det något som hindrar att sådana bilder eller ljud lagras i databasen.

Skillnaden för användaren mellan en vanlig TV-sändning och databaskommunikation skulle därför väsentligen kunna bli den att TV-sändningen sker på en centralt bestämd tid och endast då, medan informationen från databasen sänds när mottagaren önskar den. Med en teknik som möjliggör att man sparar program, t.ex. en vanlig videoutrustning, blir emellertid denna skillnad mindre intressant för mottagaren.

Än så länge ligger emellertid den mest påtagliga skillnaden mellan TV och videotex dels i bildkvaliteten och därav betingade olikheter i det material som sänds ut genom de olika medierna, där videotexen i dag närmast påminner om en utvidgad text-TV, dels i förhållandet att ett TV-program sänds vid ett speciellt tillfälle medan databasens innehåll sänds oförändrat hela tiden, som text-TV eller TT-nytt över telefonnätet.

Videotex i Sverige

I dag har televerkets videotexnät mellan 9 000 och 10 000 abonnenter varav ett 100-tal är privatpersoner, huvudsakligen sådana som genom denna teknik får tillgång till aktuella börskurser. Abonnenterna är fördelade mellan 30 och 40 videotexföretag som har sina datasystem knutna till nätet och som erbjuder varierande kombinationer av information och tjänster.

Den information som för närvarande finns i de videotextsystem som är direkt knutna till televerkets videotextnät är bl.a. telefonkatalogen, TT-nyheter, väderprognoser, aktuella börskurser, m.m. Dessutom kan information inhämtas från utomstående databaser genom vidarekoppling. På så sätt kan man t.ex. få kreditupplysningar från Upplysningscentralen eller besked om flygtider och flygpriser från OAG (Official Airline Guide) vars databas ligger i Chicago.

I Frankrike beslöt telemyndigheten för några år sedan att dela ut en videotextterminal gratis till varje telefonabonent, främst för att öka användningen av telenätet och för att införa ett smidigare alternativ till den tryckta telefonkatalogen. Systemet kallas Teletel och omfattar nu mer än tre miljoner terminaler, varav de flesta i hushållen. Ökningstakten är ca 90 000 terminaler i månader. Bara i januari 1987 uppgick samtalsavgifterna i Teletel till 170 milj. kr. Systemet används för elektronisk post, telebanking, postorderförsäljning, telefonnummerslagning m.m.

I Sverige planeras för närvarande en liknande verksamhet som fått namnet TeleGuide. Projektet, som avses börja i liten skala med ett hundratal anslutna hushåll under 1988, stöds av televerket och ett tjugotal företag. I fas två avses omkring 100 000 terminaler placeras ut i hushåll i Västerås-området. Under fas tre är målsättningen att nå en landsomfattande kommersiell verksamhet med hög hushållstäckning och ett brett urval av tjänster. Systemet beräknas vara färdigutbyggt 1995 då två miljoner hushåll skall ha fått egna terminaler. Exempel på tjänster som nämns i det informationsmaterial som föreligger är postorder och hemköp, turist- och reseinformation med bokning, bank- och finanstjänster, annonser, nyheter, väder, lokal information, telefonkatalog m.m.

Reklam i videotex

Videotex måste tekniskt sett uppfattas som ett medium genom vilket reklam kan distribueras likaväl som annan information från den som äger eller disponerar utrymme i en databas.

Videotexmediets ännu så länge begränsade användning i reklam-sammanhang får antas bero på dels den ringa spridning som videotextekniken i dag har bland allmänheten, dels att de tekniska resurserna för närvarande inte medger överföring av fullödiga bilder. Den beslutade storsatsningen på videotex till allmänheten kan bidra till att öka videotexreklamen och skapa resurser för att införa den förbättrade tekniken.

Som framgår av kapitel 13 är rättsreglerna om reklam i videotex för närvarande under prövning i radiolagsutredningen.

Det förtjänar att här ånyo framhållas att termen videotex i detta betänkande fått stå för varje datakommunikationssystem som inom överskådlig framtid kan komma att användas av främst ett större antal hushåll för att på ett enkelt sätt ställa frågor, lämna information eller ge order till en databas.

Videotexreklam och annan databasreklam beskattas inte enligt RSL.

7.1.3 Elektronisk post

Allmänt

Med elektronisk post avses här adresserade meddelanden som på avsändarens initiativ befordras till en eller flera mottagare genom radio- eller trådsändning och som efter mottagarens önskemål och utrustning kan skrivas ut eller visas på bildskärm. Om mottagaren inte kan eller vill ta emot meddelandet när det kommer, kan det lagras i mottagarutrustningen.

Man kan säga att denna teknik möjliggör att man skickar skriftliga meddelanden över telenätet eller liknande nät för överföring av elektriska signaler. Den utrustning som används är normalt en bildskärm av det slag som hör till ordbehandlare, persondatorer eller TV-apparater, ett tangentbord samt ett modem varmed anslutningen till telenätet sker. Man kan också ansluta en skrivare som skriver ut meddelandet.

På liknande sätt, men normalt utan bildskärm, fungerar telex-, teletex- och telefaxutrustningar. I sådana utrustningar överförs meddelandet i stället till papper.

Telex- och teletexutrustningen, varav det finns ca 20 000 i landet, skriver ut meddelandet tecken för tecken.

Genom telefax, som är en modernare teknik än telex, överförs hela sidor genom vad som kan liknas vid en fjärr-fotokopiering. Bilder kan således överföras lika väl som text. Telefaxutrustningar finns i dag i Sverige i ett antal om ca 30 000. Till skillnad från vad som är fallet med telex kan telefaxanvändningen väntas öka kraftigt under de närmaste åren.

Den helt övervägande delen av dem som använder elektronisk kommunikation av dessa slag, i dag betydligt över 100 000 personer, hör till olika företagsinterna system. Med hänsyn till den ökande användningen av bildskärmsterminaler i samhället och att detta slag av kommunikation får anses ha många praktiska användningsområden finns det skäl att vänta sig att användarantalet tillväxer snabbt under den närmaste framtiden. Om det i föregående avsnitt beskrivna Teleguide-projektet utvecklas enligt planerna är det sannolikt att det inom dess ram öppnas möjlighet till meddelandekommunikation mellan användarna. Så har skett i det franska videotextsystemet Teletel, som beskrivits något i avsnitt 7.1.2.

Reklam i elektronisk post

Liksom är fallet i fråga om videotex sker överföringen av information i den elektroniska posten med så låg kapacitet att överföring av bilder inte kan göras om man inte har tillgång till telefaxutrustning. Den reklam som skulle kunna förekomma måste således vara av tämligen enkelt slag.

Med hänsyn till att antalet användare utanför de företagsin-
terna systemen ännu är mycket litet och hopkopplingen av
olika system till större nät av avsändare och mottagare,
bl.a. på grund härav, ännu inte nått så långt, är förutsätt-
ningarna för massdistribution av konsumentinriktad reklam i
detta medium ännu så länge mycket begränsade.

För framtiden torde emellertid situationen bli en annan. Om
fler användare, framför allt hushåll, tillkommer, erbjuder
den elektroniska posten ett billigt och effektivt sätt att nå
många mottagare. I utvecklingen av systemen eftersträvas
nämligen lösningar som belastar överföringssystemet, ledning
och växlar, så litet som möjligt.

Ett meddelande som skall distribueras från Stockholm till
1 000 adresser i Göteborg kommer således att kunna sändas som
ett meddelande till Göteborg och tusenfaldigas först där, så
nära adressaterna som möjligt. Genom att informationsmängden
är så liten större delen av vägen kan priset hållas lågt. Ett
meddelande över televerkets Telebox - som tillhandahåller
massdistribution av elektroniska meddelanden - till 1 000
mottagare, skulle i dag inte kosta avsändaren mer än 260 kr.
Det får emellertid förutsättas att debiteringssystem, adres-
seringsfunktioner m.m. kommer att ändras och utvecklas avse-
värt under den närmaste framtiden.

Reklam som sänds med elektronisk post träffas inte av reklam-
skatt enligt nuvarande regler.

7.2 Förändrade reklammedier

7.2.1 Visning av film och återgivning av ljud

Särskilda radiorättsliga regler gäller när film, videogram eller ljudband spelas i radio- eller TV-sändning. Enligt de radiorättsliga reglerna är varje transport av bilder och/eller ljud från uppspelningsplatsen till en mottagarapparat att betrakta som radiosändning - om signalerna sänds genom etern - eller trådsändning - om signalerna sänds via kabel. Transportsträckans längd saknar betydelse. Reklam på film, videogram eller ljudband som spelas upp i radio- eller TV-sändning behandlas således på samma sätt som annan reklam i dessa medier.

På grund av de rättsliga olikheterna behandlas reklam på film, videogram och ljudband i skilda avsnitt i detta betänkande beroende på om de återges i radio- eller TV-sändning eller på annat sätt.

Radio- och TV-reklamen har berörts i avsnitt 7.1.1. Detta avsnitt omfattar visning av film och återgivning av ljud på andra sätt.

Reklam på biografier

Den traditionella biografreklamen där man före kvällens föreställning visar några korta reklamfilmer för olika varor och tjänster samt någon gång med samhällsinformation, är oförändrad och beskattas - för övrigt problemfritt - enligt RSL.

Reklam på videogram

Med videogram avses en bandrulle, vanligen på kassett, som är bild- och ljudbärande genom att ett magnetiskt lager på dess

yta har laddats i ett mönster som vid uppspelning åter transformeras till bild och ljud. Tekniskt skiljer sig således videogrammen starkt från den traditionella filmen, som består av en fotografiskt framställd bildremsa. I avsnitt 17.1 diskuteras betydelsen av denna tekniska skillnad.

Reklam på videogram distribueras till mottagarna på två huvudsakliga vägar, nämligen dels på kassetter som är avsedda för uppspelning i hemmen, dels genom uppspelning i miljöer utanför hemmen, t.ex. restauranter.

De videokassetter med reklam som är avsedda för uppspelning i hemmen är av två slag. För det första förekommer, om än i begränsad omfattning, reklam på vissa hyrvideogram med vanlig spelfilm. Denna reklam är i allt väsentligt av samma slag som i biografreklamen och den ligger på videogrammet samlad i block före och efter spelfilmen, men inte som avbrott inne i denna.

Den andra typen av videoreklam som är avsedd att spelas upp i hemmen finns på videogram som lånas ut eller delas ut gratis t.ex. i samband med att någon hyr en videokassett med vanlig spelfilm. Dessa gratisvideogram kan innehålla s.k. musikvideos, dvs. presentationer av nyutgivna skivinspelningar, blandade med vanliga reklamslag - ofta biografreklam. Ett annat innehåll i gratisvideogram kan vara trailers, dvs. programpresentationer av de videofilmer utgivareföretaget hyr ut eller avser att hyra ut. Även mellan dessa filmpresentationer kan andra reklamslag förekomma.

De videogram med reklamslag som inte är avsedda för uppspelning i hemmen visas företrädesvis på hotell och restauranter, i bussar till olika turistorter, i ishallar och liknande.

I tunnelbanan i Stockholm har nyligen satts upp ett antal TV-monitorer som sänder reklam blandat med information om idrottsliga och kulturella evenemang, nyheter etc.

Ljudband

Reklam i ljudband förekommer, såvitt vi funnit, i åtminstone två former. För det första förekommer kassetband med populärmusik med insprängda reklaminslag. Dessa kassetter säljs på t.ex. bensinstationer och betingar ett väsentligt lägre pris än vad som är normalt för en musikkassett. För det andra förekommer det att ljudkassetter distribueras gratis som direktreklam. Även dessa innehåller vanligen musik, t.ex. julsånger, som varvas med reklam, t.ex. julhälsningar och extrapriserbjudanden, från den lokale handlaren.

Beskattning av reklamen på film, videogram och ljudband

Den vanliga biografreklamen är i sin helhet beskattningsbar.

Reklamen på videogram är skattepliktig om den spelas upp i offentliga miljöer, i eller i anslutning till trafikmedel, i eller utanför butik eller sportanläggning etc. Rent tekniskt torde dock merparten av de videouppspelningar som sker utanför hemmen överföras till uppspelningsapparaturen via kabel och således falla under de radorättsliga reglerna. Som framgår av avsnitt 15.6 omfattas inte radio- och TV-reklam, enligt ett par regeringsrättsavgöranden av reglerna i RSL. Reklam i de sändningar som berörts i detta avsnitt är, till skillnad mot vad som var fallet i de av regeringsrätten bedömda programmen, inte rundradiosändning. De beskattas av RSV. Någon rättslig prövning av denna beskattning har emellertid inte förekommit.

Reklam på videogram och ljudband som är avsedda att spelas upp i hemmet, eller i vart fall av den som reklamen riktar sig till, omfattas inte av skatteplikten (se avsnitt 17.1).

7.2.2 Trycksaksreklam med ny teknik

I RSL definieras trycksak som avtryck som framställts i tryckpress eller genom screenförfarande och endast på så sätt framställda reklamtrycksaker reklambeskattas. Detsamma gäller annonsbeskattningen. Endast annonser i trycksak reklambeskattas.

Redan reklamutredningen diskuterade tämligen ingående om för- och nackdelar med att använda en så snäv bestämning av vad som är trycksak och påtalade därvid att annan teknik för massreproduktion av text och bild redan fanns tillgänglig. Enkelheten i den snävare definitionen blev emellertid avgörande den gången.

På senare tid har utvecklats och förbättrats ett antal tekniker för reproduktion av text och bilder som kan utföras med hjälp av utrustning som är både billig och lätthanterlig.

Till dessa tekniker hör för det första den xerografiska kopieringen, som går till så att olika punkter på en trumma ges positiv eller negativ elektrisk laddning med antingen ljus, t.ex. genom fiberoptiska rör, eller en laserstråle. De laddade partierna attraherar kolpulver som sedan avsätts på papper. En annan teknik är bläckstråleskriften (inkjetprinting) som innebär att bläck sprutas direkt på papperet genom små hål. Såväl ljus- och laserstrålarna i den xerografiska metoden som bläckstrålarna styrs av datorer.

Vid sidan av de konventionella fotokopieringsutrustningarna har under senare år ett mycket stort antal småprintar av ovan nämnda slag, sannolikt över 75 000, installerats på svenska

företag. De används väsentligen för fakturering, lagerförteckning osv., men kan vid sidan därav också nyttjas för framställning av enklare reklamtryck, som t.ex. säljbrev som skall gå ut i upplagor om högst 2 000 ex.

Vanligt är också att ett laserprintat brev läggs samman med tryckt reklammaterial. Småprintarna kan ännu bara trycka i en färg, vilket begränsar användningen i reklamsammanhang.

Utöver småprintarna ute på de enskilda företagen finns ett antal laser- och bläckstråleskrivare med hög kapacitet som ägs av företag som tillhandahåller printertjänster. Det kan t.ex. noteras att flera företag under rubriken Direktreklam i telefonkatalogens (Stockholmsdelen) yrkesregister i sin reklam anför just att de utför laserprinting.

På grund av den snäva definitionen av trycksak i RSL är reklam som framställs med här beskrivna metoder inte skattepliktig.

7.3 Sponsring - en ny reklammetod

I litteraturen om sponsring beskrivs ofta denna som ett nytt marknadsföringsmedel eller reklammedium och det betonas att denna reklammetod expanderar mycket starkt.

Med sponsring avses här inte sådan hjälp- och supporterverksamhet som idrottsintresserade privatpersoner och lokala företagare i mindre samhällen ofta utövar mot ortens idrottsförening och som normalt får anses närmast ha gåvokaraktär. Här skall enbart behandlas den affärsmässiga sponsringen, som innebär att en näringsidkare mot ersättning till någon, vanligen en idrottsförening, får hjälp av den senare med sin marknadsföring. Hur marknadsföringen skall utformas och vad de olika parterna har att utföra regleras, vanligen ingående, i avtal som normalt är skriftliga.

Handelshögskolan i Göteborg har i sin reklamstatistik beräknat omsättningen av sponsring i Sverige 1985 till mellan 500 och 800 milj. kr. I litteratur om sponsring anges ofta den årliga omsättningen till 700 milj. kr. Den högsta siffran överstiger de sammanlagda annonsintäkterna i fack- och veckopress.

Större sponsringsprojekt är ofta väl kända; detta är i själva verket grunden för den affärsmässiga sponsringen. Det är således allmänt bekant att Volvo har varit huvudsponsor i tennisens Grand Prix, liksom att samma företag sponsrat Göteborgs symfoniorkester. Försäkringsbolaget Skandia har sponsrat fotbollsturneringen Svenska Cupen, som därvid bytt namn till Skandia Cupen. Postverket sponsrar cykeltävlingen PostGiro och Kodak sponsrar friidrottsmän inför de olympiska spelen 1988 under namnet Team Kodak.

Sponsringsersättningarna reklambeskattas för närvarande endast till den del de svarar mot reklam som distribueras med konventionella metoder som annonser, rink- eller tröjreklam. En väsentlig del av reklamvärdet för sponsorn ligger emellertid i den publicitet på nyhetsplats i tidningar och etermedia som företaget får genom sin anknytning till idrottsklubben eller evenemanget. Vederlaget för denna reklam kan enligt nuvarande regler i RSL inte beskattas.

Handelsbanken
med centralbankens
och till till
årliga
översikt
presta

Större
verket
årliga
centralbankens
översikt
spanska
namn
Peder
spän

Spanska
där
konvention
En
tid
och
eller
över

8 FRAMSTÄLLNINGAR OM ÄNDRINGAR I REKLAMSKATTELAGEN

I detta kapitel lämnas en redogörelse för några av de framställningar om reklamskatten som inkommit till regeringskansliet eller direkt till utredningen.

De skrivelser som redovisas i detta kapitel är för det första RSVs förslag den 5 mars 1985 och den 10 januari 1986 om lagändringar i ett flertal avseenden som enligt verket föranleder särskilda problem och bör kunna ändras inom ramen för den nuvarande lagstiftningen.

Vidare redovisas skrivelser från organisationer som företräder reklamsäljares eller reklamköpares intressen och som inkommit direkt till utredningen eller överlämnats till denna från regeringen, nämligen från Svenska Tidningsutgivareföreningen, Sveriges Journalistförbund, Reprografiförbundet och SWEDMA; i fråga om övriga skrivelser om reklamskatten som kommit in till regeringen eller utredningen, se bil. 2.

RSVs skrivelser har av finansdepartementet remitterats till intresseorganisationer, myndigheter m.fl. Även remissutfallet redovisas kort i detta kapitel.

8.1 RSVs förslag

I skrivelser till regeringen den 5 mars 1985 och den 10 januari 1986 har RSV dels anmält behov av en allmän översyn av RSL, dels tagit upp vissa konkreta ändringsförslag.

Den allmänna översynen föreslås avse beskattning av reklam i radio och TV samt s.k. videotex m.m. och dessutom vad som bör omfattas av begreppet trycksak i RSL. Verkets framställning i denna del har tillgodosetts genom tillsättandet av denna utredning.

I samband med de särskilda ändringsförslagen anför RSV inledningsvis bl.a.:

RSL är i många hänseenden svår att tillämpa både för myndigheterna och de skattskyldiga. Lagen innehåller ett flertal bestämmelser som är besvärliga att tolka. Detta framgår bl.a. av ett flertal ändringar av förhandsbesked och skattebeslut, som gjorts av regeringensrätten och kammarrätten i Stockholm. Det är enligt RSVs mening angeläget att sådana ändringar görs i lagen att den blir enklare att tillämpa. De förslag RSV lämnar i det följande innebär emellertid inte endast förenklingar utan har också till syfte att åstadkomma en mer konkurrensneutral beskattning.

RSV framlägger de 13 ändringsförslag som framgår av avsnitten 8.1.1-8.1.13.

8.1.1 Affärsteknisk information

RSV föreslår att undantaget från skatteplikt för trycksaker som enbart innehåller affärsteknisk information slopas, eftersom det medför svårbemästrade ställningstaganden såväl för beskattningsmyndigheter och domstolar som för de skattskyldiga.

I stället för det nu rådande, mer allmänt formulerade undantaget, föreslår RSV att undantag från skatteplikt skall medges endast för ett antal uppräknade slag av trycksaker - tidtabeller, portotabeller, telefonkataloger och liknande - som huvudsakligen innehåller uppgifter om taxor, tariffer, avgifter rörande vatten, avlopp, kommunikationer, telefon, renhållning m.m.

Förslaget har kritiserats av flertalet remissinstanser, som funnit det innebära en oacceptabel skatteskärpning.

8.1.2 Screentryck på textilunderlag

Genom beslut den 7 maj 1975 beslöt regeringen - med stöd av den numera upphävda 8 § RSL som gav regeringen sådana befogenheter - om undantag från skatteplikt för trycksak som framställts genom screentryck på textilunderlag, när trycket fixerats genom särskild kemisk efterbehandling.

Eftersom tillämpningen av denna bestämmelse medför stora praktiska problem föreslår RSV att undantaget utvidgas till att avse allt screentryck på textil.

Förslaget har tillstyrkts av remissinstanserna.

8.1.3 Reklamutrymme i affärshandling m.m.

Enligt gällande regler definieras annons som upplåtet utrymme i trycksak eller utrymme i trycksak som utgivaren tagit i anspråk för egen reklam. Som trycksak anses emellertid inte vara som är försedd med tryck om den är avsedd att användas som affärshandling, kontorsmaterial, biljett, emballage eller liknande. Utrymme som upplåts på t.ex. en biljett eller en lottsedel utgör således inte annons.

RSV anför att betald reklam på framför allt kvitton, biljetter o.d., numera förekommer i betydande omfattning. Verket föreslår därför att även utrymme som upplåtits i affärshandling m.m. skall utgöra annons.

Om annonser avser utgivarens egen verksamhet och inget vederlag utgår skall emellertid skatteplikt inte föreligga.

Av remissinstanserna har flertalet accepterat förslaget i denna del. Några av dem, bl.a. Handelskammarförbundet, Svenska Marknadsförbundet, Riksidrottsförbundet och Svenska Tryckeriföreningen har emellertid avstyrkt förslaget med hänvisning framför allt till att det innebär en utvidgning av det skattepliktiga området och att det innebär en ökad beskattning av idrottsföreningar, teatrar m.fl. som upplåter reklamplats på biljetter o.d. Det anförs också att den föreslagna regeln kan leda till gränsdragningsproblem och till lämpningssvårigheter.

8.1.4 Reklam som sprids delvis utom landet

Reklamskatt skall erläggas för annons som är avsedd att offentliggöras inom landet. Skatteplikt föreligger inte för annons i publikation som ges ut på främmande språk och är avsedd att spridas huvudsakligen utomlands. Uppfylls inte kraven för skattefrihet är annonsintäkterna i sin helhet skatteunderlag.

Reklamskatt skall på samma sätt utgå för reklam i annan form än annons som är avsedd att spridas inom landet. Något undantag av samma slag som gäller för annons som huvudsakligen sprids utomlands finns emellertid inte. Om viss reklam är avsedd att spridas både inom och utom landet skall beskattningsvärdet i stället bestämmas efter uppdelning av vederlaget efter skälig grund.

RSV anför att regeln i fråga om reklam i annan form än annons föranleder stora problem då det oftast är mycket svårt att finna en skälig grund för fördelning av vederlaget. Den reklam som oftast kommer i fråga för fördelning som avses här och som förorsakar mest problem är idrottsreklamen. För sådan reklam är det ofta mycket svårt att beräkna hur stor del av den publik som reklamen exponerats för som befunnit sig utomlands. Att i förväg beräkna den utländska andelen kan vara

omöjligt eftersom denna ofta är beroende av t.ex. ett idrottslags framgångar i en turnering.

För att komma till rätta med dessa problem föreslår RSV att en huvudsaklighetsregel, liknande den som redan gäller för annonser, införs även för reklam i annan form. Skatteplikt skall således enligt förslaget inte föreligga för reklam som avses i 5 § 1 RSL om reklamen huvudsakligen skall återges utomlands, men däremot för all annan reklam enligt detta lagrum. I fråga om trycksaksreklamen föreslås ingen ändring.

Förslaget har kritiserats av de skattskyldiga som uttalat sig om det. Flertalet motsätter sig den skatteskärpning som anses följa av förslaget och finner det oacceptabelt att denna träffar i första hand idrottsrörelsen. Några anser att tillämpningsproblemen till stor del kvarstår eftersom RSV inte kunnat föreslå någon grund för huvudsaklighetsrekvisitet. Flera remissinstanser menar att det vore lämpligt att helt befria idrottsrörelsen eller de ideella föreningarna från reklamskatt på intäkter för tröj- och rinkreklam o.d.

8.1.5 Postorderförsäljning med utländsk konkurrens

För närvarande finns i 7 § en regel om undantag från skatteplikt för postorderförsäljning inom landet som konkurrerar med liknande försäljning från utlandet.

RSV anför att regeln har tillkommit huvudsakligen för att skydda svenska plantskolor som vid RSLs tillkomst konkurrerade om postorderhandeln med växter, plantor och lökar med två stora holländska företag, Bakker och Stassen Jr AB. Sedan Stassen Jr AB numera bildat ett svenskt bolag med säte i Göteborg och köpt upp den svenska delen av Bakker, har den utländska postorderförsäljningen på denna marknad så gott som upphört.

RSV föreslår, med hänvisning till det anförda, att denna möjlighet till befrielse från skatteplikt slopas.

De remissinstanser som har yttrat sig över förslaget i denna del är med ett undantag negativa till dess genomförande. De anför att konkurrenssituationen kan komma att förändras. Svenska Postorderföreningen anger att tecken pekar på en tilltagande internationalisering av postorderförsäljningen.

Sveriges Marknadsförbund anser att det är den ifrågasatta bestämmelsen som har medfört att konkurrensläget stabiliserats och att någon ändring därför inte bör ske.

8.1.6 Utländsk upplåtare av reklamplats

Enligt gällande bestämmelser är den skattskyldig som i yrkesmässig verksamhet inom landet offentliggör skattepliktig annons eller skattepliktig reklam i annan form än annons eller framställer skattepliktig reklamtrycksak. Verksamheten anses yrkesmässig när inkomsten därav utgör inkomst av rörelse, jordbruksfastighet eller annan fastighet enligt kommunal-skattelagen (1928:370), KL. RSL innehåller inga särskilda regler om skattskyldighet för utländska företagare. RSV anför att i avsaknad av sådana regler kan verksamhet inte anses yrkesmässigt bedriven här i landet när t.ex. en utländsk företagare utan svenskt hemvist tillhandahåller reklamskattepliktiga tjänster i form av skyltplatser e.d. i Sverige.

Sådan utländsk verksamhet kan enligt RSV förekomma främst genom offentliggörande av reklam. Som ett typiskt exempel anges anordnandet av VM i ishockey i Göteborg. Arrangör var Svenska Ishockeyförbundet. Internationella Ishockeyförbundet, med säte i Schweiz, hade emellertid förbehållit sig rätten att offentliggöra viss arenareklam i den av det svenska förbundet förhyrda arenan, och uppbära inkomsterna härav. Efter-

som det internationella förbundet inte hade hemvist i Sverige kunde det inte bli skattskyldigt.

När det gäller reklamtrycksaker och annonsblad föreligger inte de problem som beskrivits här, eftersom reklamskatt vid införsel av sådana skall erläggas till tullmyndigheten.

RSV föreslår på grund av det anförda att utländsk företagare skall anses bedriva yrkesmässig verksamhet här i landet när han här offentliggör skattepliktig reklam i annan form än annons. Skattskyldig företagare som inte är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet, eller, i fråga om juridisk person, inte har fast driftställe här, skall, i likhet med vad som gäller i fråga om mervärdeskatten, låta sig företrädas av representant som har godkänts av RSV. Eftersom de tjänster som avses här också är mervärdeskattepliktiga, förutsätter verket att samma representant normalt bör svara för såväl den ena som den andra skatten.

De remissinstanser som uttalat sig om detta förslag har inte haft något att erinra mot det.

8.1.7 Förmedlingsprovision

Enligt nu gällande regler skall beskattningsvärdet utgöras av vederlaget. I detta skall inte inräknas bl.a. de definitiva rabatter som den skattskyldige lämnar.

Enligt Handledningen, som i denna del bygger på ett icke överklagat kammarrättsavgörande, skall provision eller annan gottgörelse till reklamförmedlare, s.k. förmedlingsprovision, betraktas som en definitiv rabatt och således inte inräknas i vederlaget.

RSV anför att detta synsätt inte stämmer med vad som gäller enligt mervärdeskattelagen (1968:430) och inte heller med

tullförfattningarna. Enligt RSVs mening står den nuvarande tillämpningen av bestämmelserna inte heller i överensstämmelse med förarbetena till RSL. RSV menar att de enda fall där provision bör få avräknas är då reklamförmedlaren står som köpare av reklam prestationen och debiteras för denna. I dessa fall, men inte annars, är det rimligt att jämställa provisionen med en rabatt.

För att bringa reglerna i överensstämmelse med vad som gäller i mervärdeskatte- och tullhänseende och för att uppnå en högre grad av konkurrensneutralitet mellan annonsering genom förmedlare och annan annonsering föreslår RSV att förmedlingsprovision som lämnas till annan än annonsköpare inte skall få avräknas från beskattningsvärdet.

Remissinstanserna är med undantag för kammarrätten i Stockholm negativa till förslaget som ju innebär en fördyring för reklamköparen.

8.1.8 Gemensamt vederlag

Med de nuvarande reglerna skall, när gemensamt vederlag utgår för skattepliktig annons och för andra prestationer, beskattningsvärdet beräknas efter en uppdelning av vederlaget på skälig grund.

Enligt Svenska Tidningsutgivareföreningens normer innefattar annonspriset endast annonsutrymme, textsättning och färdiggörande av tillhandahållet annonsmaterial. Om dessa normer följs kommer beskattningsvärdet att överensstämma med annonsens pris enligt tidningstaxan.

Om tidningsutgivaren utför andra arbeten, t.ex. utformar annonsen, debiteras detta särskilt.

RSV påpekar att det på senare tid blivit vanligt att utgivare av annonsblad uppger sig i stor utsträckning utföra kreativt arbete, som inte omfattas av beskattningen, åt sina annonsörer. Ofta anges den skattefria delen till 50 % av vederlaget.

För beskattningsmyndigheten har det varit i det närmaste omöjligt att i efterhand kunna bedöma omfattningen av det kreativa arbetet. Enligt RSVs mening är den nuvarande ordningen otillfredsställande främst med hänsyn till svårigheterna att bedöma riktigheten av de skattskyldigas yrkanden om uppdelning. Bestämmelsen om uppdelning av vederlaget efter skälig grund i en skattepliktig och en skattefri del leder lätt till att den senare delen övervärderas. Ett sätt att begränsa ett sådant förfaringsätt skulle enligt RSV vara att vederlaget för den skattepliktiga delen inte får anges till lägre belopp än som skulle ha tagits ut för en motsvarande skattepliktig prestation som inte varit kombinerad med en skattefri.

Remissinstanserna har genomgående varit positiva till förslaget.

8.1.9 Beloppsgränsen för redovisningsskyldighet

För närvarande föreligger redovisningsskyldighet för annonsintäkter i dags-, fack- och populärpress om beskattningsvärdet överstiger 60 000 kr. för ett beskattningsår, och i annat fall om beskattningsvärdet överstiger 20 000 kr.

Med hänvisning till förenklingskravet föreslår RSV att den nuvarande 20 000-kronorsgränsen skall höjas till 60 000 kr. Höjningen svarar i stort sett mot penningvärdeutvecklingen under den tid som passerat sedan den gällande nivån bestämdes.

Verket påpekar att en höjning av frigränsen skulle medföra att ett stort antal skattskyldiga, varav en betydande del ideella föreningar, föll bort men att skattebortfallet skulle uppgå till endast ett blygsamt belopp.

Förslaget har fått ett positivt bemötande i remissomgången.

8.1.10 Återbetalning vid låg omsättning

RSV återbetalar för närvarande den skatt som en skattskyldig erlagt om det vid beskattningsårets slut visar sig att gränsen för redovisningsskyldighet inte uppnås. Denna gräns ligger, som framgått av avsnitt 8.1.9, vid 20 000 kr. utom för utgivare av dags-, fack- eller populärpress, för vilka gränsen är 60 000 kr.

RSV anser att RSLs regler i denna del bör anpassas till mervärdeskattelagens regler, enligt vilka ingen återbetalning förekommer så länge den skattskyldige är registrerad som redovisningsskyldig. Verket föreslår därför att regeln om återbetalning i nu berörda fall upphävs. I stället skall gälla att sedan redovisningsskyldighet inträtt den skall kvarstå till dess RSV på ansökan av den skattskyldige eller på eget initiativ beslutar att den skall upphöra. Så skall ske när det kan antas att den skattepliktiga omsättningen varaktigt kommer att understiga frigränsen.

Den övervägande delen av remissinstanserna har accepterat förslaget. Kammarrätten i Stockholm, Riksidrottsförbundet och Svenska Tryckeriföreningen har dock anfört att förslaget är acceptabelt endast om det innebär att en avregistrering skall medföra en återbetalning av den skatt som kan ha erlagts för det år då avregistrering sker.

8.1.11 Återbetalning till dags-, fack- och populärpress

Enligt gällande regler återbetalar RSV en viss del av den reklamskatt som redovisats för annonser i självständig periodisk publikation som har karaktär av dags-, fack- eller populärpress. Den skatt som återbetalas är den som svarar mot en skattepliktig omsättning om högst 12 milj. kr. för dagspress och högst 6 milj. kr. när det gäller annan press.

Om det med säkerhet kan förväntas att omsättningen inte kommer att överstiga det högsta beloppet enligt ovan, kan RSV medge befrielse från att betala in skatten. I annat fall återbetalas den halvårsvis.

Av de här berörda publikationer vars utgivare är registrerade som skattskyldiga har RSV medgett befrielse från betalningsskyldigheten för mer än hälften. Till övriga återbetalas halvårsvis belopp i enlighet med restitutionsregeln.

RSV anser att det nuvarande systemet är tungrovt för beskattningsmyndigheten och krångligt och kostsamt för de skattskyldiga. Verket föreslår därför att en rätt införs till avdrag från skatten på den skattepliktiga omsättningen med belopp som motsvarar skatten på den omsättning som med nuvarande regler blir återbetalningsgrundande. Om redovisningsperiod avser del av år skall avdrag få göras med så stor del av årsbeloppet som svarar mot den tid redovisningen avser.

De remissinstanser som yttrat sig i denna fråga har varit positivt inställda till RSVs förslag.

8.1.12 Arkivering

För närvarande gäller att skattskyldig under en tid av två år skall bevara ett exemplar av varje trycksak som han framställt. Särskilt dyrbara eller skrymmande trycksaker behöver

dock inte bevaras på annat sätt än i form av skisser, fotografier eller liknande.

För att man skall kunna avgöra om en trycksak innehåller reklam är det oftast nödvändigt att ha tillgång till den. När den nu gällande regeln om arkivering infördes, svarade den mot då gällande bestämmelser om den tid inom vilken beslut om skatt kunde meddelas, nämligen ett år efter utgången av beskattningsåret.

Genom LPP har emellertid denna tid utsträckts till tre år. RSV föreslår därför att trycksaker i fortsättningen skall arkiveras i fyra år.

De remissinstanser som yttrat sig över denna del av förslaget har, med undantag för kammarrätten i Stockholm, avstyrkt en sådan ändring med hänvisning till att den skulle bli alltför betungande för de skattskyldiga.

8.1.13 Skyltreklam

Enligt nu gällande regler är reklam skattepliktig om den återges i eller i anslutning till trafikmedel, butikslokal, sportanläggning, teater eller liknande lokal, på fastighet eller allmän plats eller på annat motsvarande sätt. Undantag från skatteplikten råder dock för sådan reklam som återges i eller utanför ett företags butikslokal, arbetsplats, trafikmedel eller liknande, när reklamen avser detta företag, dess verksamhet eller utrymmet för reklamen.

Regeringsrätten har i två domar 1981 och 1984 fastslagit att skyltar i eller på ett affärscentrum, vilka inte var placerade i omedelbar anslutning till de butiker som skyltarna avsåg, inte omfattades av undantaget från skatteplikt. Skyltar som satts upp på anläggningens tak, på en gemensam ramp på

ytterväggen eller på gemensamma tavlor vid rulltrapporna skall således beskattas.

RSV menar att tillämpningen av undantagsbestämmelsen kan medföra gränsdragningsproblem och föreslår att undantaget från skatteplikt skall utvidgas till att avse skyltar i eller i anslutning till företags lokal etc., om reklamen avser företaget, dess verksamhet, dess belägenhet eller utrymmet för reklamen. Enligt verket bör dock den utvidgade skattefriheten endast avse affärscentra av inomhuskaraktär men inte centra av öppen typ som t.ex. Hötorgscity i Stockholm.

Remissinstanserna har genomgående varit positiva till förslaget att utvidga skattefriheten. Flera har emellertid ansett att denna även bör omfatta utomhuscentra.

8.2 Svenska Tidningsutgivareföreningen

I en skrivelse till reklamskatteutredningen den 25 mars 1987, har Svenska Tidningsutgivareföreningen - liksom i en tidigare till regeringen ingiven skrivelse - påtalat bl.a. att reklamtrycksaker och annonsblad som samdistribueras med tidningar beskattas hårdare än som skulle vara fallet om de distribuerades som direktreklam. Vid samdistribution med tidning skall trycksaker nämligen dels beskattas som andra reklamtrycksaker och annonsblad, dels som annonser i den tidning de medföljer.

I skrivelsen till reklamskatteutredningen anför föreningen följande.

Tryckfrihetsförordningens bilagebegrepp bör tillämpas betr. reklamskatten

Med anledning av direktiven vill Svenska Tidningsutgivareföreningen (TU) föreslå att det bilagebegrepp som används vid skattens tillämpning bringas i fullständig överensstämmelse med det bilagebegrepp som regleras i tryckfrihetsförordningen 1 kap. 7 §. En sådan omarbetning förefaller vara lätt att

genomföra och skulle väsentligt underlätta tillämpningen av reklamskattelagen. Samtidigt bör man helt utmönstra begreppet bilaga för sådan reklamtrycksak som enligt TF inte är bilaga till en tidning utan som enbart samdistribueras med denna.

Skatten på tidnings distribution av reklamtrycksaker bör tas bort

Enligt de nuvarande reglerna i reklamskattelagen beskattas en reklamtrycksak som distribueras som direktreklam enbart för den trycktekniska framställningen. Distributionen av reklamtrycksaken beskattas således inte. Om reklamtrycksaken samdistribueras med en dagstidning beskattas den för såväl distributionen som den trycktekniska framställningen resp. upplåtelsen av annonsutrymmet. För att åstadkomma konkurrenslikhet mellan distribution av reklamtrycksaker i form av direktreklam och samdistribution av reklamtrycksaker med dagstidningar har TU i skrivelse till budgetministern den 4 december 1981 föreslagit att reklamtrycksaker som samdistribueras med tidning skall undantas från reklamskatt på distributionen. En sådan skatteförändring skulle inte bara undanröja en konkurrensnedvridning utan också leda till en förenkling av de för närvarande alltför komplicerade reglerna rörande reklamskatt för bilagor och samdistribuerade reklamtrycksaker.

Om ovan föreslagna åtgärder genomfördes skulle de nya förenklade skattereglerna kunna sammanfattas på följande sätt:

Tidningsbilagor

Annonser i en dagstidnings bilaga, som enligt tryckfrihetsförordningen är en del av tidningen, beskattas på samma sätt som övriga annonser i tidningen.

Samdistribuerade reklamtrycksaker

En reklamtrycksak som samdistribueras med en dagstidning och som innehåller annonser för en eller flera annonsörer, som framställt trycksaken, beskattas enbart för den trycktekniska framställningen.

En reklamtrycksak, som samdistribueras med en dagstidning och som innehåller annonser vilka försålts till annonsörer av den som framställt trycksaken, beskattas enbart för annonseringen.

8.3 SWEDMA (Swedish Direct Marketing Association)

SWEDMA har i en skrivelse den 7 juli 1987 till utredningen anfört följande:

1 Direktiven

Enligt sina direktiv skall utredningen bl.a. anpassa reklamskattelagens bestämmelser till ny teknik för framställning av reklammeddelanden, t.ex. genom nya kopieringsförfaranden.

I direktiven sägs att trycksaksbegreppet kan sägas ha blivit delvis omodernt. Framställningen av trycksaker med traditionella metoder har under senare år rönt ökande konkurrens från alster framställda med hjälp av modern kopieringsteknik (t.ex. xerografi).

Vidare konstateras i direktiven följande: "I reklamskattelagen definieras som trycksak endast avtryck som framställts i tryckpress eller genom screenförfarande och med annons avses särskilt utrymme som upplåtits i trycksak. Skatt utgår inte för reklammeddelande som framställts i kopiator och inte heller för annonser i annonsorgan som framställts på samma sätt".

I direktiven pekas på en strävan efter likformighet, konkurrensneutralitet och förenkling i vad gäller reklamskatten.

2 Swedma:s inställning

2.1 Framställningsteknik av trycksaker

Det är riktigt att framställningen av trycksaker framställda med hjälp av modern kopieringsteknik, i första hand laserprintning, har ökat.

Ökningen är emellertid relativ eftersom en ökning också skett av trycksaker som är framställda med teknik som i dag leder till reklamskatt. Enligt föreningens erfarenheter torde för övrigt de trycksaker, som framställs med nämnda nya tekniker i regel vara ett följbrev, för vilket reklamskatt i dag ej utgår, till en reklamtrycksak för vilken reklamskatt utgår. De nya metoderna lämpar sig inte för framställning av reklam-broschyrer.

Tryckkostnaderna för nämnda följbrev och därmed liknande produkter, som är framställda med de nya kopieringsteknikerna är i jämförelse med tryckkostnaderna för konventionellt framställda trycksaker låga. Beskattningsunderlaget torde därför vara lågt och möjligheten att öka skatteintäkterna därmed begränsade.

2.2 Den diskuterade lösningen

Den av utredningen diskuterade lösningen är att beskatta reklamtrycksaker genom att skattelägga distributionsavgiften för dessa reklamtrycksaker i stället för på tryckkostnaderna för dessa.

Reklamtrycksaker distribueras på en mängd olika sätt t.ex. genom Posten, genom bl.a. vissa av Swedmas medlemsföretag, andra än medlemsföretag, idrottsföreningar, utbäring i egen regi, fastsättning på bilrutor, utdelning på gatan, bilägging i paket och andra trycksaker och till produkter som säljes över disk samt tillgång till broschyrer i särskilda ställ i butik. Genom att skattelägga endast distributionsavgiften minskar skatteunderlaget radikalt även om vissa nu ej beskattningsbara trycksaker fångas upp. Distributionsavgift uttages nämligen ej vid alla de fall som föreningen nämnt.

Betr. postalt distribuerade försändelser gäller att många reklamtrycksaker sänds i normal- och ekonomibrev som är tillslutna och därför ej kan öppnas för avgörande och/eller kontroll av om försändelsen innehåller reklamtrycksak. För såväl avsändaren som Posten tillkommer för övrigt svårigheter att avgöra om den information som försändelsen innehåller är kommersiell reklam, icke kommersiell reklam, information eller brev till vilket finns bifogat en reklamtrycksak utan reklamsyfte. Hur skall vidare reklamtrycksak som bilagts som "fripassagerare" behandlas i den mängd av kombinationer som kan uppstå?!

Om avsändaren i dessa fall och då vid inlämningen till Posten skall lämna information om att försändelsen innehåller reklamtrycksak tillkommer andra nackdelar. De numera vid reklamskatten vana tryckerierna ersätts av ovana avsändare som endast sporadiskt kommer att göra bedömningar av om reklamskatt skall utgå eller ej. Detta förhållande kommer att medföra att säkerheten i systemet blir avsevärt lägre. Risken för skatteundandragande åtgärder torde vidare vara uppenbar. Kontrollmöjligheterna kommer i praktiken bli hart när obefintliga eftersom antalet "leverantörer" av reklamskatten blir avsevärt flera än dagens tryckerier.

Samma eller liknande svårigheter som här ovan antytts kommer att gälla även när reklamtrycksaker sänds i massbrev eller mot avgift utdelas av annan.

Ett annat resultat som riskerar uppstå är en förskjutning mellan olika distributionssätt i syfte att undgå skatt. Bl.a. kommer avgiften på utdelning i egen regi att öka till nackdel för Posten och berörda distributionsföretag.

Direktivens strävan efter likformighet, konkurrensneutralitet och förenkling kommer ej att uppnås med den lösning som utredningen överväger. Ej heller blir resultatet en förenkling av de nuvarande reglerna i reklamskattelagen i syfte att underlätta tillämpningen och administrationen av skatten.

3 Förslag på alternativ lösning

Enligt föreningens mening uppnås de i direktiven angivna syftena bäst inom ramen för den nuvarande konstruktionen i reklamskattelagen men med tillägg för den vanligaste kopie-

ringsförfarandet för reklamtrycksaker (mest följbrev) nämligen laserprintning för vilken teknik de volymmässigt och skattemässigt mest intressanta lasermaskinerna oftast finns hos tryckerierna som redan i dag har vana vid reklamskatten.

Genom detta förslag undviks de nackdelar bl.a. minskat beskattningsunderlag och bristande kontrollmöjligheter som föreningen ovan pekat på.

8.4 Reprografiförbundet

Förbundet har i en skrivelse till regeringen den 28 maj 1986, som överlämnats till utredningen, anfört följande om möjligheten att utvidga trycksaksbegreppet till att omfatta nya metoder för mångfaldigande av text och bilder:

Redan i dag är det känt vilka svårigheter tryckerierna har med att avgöra om reklamskatt skall utgå eller ej. Ännu större blir svårigheterna om en helt ny yrkesgrupp kommer att ställas inför sådana avgöranden. De arbeten som utförs av kopieringsföretagen präglas dessutom av mycket stor snabbhet. I jämförelse med tryckeriindustrin arbetar reprografibranschen med relativt små upplagor, ibland från ett stort antal original. Beställningar tas ofta emot över disk och arbetet utförs medan kunden väntar. I sådana fall finns ingen möjlighet för kopieringsföretagets personal att avgöra om text och bild i det kopierade materialet innehåller reklambudskap, som skall skattebeläggas. Dessutom torde det stå helt klart att kunden inte alls är intresserad av att kopieringspersonalen läser igenom de handlingar, som skall kopieras. De kan vara av sådan art att de inte angår någon utomstående.

Härtill kommer arkiveringsproblemen. Inom tryckeriindustrin arkiveras praktiskt taget varje trycksak. Så sker ej inom kopieringsbranschen. Det skulle bli helt ohanterliga mängder arkivkopior om företagen skulle tvingas bevara några exemplar av alla de arbeten, som de kopierar.

I den under 1981 gjorda översynen av reklamskattebestämmelserna var RSV inne på tankegången att hänföra de reklamskattebelagda "trycksakerna" till vissa produktionsmaskiner. Ur kopieringsföretagets synpunkt är det i efterhand helt omöjligt att avgöra i vilken maskin en kopia har framställts. En gränsdragning av den arten att kopior framställda i en större kopiator skulle skattebeläggas medan kopior framställda i en mindre maskin skulle falla utanför bestämmelserna blir helt omöjlig att följa.

Det material, som produceras inom reprografibranschen, är i första hand av informationskaraktär. Sålunda framställs hos

kopieringsföretagen arbeten av typ instruktioner, bruksanvisningar, prislistor, kompendier, rapporter, enklare kataloger i A4 format, reservdelslistor etc. En reklamköpare vänder sig inte till ett kopieringsföretag för produktion av ett reklamalster utan anlitar i allmänhet reklambyrå för utformning av budskapet och ett tryckeri för den industriella framställningen av trycksaken.

Vi hoppas att vi med ovanstående synpunkter har klargjort vilka svårigheter som möter att införa reklamskatt på produkter framställda i en kopieringsmaskin.

8.5 Svenska Journalistförbundet

Förbundet har i skrivelse till regeringen den 9 juni 1986 som överlämnats för kännedom till utredningen anfört bl.a. följande om beskattningen av annonser och direktreklam.

Den svenska reklamen har, historiskt sett, fyllt flera uppgifter. Den har syftat till att informera om och stödja försäljningen av varor och tjänster. Men den har också bidragit till att finansiera den allmänna nyhetsinformationen i pressen. Annonserna, som länge var den helt dominerande formen av reklam, har förutom att betala sina egna kostnader också lämnat ett stort bidrag till tidningarnas ekonomiska möjligheter att utkomma och informera medborgarna i viktiga samhällsfrågor och andra angelägenheter.

Pressreklamen stod 1935 för cirka 75-80 procent av den dåvarande totala reklamkostnaden i samhället. Trycksaksreklamen utgjorde då endast cirka 10-15 procent. I slutet av 1970-talet hade pressens andel av inkomsterna från reklam minskat till 65 procent av de totala reklamkostnaderna. Trycksaksreklamen ökade under samma tid till cirka 30 procent. Källa: Sverker Jonsson: "Pressen, reklamen och konkurrensen, 1982".

Den här utvecklingen har fortsatt under 1980-talet. Den snabba tillväxten för trycksaks- och direktreklamen har fortsatt. Även pressannonseringen har mätt i volym ökat år från år med undantag för 1981 då en nedgång skedde med 2,4 procent.

Den närmast explosionsartade utveckling som trycksaksreklamen och framför allt direktreklamen, haft under senaste årtiondena har inte hejdats av den reklamskatt som infördes 1972.

Bakom denna utveckling ligger olika faktorer. Direktreklamen har i vissa områden fyllt upp det tomrum som funnits på grund av att det t.ex. inte finns någon dagstidning i ett visst geografiskt område som på något bra sätt når ut till hushållen. Lokala affärsidkare har funnit att direktreklamen är en

god kanal ut till de presumtiva kunderna i det lokala området runt affären.

I trycksaksreklamen ingår också gratisutdelade s.k. annons-tidningar. Antalet sådana ökade kraftigt under 1950-, 1960- och 1970-talet. Expansionen har sedan avstannat.

Totalt sett har direktreklamen i dag en omfattning som ingen kunde ana sig till när reklamskatten infördes 1972. Detta kan iakttas av varje svenskt hushåll. Under en på måfå vald månad utdelas i ett förortsområde i Stockholm reklamtrycksaker som väger cirka 1,4 kg. - - -

Enligt en undersökning som gjorts vid Göteborgs universitet och som gäller år 1984 beräknas den totala årliga reklamkostnaden i Sverige ligga på minst 9-10 miljarder kronor. Enligt samma undersökning skulle direktreklamen utgöra cirka 25 procent av den totala reklamvolymen. Det skulle innebära att totalkostnaden för direktreklam ligger på 2,5 miljarder kronor per år. Eftersom ökningen fortsatt sedan 1984 och på grund av att beräkningen är försiktigt gjord, så kan omfattningen av direktreklamen vara ännu större. Riktigt tillförlitliga uppgifter saknas.

Antalet försändelser som delas ut torde vara omkring 1,4 miljarder per år. Postverket som står för cirka 40 procent av utdelningen till hushållen delar årligen ut 550 miljoner försändelser.

Som en jämförelse kan nämnas att beskattningsunderlaget för trycksaksreklamen ansågs 1972 vara drygt 500 miljoner kronor vilket ska jämföras med dagens beskattningsunderlag som är drygt 2 miljarder kronor.

Det torde, enligt Svenska Journalistförbundet, inte råda något tvivel om att reklamskattens utformning har bidragit till denna utveckling. I jämförelse mellan trycksaks- och annonsreklam har trycksaksalternativet en gynnsammare position.

Reklamskatten har, enligt Svenska Journalistförbundets uppfattning, större tyngd på annonsmarknaden än vad den har på marknaden för trycksaksreklam. Det beror till stor del på att annonsernas pris täcker mer än produktionskostnaderna för själva annonsen och skatt. Med hjälp av annonsintäkterna blir det möjligt för tidningarna att ta ett stort ansvar för information och debatt i viktiga samhällsfrågor. Av tidningarnas inkomster kommer 60-70 procent från annonsinkomster.

Direktreklamen har däremot en annan skattesituation och bidrar inte på samma sätt till finansieringen av pressens allmänna informationsverksamhet. För trycksaker, dvs. direktreklam, bygger beskattningen på framställningskostnaderna, dvs. sättning, bildbehandling, tryckning, bokbinderiarbete, som utgör beskattningsunderlag. Distributionskostnaderna, som

anses utgöra cirka 30 procent av direktreklamens kostnad finns inte med i beskattningsunderlaget. Något som helst bidrag till en allmän informationsskyldighet lämnas inte. De skattemedel som flyter in går vidare till ett selektivt presstöd.

Även om skattesatserna för annonser och direktreklam är olika, 4 respektive 11 procent, och att det finns andra skillnader, så torde direktreklamen, sett ur samhällets synpunkt, ha en gynnad position i förhållande till annonser i pressen.

Detta förhållande är helt orimligt, sett utifrån att samhällets presspolitik har som mål att värna om grundläggande demokratiska friheter, främst informations-, åsikts- och yttrandefriheten. - - -

Dagspressen hotas nu från olika håll. En ökad konkurrens kommer från direktreklamen och från fristående annonsfinansierade gratistidningar, s.k. annonsblad. Reklam i radio och TV och med hjälp av ny teknik som kan komma inom en snar framtid, utgör en ny hotbild mot tidningarnas annonsintäkter.

Svenska Journalistförbundet anser att det är orimligt att direktreklamen har en gynnad ställning i förhållande till annonser i tidningarna. För att direktreklamen skulle bära sin andel av ansvaret för en allsidig nyhetsförmedling och opinionsbildning borde skatten på direktreklamen höjas från 11 procent till mellan 50 och 70 procent.

En sådan skattesats skulle göra valet mellan annonsering i dagstidningen mera jämförbart med utdelning av ett reklammeddelande direkt i brevlådan hos hushållen. Med ett skatteuttag av den storlek som föreslagits i denna framställan skulle konkurrensneutralitet skapas med hänsyn taget till samhällets presspolitiska mål.

Även om effekten av en sådan åtgärd skulle bli att direktreklamen minskade till hälften av den omfattning denna reklamform har i dag så skulle skatteintäkterna för staten öka.

Med hänvisning till vad som framförts i denna skrivelse hemställer Svenska Journalistförbundet

att regeringen tar de initiativ som behövs för att åstadkomma en avservärt hårdare beskattning av trycksaksreklam,

att om den av riksskatteverket begärda översynen av reklamskatten kommer till stånd det bör ingå i utredningsuppdraget att närmare överväga en sådan skattesköpning för trycksaksreklam, alternativt

att regeringen uppdrar åt utredningen om det statliga stödet till dagstidningar att överväga den föreslagna skattesköpningen.

9 ALLMÄNNA RIKTLINJER

9.1 Reklamskattens syfte

Reklamutredningen anförde konsumentpolitiska och, indirekt, presspolitiska skäl för införandet av en reklampåлага.

Från konsumentpolitisk synpunkt anfördes att reklamens omfattning och utformning bestämdes av säljarens snarare än köparens intressen och att en mycket stor reklaminsats kunde vara en både samhälls- och företagsekonomiskt dålig resursanvändning. Genom att i allmänhet gynna stora säljare kunde reklamen medverka till monopol tendenser och minska incitamentet för priskonkurrens. (SOU 1972:6, Beskattning av reklamen, s. 8-9.)

Det presspolitiska motivet var mindre direkt och kan snarast härledas ur det förhållandet att den nuvarande reklamskatten ersatte den provisoriska annonsskatten som införts ett år tidigare och som hade det uttalade syftet att finansiera en kraftig utökning av presstödet. Genom att reklamskatten kom att omfatta reklam även utanför pressorganen minskade också de konkurrensnackdelar som annonsskatten medfört för tidningarna på reklammarknaden. (Prop. 1972:58 s. 73-74.)

På senare tid har, framför allt från pressens håll, anförts att reklamskatten bör sänkas eftersom intäkterna därav nu överstiger presstödet (se avsnitt 4.2.1).

Direktiven för reklamskatteutredningen tar inte upp frågan om de syften som föranleder att skatt tas ut just på reklam och ger således inte belägg för någon ändrad inställning hos statsmakterna i denna sak. Varken i direktiven eller i förarbetena till annons- eller reklamskatten föreligger något uttalande till stöd för tanken att skatteintäkterna inte får överstiga summan av det direkta presstödet. I stället måste förutsättas, trots den ursprungliga anknytningen till presstödet, att allmänna statsfinansiella skäl talar för att skatten behålls på samma nivå som i dag.

En avgörande fråga för reklambeskattningen är vad skatten skall träffa, vad som bör vara skattepliktig reklam. Detta skall i korthet beröras i det följande.

Uppenbart är att RSLs definition av reklam - meddelande som har till syfte att åstadkomma eller främja avsättning i kommersiell verksamhet av vara, tjänst etc. - omfattar långt mer än vad som i dagligt tal avses med reklam eller som vi önskar träffa med reklamskatten.

Bland meddelanden som inryms i RSLs reklamdefinition men som enligt vår mening i princip inte bör ingå i det skattepliktiga området hör t.ex. följande:

- försäljningsaktiviteter, t.ex. anslag, demonstrationer eller försäljarverksamhet inne i en butik eller på annat försäljningsställe,
- upplysningar om varor etc. som en konsument har begärt, t.ex. genom att skriva till en eller flera tillverkare,
- upplysningar om varor och tjänster till någon som har ett etablerat kundförhållande till säljaren, t.ex. när en bank tillsammans med ett kontoutdrag upplyser om ett nytt slags konto,

- prislistor, tidtabeller, etc.,
- goda vitsord för viss vara vid tester som utförs av provningsanstalter, konsumenttidningar m.m.,
- positiva filmrecensioner och bokanmälningar.

Det skattepliktiga området bör avgränsas så att i huvudsak sådana avsättningsfrämjande meddelanden beskattas som

- härrör från säljaren
- inte riktas endast mot redan etablerade kunder, anställda, återförsäljare, e.d., utan mot allmänheten eller viss grupp utanför de nämnda
- inte har begärts eller initierats av mottagarna
- inte sprids uteslutande i eller vid särskilda försäljningsställen
- inte utgör endast prislistor, tidtabeller, etc.

Beskattningsbar reklam bör med andra ord enligt vår mening i princip vara sådana meddelanden som massdistribueras eller sprids till allmänheten eller till grupper som inte redan är kunder till ett företag för att stimulera och öka försäljningen av en produkt.

Ett påtagligt undantag härifrån är enligt gällande regler beskattningen av trycksaksreklamen, som beskattas även i de fall den lämnas till någon som särskilt bett om den, om den delas ut på försäljningsstället eller sätts upp som ett anslag i butiken. Genom att reklamtrycksakerna nu beskattas i produktionsledet beaktas nämligen inte de omständigheter under vilka den sprids. En beskattning i distributionsledet har bättre förutsättningar att träffa den verksamhet som vi

anser bör beskattas, nämligen massdistribution i en eller annan form av meddelanden från en näringsidkare till allmänheten eller till grupper utanför den etablerade kundkretsen för att stimulera eller öka försäljningen av näringsidkarens produkter. I kapitel 12 utvecklar vi närmare våra överväganden om beskattningen av direktreklamen.

9.2 Grundläggande drag i punktskattesystemet

Direktiven till reklamskatteutredningen får anses utgå från att reklamskatten även fortsättningsvis skall ha formen av en punktskatt. De överväganden vi har gjort i denna fråga har gett vid handen att andra lösningar - såsom en omkostnadsavgift eller en begränsad avdragsrätt vid inkomsttaxeringen för reklamköparen - skulle, såsom även reklamutredningen funnit, vara mindre lämpliga.

Med valet av punktskatteformen följer att skatten bör utformas på ett sätt som rent allmänt svarar mot vissa krav. En punktskatt bör nämligen i än högre grad än i fråga om inkomstskatten präglas av enkelhet. Detta förhållande motiverar en viss schablonmässighet i reglerna.

Härvid är det först och främst av vikt att det skattepliktiga området avgränsas på ett både entydigt och praktiskt sätt. Detta underlättas av att definitionerna av reklam, annons m.m. ges en ändamålsenlig utformning. Det är t.ex. ofta olämpligt att knyta definitioner till inkomstbeskattningen, eftersom detta kan innebära att reklamskattebeslutet kan behöva ändras på grund av t.ex. utgången av en utdragen process i ett inkomstskattemål. Vidare bör reglerna utformas så att antalet skattskyldiga blir så litet som möjligt, samtidigt som skattskyldigheten bör läggas på den som har lätt att bestämma och redovisa skatten. Skatteförvaltningens administration av skatten bör på detta sätt kunna hållas mycket liten.

9.3 Konkurrensneutralitet

I direktiven till utredningen anförs att lagen bör ges en utformning som innebär att gamla och nya reklammedier beskattas på ett så långt som möjligt likformigt och konkurrensneutralt sätt.

Med konkurrensneutralitet avses här att inte något reklammedium skall gynnas genom att skatt inte tas ut på reklam som förmedlas genom mediet eller därför att skatteunderlaget beräknas på ett sätt som är fördelaktigare än för andra reklamslag. Konkurrensen mellan olika sätt att göra reklam skall störas så litet som möjligt av reklamskatten.

Härav följer i princip att det skattepliktiga området bör utvidgas till att omfatta nya reklammedier som TV och datakommunikation, men även att definitionen av trycksak bör ses över.

Vidare bör det undvikas att viss reklam beskattas i två led, som i dag gäller för tidningsdistribuerad direktreklam och annonsblad.

De områden där svårigheter kan uppkomma med att upprätthålla konkurrensneutraliteten är framför allt där denna kommer i konflikt med kravet på enkelhet och där reklamen sprids från utlandet.

För att främja enkelhet i administrationen bör t.ex. kravet på konkurrensneutralitet inte ges sådan tyngd att det anses hindra att gränsen för redovisningsskyldighet sätts högre än i dag, om detta av andra skäl bedöms vara lämpligt.

När det gäller den reklam som befordras från utlandet eller genom utländska medier måste de begränsade möjligheterna att genomföra beskattningen beaktas.

Beskattning hos reklamdistributören kan i dessa fall genomföras framgångsrikt om denne är beroende av svenska myndigheter för denna eller någon annan aktivitet. En särskild reglering måste finnas när det gäller reklam genom tråd- eller etermedier som kan tas emot direkt av hushållen eller där kontrollmöjligheterna av andra skäl är små.

9.4 Kravet på förenkling

Med enkelhet avses såväl att de materiella reglerna skall vara lätta att förstå och tillämpa som att förfarandereglererna skall skapa ett smidigt och bra system för redovisning, upp- börd och kontroll. Förenklingsambitionerna syftar till att gynna alla berörda. Reglerna skall således vara lätta att tillämpa, redovisningssystemet smidigt osv. både för skatteförvaltningen och för de enskilda.

Kravet på enkelhet i de materiella reglerna innebär framför allt att det skattepliktiga området måste avgränsas på ett så klart och entydigt sätt som möjligt. Det skall vara lätt att avgöra om en prestation är skattepliktig eller skattefri. Detta är särskilt angeläget i fråga om de vanligaste reklamslagen. Här kan vissa schablonmässiga lösningar vara mest ändamålsenliga, även om de kan medföra att något reklammeddelande undgår beskattning och att någon gång ett meddelande beskattas trots att det inte utgör reklam.

Den schablonmässiga bestämning som ligger till grund för annonsbegreppet har fungerat utan anmärkningar under reklamskattens hela existens men passar inte för alla slag av reklammedier. Den visar emellertid att det för väsentliga områden kan finnas lösningar som gör att hanteringen inte behöver tyngas med svårtillämpade undantag och specialbestämmelser för att skapa rättvisa.

En konsekvens av en viss schematisk bestämning av skatteplikten är att den kan utnyttjas för skatteundandragande genom anpassning till systemet. Direkt skatteundandragande bör emellertid i möjlig mån hindras genom bestämmelser i lagen.

När det gäller förfarandereglerna bör först och främst eftersträvas att avvägningen av antalet redovisningsskyldiga för reklamskatt blir lämplig. Man bör undvika att göra ett stort antal personer skattskyldiga, som endast skulle betala ringa reklamskattebelopp. Endast på detta sätt blir skatteförvaltningens administration av skatten hanterlig. Samtidigt innebär målsättningen en självklar fördel för envar som befrias från redovisningsplikten. Denna strävan måste beaktas när man bestämmer i vilket led av de olika reklamlagens produktions- och distributionskedjor som skatten skall tas ut, dvs. vem som skall vara skattskyldig. En generell minskning av antalet skattskyldiga kan också åstadkommas genom att höja frigränsen för redovisningsskyldighet.

I övrigt bör förfarandereglerna så långt som möjligt anpassas till regelsystemet i den tämligen nya reglering av förfarandet för punktskatterna som finns i LPP.

En konsekvens av en viss utveckling är att den som har varit verksam i ett visst område kan komma att bli utslutten från detta område. Detta kan ske på olika sätt, till exempel genom att den berörda personen inte längre har de nödvändiga kvalifikationerna eller genom att den berörda personen inte längre har de nödvändiga resurserna.

Med det gäller följande: Om en person har varit verksam i ett visst område och har blivit utsluten från detta område, kan det vara svårt för den berörda personen att återvända till detta område. Detta kan ske på olika sätt, till exempel genom att den berörda personen inte längre har de nödvändiga kvalifikationerna eller genom att den berörda personen inte längre har de nödvändiga resurserna.

Om en person har varit verksam i ett visst område och har blivit utsluten från detta område, kan det vara svårt för den berörda personen att återvända till detta område. Detta kan ske på olika sätt, till exempel genom att den berörda personen inte längre har de nödvändiga kvalifikationerna eller genom att den berörda personen inte längre har de nödvändiga resurserna.

Om en person har varit verksam i ett visst område och har blivit utsluten från detta område, kan det vara svårt för den berörda personen att återvända till detta område. Detta kan ske på olika sätt, till exempel genom att den berörda personen inte längre har de nödvändiga kvalifikationerna eller genom att den berörda personen inte längre har de nödvändiga resurserna.

I övrigt bör följande beaktas: Om en person har varit verksam i ett visst område och har blivit utsluten från detta område, kan det vara svårt för den berörda personen att återvända till detta område. Detta kan ske på olika sätt, till exempel genom att den berörda personen inte längre har de nödvändiga kvalifikationerna eller genom att den berörda personen inte längre har de nödvändiga resurserna.

IV ~~Skatte~~ PRINCIPER FÖR REKLAMSKATTEN

I denna avdelning skall redovisas de principiella överväganden som gjorts mot bakgrund av beskrivningen i avd. III av bl.a. bristerna i den nuvarande reklambeskattningen, förändringarna på reklamområdet och vad som följer av de allmänna riktlinjernas tillämpning på de olika reklamlagen. Vidare lämnas en redogörelse för de huvudsakliga slutsatser som dessa överväganden resulterat i. Redovisningen är tämligen översiktlig. I de följande avdelningarna anges närmare hur de olika reklamlagen enligt vår mening skall beskattas och något om vilka konsekvenser förändringarna kan få.

Kapitelindelningen följer den indelning på skattepliktiga reklamslag som vi övervägt, nämligen på annonser, direktreklam, databasreklam, sponsringsreklam och övrig reklam.

I övrigt har ett par reklamslag som föranlett särskilda överväganden lyfts fram i egna kapitel. Det är här fråga om sådana reklammedier eller reklammetoder som för närvarande inte beskattas, nämligen radio- och TV-reklam samt reklam i elektronisk post.

Vissa reklamslag, nämligen enligt nuvarande regler all trycksaksreklam som distribueras med tidningar och enligt vårt förslag främst annonsbladen, träffas av reklamskatt i flera led. Detta diskuteras i ett särskilt kapitel.

Slutligen behandlas i denna avdelning några mer principiella förslag avseende förfarandet vid reklambeskattningen. Dessa avser gränsen för redovisningsskyldigheten, återbetalningen av skatt på annonser i tidningar och beskattningen vid införsel.

10 ALLMÄNT OM ANNONSER OCH REKLAM

10.1 Allmänna definitionsfrågor

Reklamskatten träffar enligt RSL annons och reklam i annan form än annons. Enligt RSL är, förenklat uttryckt, en annons ett upplåtet utrymme i trycksak och reklam ett avsättningsfrämjande meddelande.

En analys av de problem som finns i fråga om reklamskatten visar, att annonsbeskattningen fungerat så gott som problemfritt.

Skatten på annonser svarar för 70 % av reklamskatteintäkterna. Antalet skattskyldiga som redovisar skatt för annonsintäkter uppgick 1987 till drygt 1 500 vilket svarar mot knappt hälften av antalet reklamskattebetalare.

De tillämpningssvårigheter som uppkommer i samband med annonskatten är således tämligen få och oftast av rätt enkelt slag. Det har därför legat nära till hands att pröva om en beskattningsform liknande annonsbeskattningen kan införas även för andra reklammedier. Därvid har följande beaktats.

Den främsta anledningen till att annonsbeskattningen fungerat väl är enligt vår mening det schablonmässiga annonsbegrepp som används vid beskattningen. Annons definieras som allt upplåtet utrymme i trycksak oavsett om det innehåller reklam eller ej. På grund av denna enkla definition behöver inte vare sig tidnings- och annonsbladsutgivare eller beskatt-

ningsmyndigheter bedöma innehållet i de publicerade meddelandena och avgöra om det kan anses avsättningsfrämjande eller inte.

Mängden meddelanden som publiceras i upplåtet utrymme i framför allt tidningar är också så stor att en sådan värdering av innehållet inte vore möjlig.

Samma problem, att mängden meddelanden är alltför stor för att man i varje enskilt fall skall kunna ta ställning till om meddelandet innehåller reklam, uppkommer när det gäller reklamtrycksaker och, särskilt om videotexttekniken byggs ut, databasreklamen. Detta talar för att man liksom vid annonsbeskattningen bör tillämpa en starkt schematisk avgränsning av vad som är skattepliktigt om en reklambekattning skall ske av dessa medier.

Vid en beskattning av sponsringsreklam skulle en genomgång av varje enskilt sponsringskontrakt, oftast avseende idrott, för uppdelning av dess innehåll på enligt reklamdefinitionen skattefria och skattepliktiga prestationer kunna medföra avsevärda problem såväl för de skattskyldiga som för skatteförvaltningen. Starka skäl talar även i fråga om detta reklamslag för en schablonmässig bestämning av det skattepliktiga området.

För trycksaks- och idrottsreklamen är således förenklingsbehovet stort. För att beskattning av databasreklamen, som idag inte beskattas, skall kunna införas är det en förutsättning att beskattningen kan göras enkel. För detta ändamål bör först prövas huruvida annonsdefinitionen kan överföras på de aktuella reklamslagen.

Vid en sådan prövning måste för- och nackdelarna med en schablonmässig avgränsning av det skattepliktiga området beaktas. En sådan avgränsning kommer ju definitionsmässigt att medföra att en del meddelanden som inte är reklam blir

beskattade, liksom att vissa reklammeddelanden undgår beskattning. För trycksaks-, databas- och sponsringsreklamen kan olägenheterna bli av ett annat slag än när det gäller annonserna och således motivera schabloner med annan utformning.

Det kan emellertid noteras att man i fråga om annonsschablonen i allt väsentligt har accepterat att den även omfattar annat än reklam.

Annonsbeskattningen träffar ju bl.a. familjeannonser, officiella kungörelser, samhällsinformation, privata köp- och säljannonser m.m. som inte utgör reklam enligt RSLs definition. Denna beskattning av icke-kommersiella annonser har kritiserats i någon utsträckning endast såvitt avser vissa tilläggsuppgifter i telefonkatalogen.

I de svar vi fått på vår enkät till de skattskyldiga har också både Riksidrottsförbundet och flera tryckerier uttalat sig för en schablonisering och förenkling av reklambeskattningen. Man har anfört att det vore bättre med en låg skatt på all sponsring respektive hela produktionen än med det nuvarande komplicerade systemet.

Vi tror därför att det finns förutsättningar för en förenkling av beskattningen som sker genom en viss schematisering av de grundläggande definitionerna. Utgångspunkten för detta bör vara den nuvarande annonsdefinitionen, dvs utrymme i ett annons- eller reklammedium som upplåtits.

Vi kommer vid våra principiella överväganden i de följande kapitlen om vilka reklamslag som bör beskattas att anknyta till den traditionella annonsdefinitionen.

10.2 Egenreklamen

En bland annat praktiskt besvärlig del av den nuvarande reklambeskattningen är att annonser och reklam för den som ger ut en trycksak skall beskattas. Eftersom vederlag inte erläggs i dessa fall måste ett skäligt vederlag uppskattas till grund för beskattningen.

En viktig del av vårt förslag som avser såväl annonser som de andra reklamslagen är därför att beskattningen av den s.k. egenreklamen slopas. I princip innebär detta att reklambeskattning skall ske endast för utrymme som upplåtits mot vederlag, t.ex. i fråga om annonser sådant utrymme som upplåtits i periodiska publikationer av olika slag och i fråga om annan reklam utrymme som upplåtits i andra medier.

För större delen av direktreklamen och för reklam på grund av sponsringsavtal är dock inte begreppet upplåtet utrymme, som således har sitt ursprung i annonsbeskattningen, helt väl lämpat.

Principen är dock densamma; vi menar, som framgår av den fortsatta framställningen, att reklamskatten skall träffa massdistribuerade reklammeddelanden och att den inte skall träffa andra försäljningsaktiviteter. En schematisk gräns bör därför dras så att reklam som sprids, offentliggörs eller återges genom någon annans försorg, i någon annans reklammedium eller på av någon annan upplåtet utrymme är skattepliktig, men inte sådan som exponeras i eller i nära anslutning till den med reklamen avsedda näringsidkarens egen verksamhet.

Genom att egenreklamen undantas från beskattning uppnås en avgränsning av vad som skall beskattas som enligt vår mening är både materiellt tilltalande och praktiskt hanterlig. Därigenom utesluts nämligen sådana avsättningsfrämjande aktiviteter som enligt vanligt språkbruk inte utgör reklam, i förs-

ta hand verksamhet som utövas i ett företags egna lokaler, mot redan etablerade kunder, mot återförsäljare och liknande. Dessutom undviks besvärliga beräkningar av hur mycket egenreklam som funnits i t.ex. en tidning eller hur en reklamskylt på egen fastighet skall värderas.

En betydande del av egenreklamen har redan i de gällande reglerna undantagits från skatteplikt, men i förslaget har undantagen gjorts till princip.

10.3 Annonsmedier

I föreliggande avsnitt diskuteras de annonsmedier som förekommer och definitionen av själva annonsbegreppet.

Andra definitionsfrågor som uppkommer inom ramen för annonsbeskattningen har att göra med det indirekta presstödet som genom lägre skattesatser och återbetalningar av viss del av skatten utgår till utgivarna av vissa periodiska publikationer. Dessa regler gör det nödvändigt att skilja på dagspress, fack- och populärpress samt annonsblad och övrigt som kan vara periodiska publikationer. Hur de olika periodiska publikationerna skall avgränsas diskuteras i 20 kap.

Reglerna medför också att man måste skilja på självständiga tidningar samt avläggare till sådana tidningar. Även dessa definitionsfrågor behandlas i 20 kap.

Vidare har de nuvarande reglerna beträffande beskattningen av reklam som distribueras som medskick till tidningar, föranlett viss osäkerhet och kritik. Denna fråga behandlas i 12 kap.

Annonsbeskattningen träffar för närvarande dels allt mot vederlag upplåtet särskilt utrymme i trycksak, dels allt

annat särskilt utrymme i trycksak som används för reklam, den så kallade egenreklamen.

Den som är skattskyldig för annonser behöver därför så gott som aldrig göra den besvärliga bedömningen om ett visst meddelande är att betrakta som reklam eller inte vilket tryckerierna måste göra för varje enskild trycksak. Mängden meddelanden som mot betalning införs i tidningarna är också så stor att sådana bedömningar vore ogenomförbara.

Allmänt sett har annonsdefinitionen fungerat väl. Skäl att överväga en ändring av själva annonsdefinitionen föreligger därför endast i fråga om anknytningen till trycksak. Vidare bör som nämnts beskattningen av annonser för egen verksamhet upphöra.

I detta betänkande har tidigare redovisats de svårigheter som det snäva trycksaksbegreppet i RSL kan föranleda med anledning av att nya tekniker nu har utvecklats för att reproducera text och bilder (se avsnitt 6.5 och 7.2.2). Det är enligt vår mening uppenbart att trycksaksbegreppet måste ersättas med någon annan bestämning av i vilka medier annonser kan förekomma. Vid övervägande av hur denna nya bestämning skall se ut bör följande beaktas.

För tidningar och tidskrifter är det typiskt att utrymme upplåts till ett så stort antal annonsörer att det i praktiken är omöjligt att bedöma om de upplåtna utrymmena används för reklam eller för andra meddelanden.

Den som upplåter utrymme i andra reklammedier, som film, affischer, skyltar etc., torde på grund av meddelandenas utformning lättare kunna urskilja vad som är reklam. Mängden meddelanden är vanligen också så begränsad att en sådan bedömning rimligen kan göras. Därtill kommer att icke-kommersiell annonsering, i vart fall ännu, förekommer i ytterst begränsad omfattning utanför pressen.

Dessa motiv talar för att framför allt tidningarna, dvs. dags-, fack- och populärpress, fortfarande bör vara annonsmedier och det oavsett med vilken teknik tidningen framställts.

Eftersom annonsschablonen är konstruerad så att den inkluderar meddelanden som publiceras på upplåtet utrymme, således även meddelanden som inte utgör reklam, är det för att undvika onödigt överbeskattning önskvärt att den inte tillämpas i medier där det är lätt att skilja ut reklamen och inte heller där det är normalt att upplåtet utrymme används för annat än reklam, som t.ex. i telefonkataloger.

Utöver tidningarna och tidskrifterna återstår då som tänkbara annonsmedier de s.k. annonsbladen, dvs. periodiskt utkommande publikationer som innehåller annonser och som till övervägande del utdelas gratis. Dessa annonsblad karaktäriseras typiskt sett av att de har ett namn, en hel del redaktionell text och i en del fall viss icke-kommersiell annonsering som familjeannonser o.d. En del av annonsbladen ges ut av tidningsföretag som med sin tidning täcker en större region men med annonsbladet får en möjlighet att exploatera även lokala annonsmarknader och tillgodose lokala läsarintressen. Detta gäller t.ex. om Stockholmstidningarnas förortsbilagor.

Sammanfattningsvis utgör annonsbladen i många fall tidningsliknande publikationer. De står dessutom oftast öppna för olika, ofta konkurrerande annonsörer och innehåller många olika annonser. De skiljer sig härigenom från övriga annonstrycksaker, som generellt sett mer liknar reklambroschyrer och som vanligen innehåller ett fåtal annonser, reklam för endast ett annat företag eller reklam för märkesvaror som säljs av trycksakens utgivare.

Vad som talar för att låta annonsbegreppet omfatta upplåtet utrymme även i annonsblad är i första hand att man i dessa upplåter så mycket utrymme till olika annonsörer att det är

alltför betungande att ta ställning till varje publicerat meddelande. I vissa annonsblad förekommer också många icke-kommersiella annonser.

Vi har därför gjort den bedömningen att alla periodiska publikationer som inte utgör katalog, program eller liknande bör räknas till annonsmedierna. Dessutom bör i dessa publikationer endast det upplåtta utrymmet och således inte egenreklamen räknas som annons. Annonser skall således definieras som mot vederlag upplåtet utrymme i periodisk publikation. Av definitionen följer att den kritiserade reklambeskattningen av extra abonnentuppgifter i telefonkatalogen upphör.

10.4 Reklammedier

I detta avsnitt behandlas definitionen av reklam som sprids på annat sätt än genom upplåtet utrymme i periodiska publikationer.

I avsnitt 6.2 har påvisats att stora tillämpningssvårigheter följer av lagtextens definition av reklam, särskilt i samband med trycksaksbeskattningen. Det vore önskvärt att även de reklammeddelanden som sprids på annat sätt än genom tidningar kunde inrymmas under en lika entydig och klar definition som annonsdefinitionen.

De många och olikartade medier och uttrycksmedel som används för reklamen omöjliggör emellertid en sådan, samtidigt heltäckande, enkel och materiellt tillfredsställande definition för den icke annonsdistribuerade reklamen. Utgångspunkten för vad som vi anser skall beskattas av den icke annonsdistribuerade reklamen får därför - förutom att den liksom en annons skall finnas i ett mot vederlag upplåtet utrymme - primärt anknyta till en allmän beskrivning av vad som bör anses som reklam. Som ram för den icke annonsdistribuerade reklam som bör träffas av reklambeskattningen bör därför fortfarande

finnas en allmänt hållen definition, formulerad i stort sett som den nuvarande.

De tidigare redovisade svårigheterna att utan modifieringar använda den allmänna definitionen av reklam för att avgränsa vissa reklamslag, t.ex. videotextreklam, får, som nämnts inledningsvis, i stället bemästras genom enkla och schematiska definitioner av vissa reklamslag och i övrigt förenklingar där så är möjligt.

Särskilt angeläget är det med förenklingsåtgärder i fråga om de allra vanligaste sätten att sprida reklam, således i första hand det som i dag betecknas som reklam- och annonstrycksaker.

Till skillnad från vad som gäller nu föreslår vi, av skäl som anförs i främst kapitel 11, att trycksaksreklamen skall beskattas i distributionsledet i likhet med vad som gäller i övrigt, för reklambeskattningen. I kapitel 11 behandlas således det som i dag kallas för trycksaksreklam, dvs. reklam- och annonstrycksaker, tillsammans. Det annons- och reklamtryck som vi anser bör reklambeskattas föreslås få beteckningen direktreklam. Vi föreslår att definitionen av direktreklam skall bestämmas schablonmässigt till att avse alla massdistribuerade likadana försändelser.

En schablonmässig definition av reklamen är också nödvändig i fall då den skattskyldige har kontrollsvårigheter av andra skäl än att mängden möjliga skatteobjekt är mycket stor. Så är t.ex. fallet i fråga om i databasinformation, där ett meddelandes karaktär inte kan kontrolleras i efterhand. Frågor om databasreklam behandlas i kapitel 13.

Även för reklam på grund av sponsringsavtal bör beskattning ske enligt en schematisk regel bl.a. för att inte varje åliggande för parterna enligt avtalet skall behöva bedömas för sig. Sponsringsreklamen behandlas i kapitel 16.

I övrigt skall skatteplikt föreligga för reklam, svarande mot den traditionella reklamdefinitionen, i mot vederlag upplåtet utrymme. Denna utgångspunkt skiljer sig från den som gäller för den nuvarande regleringen. Nu innehåller lagen en uppräknning av de olika slag av spridning och offentliggörande som skall medföra skatteplikt. Vårt förslag innebär såtillvida en breddning av skattebasen som att enligt grundregeln all ersättning för offentliggörande och spridning av reklam skall beskattas. Annan reklam än direktreklam, databasreklam och sponsringsreklam - i förslaget betecknad övrig reklam - kan förekomma bl.a. i radio och TV, film och videogram, fasta skyltar och annan skyltreklam. Principiella överväganden i fråga om dessa reklamslag redovisas i kapitel 17.

11 REKLAM- OCH ANNONSTRYCKSAKER - DIREKTREKLAM

11.1 Allmänt

I kapitel 6 har de problem som belastar beskattningen av trycksaksreklamen redovisats översiktligt. Problemområdena är många. Här kan främst nämnas olikformighet i beskattningen vid olika tekniker för framställningen av trycksaker samt tolknings- och tillämpningsproblem vid gränsdragningen mellan reklamtrycksaker och andra trycksaker. Det sistnämnda är särskilt besvärande för det stora antal - även mindre - tryckerier som skall avgöra om en trycksak skall anses innehålla reklam. I detta avsnitt beskrivs de överväganden vi har gjort i fråga om trycksaksbeskattningen.

Trycksaksreklamen omfattar dels reklamtrycksaker, dvs. trycksaker som givits ut i det huvudsakliga syftet att sprida reklam för utgivaren, dels annonstrycksaker, dvs. trycksaker vari utrymme upplåts åt utomstående annonsörer.

Det stora antalet skattskyldiga får anses vara ett särskilt stort problem med trycksaksreklamen. År 1987 var över 1 200 tryckerier registrerade som skattskyldiga för reklamtrycksaksproduktion. Lika många skattskyldiga hade att redovisa intäkter av annonsplatsupplåtelse i annat än dags-, fack- och populärpress (se även bil. 1).

Ett annat problem är att trycksaksbegreppet på grund av den tekniska utvecklingen har blivit delvis omodernt (se avsnitt 6.5 och 7.2.2). Av direktiven framgår uttryckligen att vi

skall se över definitionen av trycksak. Enligt vår mening är en fortsatt skattefrihet för t.ex. xerografiskt mångfaldigad reklam svår att förena med kravet på konkurrensneutralitet.

Andra svårigheter som uppkommer för beskattningsmyndigheten och för de skattskyldiga vid tillämpningen av reglerna om beskattning av reklamtrycksaker har att göra med bedömningen av vad som skall hänföras till reklamtrycksak, bl.a. med gränsdragningen mellan reklam och affärsteknisk information samt med undantaget från skatteplikt för föremål med självständigt bruksvärde, dvs. där det förhållandet att föremålet rent tekniskt är en reklamtrycksak är av underordnad betydelse. Dessa svårigheter blir särskilt påtagliga på grund av det stora antalet skattskyldiga och på grund av att andelen skattskyldiga med liten omsättning och följaktligen med mindre vana vid bedömningen av de nämnda frågorna, är så hög (se härom vidare avsnitt 6.5).

Ett problem som gäller både reklamtrycksaker och annonsblad är dubbelbeskattningen av tidningsdistribuerad direktreklam. Dels kan det riktiga i att denna distributionsform ges en oförmånlig särbehandling sättas i fråga av rent sakliga skäl, dels är det en vid tillämpningen återkommande fråga var gränsen går mellan själva tidningen och det som skickats med utan att utgöra en del av tidningen. Dessa frågeställningar har behandlats i kapitel 13.

I fråga om de med tidning samdistribuerade annonsbladen uppstår ett särskilt problem i de fall där ett annonsblad genom namnsättning etc. har gjorts till en del av tidningen men till viss del distribueras förutom till tidningens abonnenter också till dem som inte abonnerar på tidningen. RSV har i sådana fall hänfört endast den del av upplagan som distribuerats till tidningsabbonenter till den skattemässigt gynnade dagstidningskategorin medan resten av upplagan klassificerats som annonsblad. Uttryckligt lagstöd för en sådan uppdelning saknas för närvarande.

RSV har i sin skrivelse den 10 januari 1986 till regeringen hemställt att skyldigheten att bevara trycksaker skall utsträckas från två till fyra år, vilket svarar mot den tid myndigheten har till förfogande för beslut om skatten. Om detta förslag genomförs innebär det en ytterligare belastning för tryckerierna.

11.2 Förändrad trycksaksbeskattning

En tänkbar lösning på problemen med trycksaksbeskattningen kan enligt vår mening i princip sökas efter två linjer.

Den minstingripande innebär främst en modifiering av den nuvarande reklam- och annonstrycksaksbeskattningen med utvidgning av trycksaksbegreppet, speciella regler för reklamutskick som medföljer tidningar och en förhöjd gräns för redovisningsskyldigheten.

En mer radikal förändring är att frångå det nuvarande systemet med beskattning av tryckningen av reklamtrycksaker och i stället beskatta distributionen, spridningen, efter samma huvudprincip som redan gäller för annan reklam.

11.3 Alternativ 1 - en modifierad produktionsbeskattning

Här skall i korthet utvecklas hur en mindre ingripande förändring skulle kunna se ut och vad som talar för och mot en sådan modifierad produktionsbeskattning.

11.3.1 Trycksaksbegreppet

I avsnitt 7.2.2 har redovisats ett antal tekniker för framställning av text och bild som inte ryms inom RSLs snäva definition av trycksak som avtryck som mångfaldigats i tryckpress eller screenförfarande.

Enligt vår mening bör en ny definition vara så vid att den inkluderar inte bara de tidigare redovisade nya teknikerna för reproduktion av text och bilder utan även andra sådana tekniker som kan bli aktuella inom en överskådlig framtid. Definitionen bör således göras så vid som möjligt. För att undvika att över huvud taget begränsa definitionen till viss framställningsteknik skulle trycksaksbeskattningen i detta alternativ lämpligen avse annons eller annan reklam i skrift som framställts i ett stort antal likadana exemplar.

I sammanhanget kan framhållas att om man dessutom vill beskatta sådan reklam som sprids på samma sätt som reklamtrycksakerna men i form av t.ex. varuprov och ljudband måste det ske på annat sätt än genom beskattning av produktionen. En reglering av vad som skulle anses ingå i produktionskostnaderna för reklam av så många och så skilda slag är knappast möjlig.

11.3.2 Dubbelbeskattning av tidningsdistribuerad reklam

Problemen med dubbelbeskattning av direktreklam med tidningar kan i detta mindre ingripande alternativ enklast lösas med en regel som stadgar att samdistribuerad reklam eller annonsblad inte som nu skall beskattas som annons i den huvudpublikation som den distribueras med utan endast för tryckningen, om det är en reklamtrycksak, och för upplåten annonsplats, om det är en annonstrycksak. Att göra tvärtom och bara beskatta medskicket som annons i tidningen är olämpligt, eftersom det för tryckerierna är omöjligt att avgöra om de alster som de framställer kommer att distribueras med tidningar, och således skall beskattas hos tidningsutgivaren, eller på annat sätt, varvid tryckeriet är skattskyldigt. Våra överväganden i fråga om den tidningsdistribuerade direktreklamen redovisas utförligare i kapitel 12.

11.3.3 Fördelar och nackdelar

Fördelarna med det skisserade alternativet står främst att finna i att det i mycket liknar den nu gällande ordningen. Många av de rättstillämpningsfrågor som kommer upp är därför kända, och de skattskyldiga är delvis desamma.

Av vad som sagts om problemen med det nuvarande systemet framgår dock att likheten med detta i väsentliga delar inte kan anses vara en fördel.

De nackdelar som följer av förändringarna i alternativ 1 kan sammanfattas som följer.

Tidningar som distribuerar reklam- och annonstrycksaker får med detta förslag en skattesänkning som blir större för fackpress och populärpress än för dagstidningarna. Om skattesänkningen leder till att tidningarna sänker priset på reklamdistributionen, kan detta medföra dels en överströmning från annonsering i tidningar till medskickad direktreklam, dels en överströmning från andra distributörer - som posten och direktreklamföretagen - till tidningarna.

Den mest påtagliga olägenheten med alternativ 1, liksom med varje annan lösning som innebär att man bibehåller beskattningen hos tryckerierna av själva produktionskostnaden, är emellertid att det redan nu stora antalet skattskyldiga ökar ytterligare. Även om gränsen för redovisningsskyldighet sätts till 60 000 kr., vilket vi kommer att föreslå, så kommer redan med dagens snäva trycksaksdefinition ca 860 tryckerier att återstå. Därtill kommer, med samma begränsningar, 800 annonstrycksaksutgivare. Vid en bibehållen beskattning i produktionsledet medför dessutom kravet på likformig beskattning att, som nämnts, definitionen av trycksak bör utvidgas till att omfatta alla tekniker för mångfaldigande av text och bild.

Därvid måste beaktas att kopieringsutrustningar och skrivare av de slag som beskrivits i avsnitt 7.2 redan i dag finns i ett mycket stort antal, sannolikt över 75 000 stycken, hos olika företag i landet. Oavsett att flertalet av dessa inte kommer att användas för att producera reklam och att åtskilliga av dem som ändå används för sådant ändamål inte når upp till gränsen för redovisningsskyldighet, så skulle återstoden, även om den skulle stanna vid 10 % eller 10 000 stycken, medföra oacceptabla administrativa svårigheter både för tryckarna och skatteförvaltningen. Varje alternativ som bygger på en utvidgning av trycksaksbegreppet men behåller beskattningen i produktionsledet bör enligt vår mening falla på denna grund. För den stora tillkommande gruppen skattskyldiga kompliceras dessutom beskattningen av att vederlag i flertalet fall inte utgår, eftersom framställningen av reklam sker i företagets egen regi. Beskattningsvärdet måste således ofta bestämmas på skälig grund.

Alternativet innebär också att alla de tidigare berörda svårigheterna med att bedöma vad som är reklam etc. kvarstår.

11.4 Alternativ 2 - distributionsbeskattning

11.4.1 Allmänna synpunkter

Ett radikalare alternativ för att komma till rätta med problemen med de många skattskyldiga och såvitt möjligt undvika tillämpningssvårigheter är att söka efter moment i hanteringen där verksamheten är koncentrerad till ett fåtal aktörer. Reklamskatten i fråga om övriga reklamslag träffar spridningen eller offentliggörandet av reklamen. Det ligger därför nära till hands att se på en del uppgifter om och beräkningar av hur trycksaksreklamen sprids.

I litteratur om reklam används ofta termerna trycksaksreklam och direktreklam parallellt. Med direktreklam avses då sådana

reklammeddelanden som distribueras direkt till mottagaren skilda från annan information och andra budskap. En annan vanlig term för denna distributionsform är brevlådereklam.

Större delen av all direktreklam består av trycksaker och huvuddelen av trycksaksreklamen sprids på detta sätt. Till de vanligare andra distributionsvägarna för trycksaksreklamen hör spridning i butiker och på andra försäljningsställen, på mässor, till etablerade kunder vid leverans av andra varor, till återförsäljare och anställda m.m. Det är således, då det inte rör sig om direktreklam, i huvudsak fråga om spridning i samband med annat försäljningsarbete och till redan befintliga kunder.

Som vi tidigare har utvecklat (se kapitel 10) bör med beskattningsbar reklam i första hand förstås meddelanden som en näringsidkare massdistribuerar till grupper utanför den etablerade kundkretsen för att stimulera eller öka försäljningen av sin produkt. Med hänsyn härtill framstår det ur materiell synpunkt inte som stötande att avstå från att beskatta de senare nämnda sätten att sprida trycksaksreklamen och att således koncentrera beskattningen på direktreklamen.

11.4.2 Direktreklamens omfattning och distributörer

Distributionen av direktreklamen är en verksamhet som är koncentrerad till ett förhållandevis litet antal företag. Där gäller nämligen att posten har monopol på alla adresserade försändelser medan distributionen av oadresserade försändelser sannolikt fördelar sig enligt nedanstående tabell, som underhand har inhämtats av branschföreträdare. Uppgifterna i tabellen har bekräftats av IMMG.

Företag	Volym	Värde
1. Posten	40 %	60 %
2. Svensk Direktreklam	40 %	32 %
3. Market Mail	8 %	5 %
4. Ett 40-tal företag plus idrottsföreningar skolklasser o.dyl.	7 %	3 %

De försändelseslag som vanligen kommer i fråga för postdistriberad reklam är massbrevnen för adresserade och gruppreklamen för oadresserade försändelser. Gemensamt för dessa försändelseslag är kravet att försändelserna skall vara identiska med vissa undantag, som redovisas i avsnitt 21.2.2. De är också, tillsammans med den subventionerade tidningstaxan, postens billigaste försändelseslag. Antalet massbrev uppgick 1986 till 480 miljoner och antalet gruppreklamsförsändelser till 1 767 miljoner. (Se även bilaga 1 för statistiska uppgifter.)

I Annonsörsföreningens tidning INFO nr 4/80 publicerade posten en egen skattning av reklamandelen i olika försändelseslag. Denna hade följande utseende. Sedan 1980 har posten genomfört vissa förändringar i försändelseslagen. Den inom parentes angivna beteckningen avser dagens försändelseslag.

Grupporsband (gruppreklam)	100 %
Massorsband (massbrev)	88 %
Dataprint (numera massbrev)	100 %
Trycksaker (mass- eller ekonomibrev)	60 %
Varuprov (vanliga brev)	100 %
Brev	5 %

11.4.3 Fördelar och nackdelar

Det som anförts i avsnitt 11.4.2 visar enligt vår mening såväl att distributionen av direktreklam till mycket stor del är koncentrerad till ett mindre antal företag som att den helt övervägande delen av dessa företags distributionsverksamhet - såvitt avser posten dess distribution av massbrev och gruppreklam - utgörs av just direktreklam.

Ur förenklings synpunkt framstår därför distributionen som ett lämpligt led för beskattningen av direktreklamen. En sådan förändring stämmer också som utvecklas nedan, med principen att endast massdistribuerad reklam och inte egenreklam skall beskattas.

En genomgång av ytterligare synpunkter - utöver dem som rör förenklingsaspekten - för och emot en övergång från en produktionskatt till en skatt på distributionen av direktreklamen kan ske utifrån vad reklamutredningen i huvudsak grundade sin uppfattning i denna fråga på.

När reklamutredningen övervägde vilka kostnader för direktreklamen som skulle träffas av reklamskatt delade man upp kostnaderna i följande kostnadsslag (DsU 1972:2, s. 6-7).

1. Produkt- och marknadsanalys
2. Mediaval, beordning, kontroll
3. Utformning av text och bild
4. Layout
5. Sättning
6. Bildorginalets konvertering till film eller klichéer
7. Konvertering till tryckplåt eller cylinder
8. Papper och tryckfärg
9. Tryckpress
10. Bokbinderiarbete
11. Distribution.

Av de uppräknade kostnadsslagen omfattas 7-11 av annonskatten medan reklamtrycksaksbeskattningen träffar kostnadsslagen 5-10.

Reklamutredningen diskuterade olika beskattningsalternativ och värderade dem efter en prövning i de avseenden som anges nedan under a-d. Reklamutredningens invändningar i dessa fyra olika hänseenden mot en beskattning baserad på distributions-

kostnaderna anges i samband med respektive punkt liksom vår bedömning av de aktuella frågorna.

a. De skattskyldigas möjlighet att tillämpa skattereglerna.

Reklamutredningen anförde att distributionsföretagen bl.a. på grund av tidspress skulle få svårigheter att tillämpa skattebestämmelserna. Intagningsrutinerna skulle göras mera komplicerade. Dessa svårigheter skulle i stor utsträckning falla på ett enda företag, nämligen posten. Speciella svårigheter att tillämpa skattebestämmelserna skulle uppstå för små distributionsföretag.

För vår del vill vi i detta avseende anförda följande. Reklamutredningens invändning om svårigheter för de skattskyldiga att tillämpa reglerna sammanfaller till stor del med vad posten underhand anført i diskussioner med oss. Posten har framhållit att en skyldighet att bedöma om försändelsernas innehåll utgör reklam eller inte skulle medföra stora problem för dess personal.

Enligt vår mening behöver sådana problem inte uppstå. De kan undvikas genom att de skattepliktiga försändelserna definieras på ett starkt schablonmässigt sätt. Därvid kan för det första de av postens olika försändelseslag som kan komma i fråga lämpligen begränsas till massbrev och gruppreklam.

Dessa försändelseslag används emellertid även för annat än reklam, såsom samhällsinformation, politisk propaganda, böcker, tidningar o.d. Så torde stundom även vara fallet med de distributionstjänster som tillhandahålls av de övriga distributionsföretagen.

För att på ett enkelt sätt utesluta beskattning av sådana försändelser som sannolikt inte innehåller reklam bör det vara möjligt att utgå i första hand från avsändarna. Det kan förutsättas att statliga och kommunala myndigheter, politiska

partier och andra ideella organisationer inte annat än undantagsvis sänder ut vad som i andra sammanhang är reklamskattepliktiga meddelanden i sina försändelser till allmänheten. Vi föreslår att försändelser från dessa avsändare befrias från skatt. Vidare bör vissa massutskick av böcker, tidningar o.d. undantas från beskattning.

På detta sätt kan enligt vår mening de påtalade svårigheterna för de skattskyldiga att tillämpa skattereglerna bemästras utan att besvärande över - eller underbeskattning av vissa försändelser uppkommer. Sammanfattningsvis är vår uppfattning att en distributionsbeskattning schabloniserad på sätt vi nu angivit, med hänsyn till postens hantering av massbrev och gruppreklam i praktiken inte skulle medföra några av de befara-
rade följderna; se vidare om posthanteringen i avsnitt 23.2.2.

- b. Möjlighet eller ej att fånga upp samtliga skattepliktiga trycksaker.

Reklamutredningen anförde också att alla reklamtrycksaker inte skulle kunna uppfångas hos distributionsföretagen. Sådana trycksaker som distribueras av beställarens försäljare eller återförsäljare skulle falla utanför beskattningen. Man vet inte, anförde utredningen, hur stor del av den totala reklamtrycksaksdistributionen som därigenom skulle undgå beskattning, men det skulle gälla bl.a. all tryckt butiksreklam och s.k. sales promotionsmaterial.

Beträffande denna invändning gör vi följande bedömning. De reklamtrycksaker som distribueras av konsulenter eller av beställarens försäljare eller återförsäljare på försäljningsställen, mässor eller vid hembesök utgör inte massdistribuerad reklam i vanlig mening utan är snarare ett hjälpmedel i försäljningsarbete och rådgivning. Det strider inte mot vår uppfattning av vad skatten skall träffa att sådana broschyrer

och beskrivningar, som inte massdistribueras på initiativ av avsändaren, skulle falla utanför beskattningsområdet.

Eftersom försäljningen av tjänster o.d. till skillnad från försäljning av fysiskt gods är beroende av skriftligt material för att åskådliggöra försäljningsobjektet, kan det vidare anföras att det nuvarande systemet drabbar tjänstesektorn hårdare än de sektorer som har konkreta produkter att visa upp.

c. Möjlighet eller ej att åstadkomma en med annonsskatten likvärdig beskattning.

Reklamutredningen anförde:

Antag att distributionskostnaderna utgör endast ca 30 procent av totalkostnaderna för en genomsnittlig reklamtrycksak. Antag vidare att detta innebär att distributionskostnaderna utgör 50 procent av de kostnader som (i fallet annons) täcks av annonsskatten. För att få fram ett med annonsskatten likvärdigt beskattningsunderlag skulle man alltså behöva skriva upp distributionskostnaderna med 100 procent, vilket kraftigt skulle gynna obeskattade distributionsmetoder och därigenom diskriminera mot distributionsföretagen.

Enligt vår mening kan detta resonemang inte vara avgörande för bedömningen. Annonsintäkterna täcker inte bara sina egna kostnader utan lämnar ett överskott och bekostar härigenom också väsentliga delar av den redaktionella verksamheten. Vederlaget för distribution av reklamtrycksaker eller annan direktreklam täcker inga sådana kostnader. Priset bestäms för dessa i konkurrens mellan olika distributionsföretag och det finns skäl att tro att priset med knapp marginal överstiger distributörens kostnad.

Med hänsyn till skillnaderna i fråga om prisbildning för dessa reklamslag kan det inte begäras att man för reklamtrycksakerna skall få fram ett med annonsskatten likvärdigt beskattningsunderlag på så sätt som reklamutredningen tänkte sig.

Som framgår av kapitel 23 räknar vi med att skatteintäkterna vid en beskattning i distributionsledet av direktreklamen blir i stort sett lika höga som de som nu tas in på reklamtrycksakerna.

d. Möjlighet eller ej att beskatta olika reklamtrycksaker likvärdigt.

Reklamutredningen påtalade att distributionskostnaderna varierar dels med vikt (enligt vissa grova viktklasser), dels med den hastighet varmed trycksaken önskas befordrad, dels med graden av selektivitet i utsändandet (bl.a. adresseringskostnad). Dessa variabler samvarierar inte alls eller endast delvis med de produktionskostnader som täcks av annonskatten. För att få fram ett med annonskatten likvärdigt beskattningsunderlag, skulle man alltså behöva skriva upp distributionskostnaderna med en genomsnittssiffra, vilket skulle gynna påkostade reklamtrycksaker men överbeskatta billiga sådana.

Som vi utvecklat måste beskattningen av reklamtrycksaker i första hand utformas så att man får en konkurrensneutral och enkel beskattning. Om vederlaget för varje slag av offentliggörande eller spridning av reklam ökas med 11 % uppnås enligt vår mening neutralitet mellan olika reklamslag på ett enkelt sätt.

En övergång från beskattning i produktionsledet till beskattning i distributionsledet måste med nödvändighet gynna de trycksaker som är dyra i framställningen och missgynnar de enklare eftersom portot inte varierar så starkt som tryckkostnaderna. I viss mån samvarierar kostnaderna så att enklare extraprislappar normalt delas ut som oadresserad grupp-reklam tillsammans med andra liknande tryck, dvs. till lägsta möjliga distributionskostnad, medan tunga postorderkataloger distribueras packade och adresserade och följaktligen också

har en högre portokostnad, men produktionskostnaderna har en betydligt större spännvid.

För en del av den allra enklaste brevlådereklamen kan därför vårt förslag medföra kostnadshöjningar. Med hänsyn till de förenklingsvinster som kan göras med förslaget får denna effekt accepteras. För att begränsa denna effekt av den föreslagna skatteomläggningen bör vidare beskattningsunderlaget i normalfallet utgöras endast av vederlaget för själva distributionen - oftast portot - och inte omfatta sådana i hanteringen näraliggande kostnader som avser adressering, kuvertering m.m. med mindre dessa tjänster tillhandahålls av distributionsföretaget.

Vid en samlad bedömning är enligt vår mening flertalet av reklamutredningens invändningar mot en skatt i distributionsledet väsentligen inte bärande i dag. Vad som återstår är inte av sådan tyngd att det inte uppvägs av fördelarna med förslaget.

11.4.4 Sammanfattning

Sammanfattningsvis bör alltså reklamtrycksaksbeskattningen hos tryckerierna upphöra och ersättas av en skatt på distributionen av direktreklam. I direktreklamen skall ingå all till brevlådorna eller eljest direkt till mottagarna distribuerad reklam, således även annonsblad, presentreklam och liknande.

I direktreklamen kommer således att ingå försändelser av i huvudsak följande slag:

- reklamtrycksaker, med eller utan upplåten reklamplats
- annonsblad
- reklam i text och bild som framställts på sådana sätt att de inte utgör trycksaker i den gällande snäva betydelsen av ordet

- reklamsändelser som inte utgörs av text och bild, såsom varuprov, kassetband o.d.

Den närmare utformningen av direktreklambeskattningen behandlas i avsnitt 21.2.2, 21.3.2 och 21.4.2.

12 TIDNINGSDISTRIBUERAD DIREKTREKLAM

Med tidningsdistribuerad direktreklam avses här reklam-broschyrer, fotopåsar, annonsblad m.m. som ges ut av någon annan än tidningsutgivaren men som bladas in i och distribue-ras med tidningen. I dag beskattas detta reklammedskick som annons i de tidningar det medföljer, varvid vederlaget för distributionen utgör beskattningsunderlag. Vid denna beskattning beaktas inte att reklammedskicket tidigare har beskattats hos tryckeriet, om fråga är om en reklamtrycksak, eller hos utgivaren, om bilagan är ett annonsblad. Härigenom får tidningarna vid distributionen av denna reklam ett sämre konkurrensläge än andra distributörer av direktreklam, eftersom dessa inte betalar reklamskatt för distribu-tionsvederlaget. Detta är inte väl förenligt med kravet på konkurrensneutralitet.

Problemet kan lösas på endera av två sätt. Det ena, som för-ordas av dagspressens företrädare, är att reklammedskicket endast beskattas som annons i tidningen, och således för dagspressens del med 4 % av vederlaget. Med en beskattning av direktreklamen i distributionsledet, som vi föreslagit (se kapitel 11), är denna lösning fullt möjlig. Om beskattningen av reklamtrycksaker som sprids på andra sätt även fortsätt-ningsvis skall ske hos tryckerierna, uppstår däremot svårig-heter eftersom tryckerierna då inte kan känna till distribu-tionssättet och således inte veta om de skall redovisa skatt för framställningen av trycksaken.

Det andra alternativet är att när det gäller denna reklam betrakta tidningarna som distributörer av direktreklam och beskatta dem härför med samma skattesats, 11 %, som vi föreslår skall gälla för sådana distributörer.

Svenska Tidningsutgivareföreningen har anfört bl.a. att det är väsentligt att bilagebegreppet anpassas till tryckfrihetsförordningens (TF) terminologi.

TF innehåller särskilda regler om ansvar och rättigheter för utgivare av periodiska skrifter och för tryckfrihetsrätten erfordras således definitioner av vad som omfattas av dessa regler.

I 1 kap 7 § TF stadgas bl.a. följande:

Med periodisk skrift förstås tidning, tidskrift eller annan sådan tryckt skrift, som enligt utgivningsplanen är avsedd att under bestämd titel utgivas med minst fyra å särskilda tider utkommande nummer eller häften årligen, samt därtill hörande löpsedlar och bilagor.

I en kommentar till TF har beträffande detta lagrum uttalats: "I den periodiska skriften ingår till denna hörande löpsedlar och medföljande bilagor. Dessa är således underkastade de för periodisk skrift gällande reglerna. Löpsedeln skall således icke främst ses som en marknadsföringsåtgärd utan som ett led i nyhetsförmedling och opinionsbildning. Till bilagorna räknas icke endast söndagsbilagor e.d. utan även bokkataloger och annat reklamtryck som stundom bifogas tidningar." (Gustaf Petrén Tryckfrihetslagstiftningen, 6:e upplagan s. 18-19).

I en skrivelse till utredningen den 25 mars 1987 synes Svenska Tidningsutgivareföreningen ha intagit motsatt ståndpunkt, alltså att den samdistribuerade reklamen tryckfrihetsrättsligt sett inte ingår i tidningen och att den inte bör betecknas som bilaga till tidningen (se avsnitt 8.2). Mycket synes också tala för en sådan uppfattning. Det är svårt att

se att reklammedskicket skulle utgöra ett led i nyhetsförmedling och opinionsbildning.

Utöver Petréns återgivna uttalande synes någon diskussion inte förekomma i doktrinen om den samdistribuerade reklamens tryckfrihetsrättsliga ställning. Inte heller har frågan varit föremål för prövning av domstol.

Allmänt kan det sägas att kommersiell reklam har ett svagare tryckfrihetsrättsligt skydd än andra skrifter, vilket bl.a. gör det möjligt att i vanlig lag reglera reklamens utformning. Detta förhållande kan dock inte utan vidare medföra att den ena eller den andra ståndpunkten är rätt i frågan huruvida den samdistribuerade reklamen ingår i den tidning som den medföljer eller ej. Något säkert ställningstagande i tryckfrihetsrättsligt hänseende synes för närvarande inte kunna göras i denna fråga.

En anpassning till tryckfrihetsrättsliga definitioner enligt Tidningsutgivareföreningens framställning har ett praktiskt värde endast i den mån dessa definitioner är säkra och allmänt omfattade. Då så enligt vår mening inte är fallet i fråga om tidningarnas reklamdistribution får en praktisk och materiellt tillfredsställande utformning av beskattningen i det nu aktuella hänseendet grundas på andra överväganden.

Valet mellan de två alternativen påverkar inte omfattningen av de tjänster som vederlaget avser, dvs. vad som ryms i beskattningsunderlaget. Det påverkar däremot skattesatsen, dock endast för dagstidningarna där den med oförändrade normer för det indirekta presstödet blir 4 % vid annonsbeskattning och 11 % vid direktreklambeskattning.

Eftersom de tidningar som skulle bli skattskyldiga för reklamskatt på direktreklam redan är och kommer att vara skattskyldiga för annonser saknas det ur skatteadministrativ synvinkel betydelse vilket beskattningssätt man väljer.

Enligt vår mening fungerar pressens befattning med direktreklamen i direkt konkurrens med andra distributörer på denna marknad. Likformighetsskäl talar således för att pressens distribution av direktreklam bör beskattas enligt samma skattesats som avses gälla för övriga direktreklamdistributörer, dvs. den högre skattesatsen.

För detta alternativ talar också att en övergång till enbart annonsbeskattning skulle innebära en påtaglig skattesänkning för sådana reklamtrycksaker som distribueras tillsammans med dagspress. En sådan skattesänkning skulle främja en överstyrning av direktreklam från posten och andra direktreklamdistributörer till dagstidningarna. I praktiken skulle detta medföra en ökning av det indirekta presstödet, som i första hand skulle gynna de större tidningarna.

Annonsbeskattning av den medskickade reklamen skulle sannolikt också medföra en ökning av den tidningsdistribuerade direktreklamen på tidningsannonsernas bekostnad, eftersom beskattningsunderlaget blir högre på annonserna. Detta kan tidningarna motverka med prissättningen. Konkurrensen på reklammarknaden mellan olika tidningar kommer emellertid att tendera att pressa priset på reklammedskick.

Vid en samlad bedömning förordar vi det alternativ som innebär en beskattning av vederlaget för tidningarnas reklammedskick med 11 % liksom för andra reklamdistributörer.

13 DATABASREKLAM

Enligt direktiven ingår i vårt uppdrag att lämna förslag om beskattning av databasreklam, dvs. reklam som sprids från databaser via datakommunikation, framför allt videotex.

I avsnitt 7.1.2 har lämnats en kort presentation av videotextekniken och annan datakommunikation samt de befintliga och planerade videotextsystemen i Sverige. I detta kapitel redovisas först i avsnitt 13.1 rättsläget i fråga om reklam i videotex m.m. och därefter beskrivs i avsnitt 13.2 våra överväganden om skatt på sådan reklam.

13.1 Reklam i videotex m.m.

Denna fråga har behandlats i flera offentliga utredningar. I informationsteknologiutredningens betänkande (SOU 1981:45 s. 171 ff) Nya medier - text-TV, teledata föreslog majoriteten förbud mot reklam i teledatamediet (=videotex). Detta förslag kritiserades emellertid och kom aldrig att ligga till grund för lagstiftning.

År 1984 stannade massmediekommittén (U 1982:07) i sitt betänkande (SOU 1984:65) Via satellit och kabel för att det var orealistiskt att förbjuda reklamen i en viss kommunikationsteknik och föreslog att reklam skulle få sändas under former som kunde godtas.

Videotexbranschen förutsattes själv se till att mediet inte skulle missbrukas genom att fyllas med felaktiga eller missledande uppgifter eller med pornografiskt eller på annat sätt "oetiskt" material.

Inte heller detta förslag ledde till lagstiftning och för närvarande åligger det den sittande radiolagsutredningen att pröva frågan.

Problemet är den tekniska likhet som datakommunikationen, alltså överföringen av information från databasen till mottagarapparaten, har med TV- och radiosändningar. I radiolagen har de senare medierna definierats genom tekniska beskrivningar. Trådsändning definieras sålunda i 1 § radiolagen som ljud, bild eller annat meddelande som sänds med hjälp av elektromagnetiska vågor, vilka är bundna vid särskilt anordnad ledare. För att få sända radioprogram, varmed enligt samma lagrum avses annat än enkla meddelanden om tid, väderlek, nyheter eller dylikt, i trådsändning till mer än 100 hushåll krävs tillstånd av kabelnämnden (se kapitel 15). Sådant tillstånd kan återkallas om kommersiell reklam förekommer i sändningarna.

Datakommunikation över kabel utgör alltså trådsändning i radiolagens mening. Frågan om den sända informationen utgör radioprogram är inte lika självklar eftersom radiolagens definition av sådant program gör undantag för "enkla meddelanden". Detta undantag har tillkommit för att göra det möjligt att även sända fröken Ur, TT-nyheter etc. över telefon.

Det har sagts att reklammeddelanden aldrig kan rymmas under beskrivningen "enkla meddelanden" men saken har inte prövats. Det skulle ju med visst fog kunna hävdas att uppmaningen "Köp Volvo!" är ett enklare meddelande än flertalet nyheter eller värderprognoser. Emellertid får det vid en samlad bedömning antas att den mängd information som kan inhämtas i ett ut-

vecklat videotextsystem är för komplicerad för att kunna hänföras till det tillståndsfria området.

För en sådan tolkning talar också att kabelnämnden i två beslut november 1987 konstaterat att text-TV-sidor från två lokal-TV-företag innehållit kommersiell reklam. Nämnden konstaterar i det ena fallet att reklaminslag har förekommit i viss kabeltext och i det andra att text-TV-sändningarna en viss dag innehöll flera annonssidor för olika livsmedelsbutiker. De ifrågavarande texterna hade en mycket enkel utformning. Kabelnämnden har ändå ansett att sändningarna omfattas av tillståndsplikten. Något skäl att förutsätta en annan bedömning i fråga om videotex föreligger enligt vår mening inte.

I sammanhanget kan noteras att beskrivningen av videotext som trådsändning inte är helt okontroversiell. Bl.a. har det hävdats att meddelanden i videotext över huvud taget inte sänds utan hämtas ur databasen av användaren.

Mot den invändningen kan, så vitt gäller tillämpningen av radiolagen, anföras att lagstiftaren, om begreppet sändning inte hade avsetts omfatta meddelanden som avsändaren själv måste beställa, inte skulle ha behövt göra något undantag för Fröken Ur och TTs telefonnyheter, vilka båda, med nyss nämnda terminologi inte sänds utan hämtas.

Vidare är det, enligt vår mening, med normalt språkbruk rimligare att säga att information, som med elektromagnetiska vågor överförs från en databas i Chicago till en bildskärm i Mälardalen, har sänts dit än att säga att mottagaren har hämtat informationen.

Anledningen till att inget tillstånd från kabelnämnden för närvarande krävs för videotextsystem synes således inte vara att sändningarna inte ansetts utgöra radioprogram enligt radiolagen. Skälet torde i stället vara att sändningarna ännu

inte i någon kommun når 100 hushåll, vilket är gränsen för tillståndstvånget. Med den kraftiga expansion som videotexanvändningen kan väntas få genom Teleguideprojektet (se avsnitt 7.1.2) är det emellertid nödvändigt att frågan får en lösning. Från radiolagsutredningen har underhand erfarits att man avser att lämna förslag i denna fråga under 1988.

Etiska riktlinjer för videotex

Videotexföreningen, som bildades 1983 för att främja videotexanvändningen, har utformat etiska riktlinjer för videotex. Riktlinjerna är indelade i sju avsnitt, som behandlar avgifter, avtal om ansvarsfördelning och abonnemang, anpassning till datalagen och till pressetiska regler för nyhetsförmedling, bildutformning och tekniska frågor. Det sjätte avsnittet innehåller följande regler om hur reklam skall förmedlas genom videotex:

De allmänna krav som ställs på marknadsföring av varor, tjänster och andra nyttigheter i lagstiftning eller från affärsetisk synpunkt, t ex i Internationella Handelskammarens reklamkodex Grundregler för reklam, gäller även för videotex och avser alla som verkar i eller genom mediet - informationslämnare, samordnare av tjänster och de som tillhandahåller tekniken.

Dessutom gäller följande, av datortekniken föranledda särskilda krav:

- Reklam i videotex bör vara uppsökt. Det innebär att en användare ska informeras i förväg om att endast ett visst kommando leder till ett reklaminslag.
- En uppsökt bild får inte föregås av s k mellanliggande reklam. Denna begränsning gäller inte terminaler i publika miljöer.
- Reklam är tillåten även på begränsad del av index och menybilder under förutsättning att användaren informerats i förväg, t ex i samband med undertecknandet av avtalet för abonnemanget, om att reklam kan förekomma även på sådana bilder.

13.2 Beskattning av databasreklamen

Sammanfattningsvis förutsätts reklam således kunna förekomma i videotex och liknande system för datakommunikation. För de system som skall vara tillgängliga för allmänheten genom terminaler i hemmen föreligger för närvarande i princip samma rättsliga hinder som mot reklam i egensänd kabel-TV. Det är emellertid, med hänsyn till radiolagsutredningens direktiv, sannolikt att detta hinder kommer att undanröjas inom en nära framtid. För närvarande planeras en väsentlig utvidgning av hushållsanvändningen av videotex under början av 90-talet. Detta videotextsystem avses bli delvis reklamfinansierat. Det är uppenbart att sådan databasreklam bl.a. rymmer förutsättningar för att konkurrera på den lokala annonsmarknaden med extraprisannonser o.d. Den kommer därvid att konkurrera med tidningar och annonsblad. Med de nuvarande reglerna saknas emellertid förutsättningar för att beskatta denna reklam.

Videotextsystem med bildskärmar som ställts upp i offentliga lokaler används redan i dag för reklamändamål. Någon reklamskatt utgår inte på vederlaget för denna reklam.

Kravet på likformig beskattning medför redan med hänsyn till den befintliga tekniken och de i publika miljöer uppställda terminalerna att databasreklamen bör beskattas. Åtskilliga frågor uppkommer om skattens utformning. Denna behandlas i 21 kap.

14 ELEKTRONISK POST M.M.

I avsnitt 7.1.3 har vi något redovisat den elektroniska postens möjliga användning i reklamen. Vi har bl.a. anfört att de befintliga systemen endast rymmer ett litet antal privata användare och att användarna - företag och privatpersoner - är anslutna till olika smärre system som ännu inte på något effektivt sätt länkats samman.

Det kan emellertid antas att antalet användare kommer att öka och organisationen av nätet att utvecklas inom den närmaste tiden. Allteftersom detta sker blir förutsättningarna för massdistribuerad reklam på detta sätt större. Detta talar i och för sig för en regel om beskattning av sådan reklam. Det visar sig emellertid för närvarande vara svårt att finna metoder för sådan beskattning.

Den elektroniska posten liknar den vanliga posten - och skiljer sig från videotex - genom att den är individuellt adresserad. Meddelandet ligger således inte lagrat i en databas för att sändas till envar som slår upp en viss "sida" i denna utan det sänds från en terminal, en användare, till en eller flera andra. Detta innebär också att det finns en aktiv avsändare och meddelandet sänds alltså - till skillnad från vad som gäller i fråga om videotex - inte på mottagarens initiativ. Slutligen är det, precis som med posten, både av integritetsskäl och praktiska skäl, uteslutet att bygga upp ett skattesystem på vad som faktiskt ryms i meddelandena.

Sättet att sända reklam i elektronisk post torde också komma att likna direktreklamen. Redan nu finns i många system funktioner som möjliggör massutskick.

Problemet med beskattningen ligger i svårigheten att finna aktörer som kan anses lämpliga som skattskyldiga för den elektroniska posten.

Som nämnts bör antalet skattskyldiga vara begränsat. Det är dessutom nödvändigt att varje skattskyldig utan stort besvär kan avgöra när skatteplikt föreligger och hur stort vederlag som är hänförligt till den skattepliktiga verksamheten. Vidare bör den skattskyldiges verksamhet ge möjlighet till kontroll från beskattningsmyndighetens sida av att skatten blivit rätt redovisad.

I den elektroniska posten finns bara två aktörer, nämligen användaren och den som upplåter utrymme i nätet, här kallad nätägaren. Mot bakgrund av våra tidigare ställningstaganden bör nätägaren, den som uppbär vederlag för distributionen, i första hand komma i fråga som skattskyldig. Med den teknik som finns i dag är det emellertid inte möjligt för nätägare att registrera om massutskick av likadana meddelanden äger rum. Att lägga in kontroller av sådana massutskick i nätet skulle för närvarande kräva stora investeringar.

Det återstående alternativet, att göra avsändaren skattskyldig, är olämpligt av flera skäl. Först och mest väsentligt är vid detta alternativ att kontrollmöjligheter i stort sett saknas.

Därtill kommer att alternativet avviker från den av oss omfattade principen att det är den mot vederlag, för annans räkning spridda och offentliggjorda reklamen, som skall beskattas. Genom att inget vederlag utgått måste beskattningsvärdet bestämmas efter skälig grund. En sådan bedömning framstår inte som lämplig för den elektroniska posten.

Vid en samlad bedömning, varvid även beaktats att de årliga intäkterna av en beskattning av reklam i elektronisk post ännu inte på flera år kan beräknas uppgå till annat än marginella belopp, finner vi att någon beskattning av sådan reklam inte bör ske för närvarande. Under de kommande åren bör emellertid uppmärksamhet ägnas åt användningen av elektronisk post för reklam och frågan om reklambeskattning av mediet kan senare behöva omprövas.

15 REKLAM I RADIO OCH TV

I detta kapitel skall frågor om reklam i radio och TV behandlas. Därvid skall i korthet redovisas huvuddragen av den radorättsliga regleringen. Det finns också anledning att beröra den oklarhet som råder beträffande rätten att vidare-sända satellitprogram.

Därefter diskuteras översiktligt om och hur beskattning kan ske av reklam i olika slag av radio- och TV-sändningar.

15.1 Allmänt om den radorättsliga regleringen

Radiolagen är den grundläggande författningen för radio- och TV-verksamheten i vårt land. För tre typer av sändningar - närradio, radiotidningar och kabelsändningar - finns dessutom regler i andra författningar. Dessa är närradiolagen (1982:459), lagen (1981:508) om radiotidningar och lagen om lokala kabelsändningar (kabellagen).

I 1 § radiolagen definieras vissa begrepp som ligger till grund för regleringen, bl.a. radiosändning, trådsändning och rundradiosändning.

Med radiosändning förstås ljud, bild eller annat meddelande som sänds med hjälp av elektromagnetiska vågor vilkas frekvenser är lägre än 3 000 gigahertz och vilka utbreder sig i rymden utan särskilt anordnad ledare.

Med trådsändning avses ljud-, bild eller annat meddelande som sänds med hjälp av elektromagnetiska vågor vilka är bundna vid särskilt anordnad ledare.

En rundradiosändning är en radiosändning som är avsedd att tas emot direkt av allmänheten.

Radioprogram, slutligen, är en radio- eller trådsändnings innehåll, om detta består av annat än, utom angivande av namn eller källa, enkla meddelanden om tid, väderlek, nyheter eller dylikt. Till radioprogram i denna mening räknas alltså även TV-program.

15.2 Tillstånd att sända radio och TV i Sverige

För rätt att här i landet sända radioprogram i rundradiosändning krävs tillstånd av regeringen (5 § första stycket radiolagen).

Sådana tillstånd har endast företagen Sveriges Television AB, Sveriges Riksradio AB, Sveriges Lokalradio AB och Sveriges Utbildningsradio AB. Dessa företag är därmed s.k. programföretag i radiolagens mening.

Närradio får emellertid sändas efter tillstånd av närradionämnden (3 § närradiolagen). Med närradio avses rundradiosändningar med begränsad räckvidd av ljudradioprogram (1 § närradiolagen). I februari 1988 uppgick antalet närradioföretag med tillstånd till 2 116.

Enligt 5 § andra stycket radiolagen krävs det tillstånd av regeringen för rätt att här i landet sända radioprogram i trådsändning, om sändningen sker till bostäder och når fler än 100 bostäder. En motsvarande tillståndsplikt för lokala trådsändningar föreskrivs i kabellagen. Den tillståndsbeviljande myndigheten enligt kabellagen är kabelnämnden.

Tillstånd av regeringen krävs slutligen för rätt att sända radiotidning i rundradiosändning eller i trådsändning som når fler än 100 bostäder, 2 § lagen om radiotidningar och 2 § förordningen (1981:512) om radiotidningar. En radiotidning är ett radioprogram som är avsett för synskadade och som har en eller flera tryckta nyhetstidningar som förlaga (1 § lagen om radiotidningar).

Räckvidden av radiolagens och kabellagens tillståndskrav i fråga om trådsändningar begränsas genom föreskriften i 5 a § första stycket radiolagen. Där anges att radioprogram i rundradiosändning som har tagits emot i centralantennanläggning utan särskilt tillstånd får sändas vidare till mottagare inom fastighet som är ansluten till anläggningen. Detta betyder att exempelvis dagens båda marksända svenska TV-kanaler får vidaresändas fritt i kabel. Det betyder också att rundradio-sändningar från satellit får sändas vidare fritt via kabel.

I 10 och 11 §§ radiolagen föreskrivs straff och förverkande för vissa överträdelser av den radiorättsliga lagstiftningen, exempelvis sändning av radioprogram utan erforderligt tillstånd.

15.3 Aktuella radio- och TV-sändningar till svenska hushåll

15.3.1 Sveriges Radio-koncernens sändningar

Med Sveriges Radio-koncernens, dvs. programföretagens, sändningar avses riksradians tre program, lokalradions och utbildningsradions sändningar samt de båda TV-kanalerna.

I dag får det förutsättas att så gott som alla svenska hushåll har tillgång till radio eller TV, oftast bådadera. Omkring 3,2 miljoner hushåll betalar mottagaravgift för innehav av TV-mottagare (TV-licens); för ljudradioapparat utgår ingen sådan avgift. Enligt Sveriges Radio AB byrå för publikunder-

sökningar, PUB, lyssnar i genomsnitt 75 % av befolkningen på något av ljudradions tre program en genomsnittlig dag, och lika många ser på någon av de två TV-kanalerna.

15.3.2 Närradio

Närradioverksamhetens syfte är att möjliggöra för medborgarna att genom sina folkrörelser och föreningar använda radion för information, utbildning och agitation. Närradion skall således ses som en särskild radiokanal för föreningslivet.

Tillstånd till närradiosändningar ges till föreningar. För närvarande - i februari 1988 - har 2 116 sammanslutningar sådant tillstånd. Under 1987 sändes 3 100 tim. närradio per vecka i landet, dvs. i genomsnitt 1,5 timmar per tillståndsinnehavare.

PUB gjorde 1984 en undersökning av lyssnandet på närradio och lokalradio. Man fann att ungefär 3 % av befolkningen i ålderrarna 9-79 år i kommuner som hade närradio lyssnade på denna en genomsnittlig dag. Närradiokommittén, som redovisat även andra mindre undersökningar, kommenterar PUBs jämförelsevis låga lyssnarsiffror med att antalet lyssnare stiger när sändningen har pågått ett tag och att åtskilliga av de sändarföreningar som ingår i undersökningen hade startat kort tid innan den genomfördes. Någon senare undersökning av lyssnarentalet finns emellertid inte.

15.3.3 Kabel-TV

Vidaresänd kabel-TV

Med vidaresänd kabel-TV avses TV-sändningar, vanligen via satellit, som tas emot i särskild utrustning, t.ex. en parabolantenn, och vidaresänds över ledning till mottagaren. Den som äger de ledningar som avses brukar kallas nätägaren. Enligt kabellagen krävs det tillstånd för sådan vidaresänd-

ning. I februari 1988 hade 241 nätinnehavare tillstånd att vidareända satellitsändningar. Televerket är den enda nätägaren med verksamhet i hela landet och når 80 % av kabel-TV-hushållen. Särskilt på större orter finns emellertid andra nätägare. I Stockholm äger t.ex. de allmännyttiga bostadsföretagen ett bolag, Stjärn-Nät, som med sitt kabelnät konkurrerar med televerket.

I dag är ca 380 000 hushåll anslutna till kabelnätet. Detta medför att ca en miljon människor i landet kan se kabel-TV. Enligt prognoserna väntas 700 000 hushåll ha kopplats in på nätet 1990.

De hushåll som är anslutna till televerkets kabelnät har tillgång till tio kanaler. Detta är det s.k. basutbudet. Dessutom kan man mot särskild avgift abonnera på en eller flera kanaler ur det s.k. tilläggsutbudet. Av följande uppställning framgår vilka kanaler som för närvarande - i mars 1988 - är möjliga att ta emot från satellit.

<u>Basutbud</u>	Avsändarland	Finansieringsform
Sky Channel (med bl.a. God Morgon Skandinavien)	England	Reklamfinansierad
Super Channel	England	Reklamfinansierad
World Net	USA	Statl. finansierad
TV 5	Frankrike	Statl. finansierad
Cable News Network	USA	Reklamfinansierad
Moskva TV 1/Horizont	Sovjet	Statl. finansierad
MTV Europe	USA/England	Reklamfinansierad
TV 3 Scan-Sat	Danmark	
	Sverige/Norge/	Reklamfinansierad
	Danmark	
TV Scandinavia	Sverige	Reklamfinansierad
<u>Tilläggsutbud</u>		
Filmkanalen	England/Sverige	Betal-TV
Screen Sport	England	Betal-TV
Children's Channel	England	Betal-TV
Film Net	Sverige	Betal-TV
Art's Channel	England	Betal-TV
Life Style	England	Betal-TV

Egensänd kabel-TV

De kabelnät som används för vidareändning av satellitsändningar kan också användas för distribution av lokala TV-program. Kabellagen innehåller också regler om sådana sändningar, s.k. egensändningar. Tillstånd till egensändningar kan endast ges till lokala kabelsändarföretag och omfattar - i likhet med vidareändningstillstånden - endast ett begränsat område, vanligen högst en kommun.

De lokala kabelsändarföretagen skall inrymma företrädare för olika intressen och meningsriktningar. 1 februari 1988 hade 15 lokala kabelsändarföretag fått tillstånd till egensändningar.

15.4 Reklamförbudet

Det förbud som gäller mot reklam i Sveriges Radio ABs sändningar, i närradion och i de två slagen av kabel-TV - vidare-sänd och egensänd - vilar på regler, som är både materiellt och formellt olika. Förbudets efterlevnad övervakas dessutom av skilda kontrollorgan. Här skall kort redovisas innehållet i dessa regler och vilka remedier som står till buds vid överträdelser.

15.4.1 Sveriges Radio-koncernens sändningar

Förbudet mot reklam

I 6 § radiolagen föreskrivs att programföretagen, dvs. Sveriges Television AB, Sveriges Riksradio AB, Sveriges Lokalradio AB och Sveriges Utbildningsradio AB, skall iaktta opartiskhet och saklighet i sin programverksamhet. Redan denna grundläggande regel utgör ett hinder för kommersiell reklam. Kravet

på opartiskhet tar nämligen bl.a. sikte på just reklambetonat gynnande av ett särskilt företag eller en viss produkt.

Utöver denna regel anges i lagrummet att det i ett avtal mellan regeringen och ett programföretag som villkor för sändningsrätt får tas in bl.a. föreskrift om förbud mot kommersiell reklam eller mot program som bekostas av annan än programföretag.

Nu gällande avtal mellan staten och programföretagen har trätt i kraft den 1 juli 1986. Enligt en i de olika avtalen likalydande bestämmelse får ett programföretag inte mot vederlag medge kommersiell reklam i program eller programinslag. Företaget får inte heller sända ett visst program eller programinslag, om företagets rätt att sända programmet eller inslaget är beroende av att någon annan än ett bolag inom koncernen utger ersättning till den som upplåter rätten. Detta är det s.k. sponsringsförbudet.

Radionämnden

Radionämnden, som är en statlig myndighet, övervakar enligt 7 § radiolagen och förordningen (1978:482) med instruktion för radionämnden att programföretagen utövar sina sändningsrättigheter i överensstämmelse med 6 § radiolagen och de avtal som staten har ingått med vart och ett av företagen. Program som har sänts i närradion eller i lokala kabelsändningar prövas inte av radionämnden, utan av närradionämnden eller kabelnämnden som behandlas i följande avsnitt.

Övervakningen sker i form av efterhandsgranskning. Granskningsärenden anhängiggörs på följande tre sätt:

- Anmälan
- Initiativbeslut av nämnden
- Underrättelse från programföretag med anledning av begäran om beriktigande eller genmäle.

Besluten i granskningsärenden fattas av nämnden vid sammanträde eller, såvitt avser friande beslut i ärenden som inte är av större vikt eller av principiell betydelse, av nämndens direktör.

Följande tre olika typer av beslut förekommer:

Fällande beslut: brott föreligger mot radiolagen eller avtalet med staten.

Kritiserande beslut: brist har konstaterats men har inte bedömts som så allvarlig att brott mot radiolagen eller avtalet föreligger.

Friande beslut: brott mot radiolagen eller avtalet föreligger inte.

Viktiga beslut förs ut till massmedia genom TT-kommunikéer och genom direkta kontakter med dagspressen. Programföretag är skyldigt att redogöra för fällande beslut i sina sändningar. Några andra sanktionsmöjligheter har nämnden inte. Besluten kan inte överklagas.

15.4.2 Närradiosändningar

Förbudet mot reklam

Enligt 10 § närradiolagen får kommersiell reklam inte sändas i närradio. Vidare gäller att ett program eller programinslag i närradion inte får bekostas med pengar eller annan egendom som har ställts till sammanslutningens förfogande under förutsättning att programmet eller inslaget sänds. Närradions uppgift - att utgöra språkrör för olika föreningar och intressegrupper - medför naturligen att något krav på opartiskhet inte kan ställas. Däremot stadgas i 9 § närradiolagen ett förbud mot inslag som kränker principer om alla människors lika värde och den enskilda människans frihet och värdighet.

Närradionämnden

Närradionämnden, som har funnits sedan 1986, skall bevaka att tillståndshavare inte överträder de regler som gäller enligt närradiolagen, alltså bl.a. förbudet mot kommersiell reklam. Nämnden har i allt väsentligt samma arbetsformer som kabelnämnden och delar också kansli med denna.

Till skillnad från radionämnden får närradionämnden återkalla sändningstillstånd om en sändande sammanslutning bryter mot reklamförbudet i 10 § närradiolagen. Nämndens beslut kan överklagas till kammarrätten i Stockholm. Under 1987 avgjorde närradionämnden 12 ärenden angående ifrågasatt reklam. Nämnden återkallade sändningstillståndet i ett fall, kritiserade ett inslag utan att återkalla tillståndet och friade de anmälda eller på eget initiativ granskade inslagen i tio fall.

15.4.3 Kabelsändningar

Förbudet mot reklam

Ikke tillståndspliktiga kabelsändningar

Kabelsändningar till andra lokaler än bostäder får bedrivas fritt. Samma sak gäller kabelsändningar som inte når fler än 100 bostäder.

Beträffande dessa kabelsändningar gäller inga särskilda restriktioner med avseende på reklam och sponsring. Det är följaktligen tillåtet med både reklam och sponsrade program.

Tillståndspliktiga kabelsändningar

Reklamförbudet i kabellagen har utformats som en rätt för kabelnämnden att dra in tillstånd eller förbjuda vidareändring i vissa fall. Så kan t.ex. tillstånd till egensändning

återkallas av kabelnämnden om tillståndshavaren har medgett kommersiell reklam i sändningarna eller gjort reklam för egen kommersiell verksamhet i dessa (23 § kabellagen).

Fortsatt vidaresändning från satellit i fast trafik får förbjudas av nämnden om det i programkanalen under en längre tid och i betydande omfattning har förekommit sådan kommersiell reklam som måste anses riktad särskilt till svenska konsumenter (24 § kabellagen). Med satellit i fast trafik avses s.k. kommunikationssatelliter, som sänder med så låg effekt att det för mottagningen krävs speciell utrustning. Regeln gäller således inte de direktsändande satelliterna vars sändningar kan tas emot med enklare utrustning. Avsikten är att förhindra att det uppkommer programkanaler med ett omfattande reklam innehåll riktat mot Sverige. Reklam kan anses riktad särskilt till svenska konsumenter om reklamutbudet utgår från speciellt svenska förhållanden exempelvis genom att ange försäljningsställen i Sverige eller priser i svenska kronor. Karaktäristiskt kan vara, att reklamen är på svenska språket (prop. 1984/85:199 s. 46).

Att märka är, att förbud mot vidaresändning endast får meddelas, om det med hänsyn till sändningarnas art och programkanalens karaktär och inriktning bedöms att ett förbud för programkanalen är godtagbart från yttrandefrihets- och informationsfrihetssynpunkt (24 § andra stycket radiolagen). Något avgörande där denna regel tillämpats föreligger inte.

Kabelnämnden

Kabelnämnden har samma organisation och arbetsformer som närradionämnden och delar kansli med denna.

Kabelnämnden har hittills haft att ta ställning till två reklamslag i satellitsändningar där förbud kunnat komma i fråga. Nämnden fann i båda fallen att inslagen, som hade svenskt tal, genom sin utformning fick anses vara riktade

särskilt till svenska konsumenter men att reklaminsatsen ännu inte nått sådan omfattning att det fanns grund för ingripande från kabelnämndens sida.

Under 1987 har nämnden också på eget initiativ granskat några lokala kabelsändarföretags egensändningar. I flera fall fann nämnden att kommersiell reklam hade förekommit. Nämnden nöjde sig dock med att i skrivelser erinra företagen om kabellagens bestämmelser.

Kabelnämndens beslut att medge eller dra in tillstånd överklagas till kammarrätten i Stockholm.

Enligt svensk lagstiftning gäller inte några restriktioner i fråga om reklam för program som sänds via satellit från utlandet och är avsedda att tas emot av hushållen i Sverige direkt eller via centralantennanläggning. Enligt 5 a § radiolagen första stycket får ju radioprogram i rundradiosändning som har tagits emot i centralantennanläggning utan särskilt tillstånd sändas vidare till mottagare inom fastighet som är ansluten till anläggningen. Bestämmelsen tillkom innan sändningar via direktsändande satelliter var aktuella och massmediakommittén ansåg att bestämmelsen gällde även dessa sändningar.

15.4.4 Direktsändning från satellit

Någon möjlighet att från svensk sida bestämma över innehållet i direktsändningar från utlandet finns för närvarande inte.

Några bindande internationella överenskommelser beträffande programinnehåll som måste iakttas i de stater varifrån sändningarna kommer har inte träffats. Europarådets ministerkommitté har i februari 1984 kommit överens om en rekommendation beträffande användningen av satellitkapacitet för överförande av radio- och TV-program. Där sägs bl.a. beträffande programinnehåll (3.):

Den som gör reklam är skyldig att följa den lagstiftning som är tillämplig i den stat, varifrån sändning sker och att ta den hänsyn till den mottagande statens lagar som är motiverat med tanke på hur stor andel av publiken som finns i landet i fråga.

Det finns inte någon bestämmelse beträffande reklam i svensk lagstiftning som sändarföretagen är skyldiga ens enligt rekommendationen att iaktta. Bestämmelsen om opartiskhet rör endast rundradiosändning från radiosändare här i landet med stöd av tillstånd av regeringen. Reklamförbudet återfinns i avtalen med de programföretag som fått sådant tillstånd.

15.5 Vidaresändning från direktsändande satelliter

15.5.1 Allmänt

Det nuvarande regelsystemet tillåter som nämnts fri vidare-sändning av rundradiosändningar, dvs. av sändningar via etern som är avsedda att tas emot direkt av allmänheten. Eftersom envar i informationsfrihetens intresse tillåts att med egen utrustning ta emot sådana sändningar, har det inte ansetts lämpligt att begränsa rätten till vidaresändning.

När denna regel lagfästes i 1966 års radiolag förekom knappast någon reguljär rundradiosändning över satellit. De satelliter som började användas under senare delen av 60-talet var s.k. kommunikationssatelliter, som sände med så låg effekt att det för mottagningen behövs särskild utrustning. I praktiken kunde därför dessa program endast nå hushåll som var anslutna till en mottagarutrustning av erforderlig kapacitet, dvs. en stor parabolantenn.

För vidaresändning av sådana program krävs som tidigare nämnts tillstånd av kabelnämnden. En fri sändningsrätt har bedömts ge nätägaren en monopolställning som skulle kunna beränsa andras yttrandemöjligheter.

De direktsändande satelliterna sänder med så hög effekt att sändningarna kan tas emot med tämligen enkel utrustning, så överkomlig i pris att den väl kan anskaffas av enskilda hushåll eller grupper om färre än 100 hushåll.

Därför anses dessa sändningar vara avsedda att tas emot direkt av allmänheten. Enligt förarbetena till kabellagen får de därmed anses utgöra rundradiosändning och får följaktligen vidaresändas fritt inom en fastighet. Det uttalas dock att denna bedömning grundar sig på antagandet att sådana satelliter kommer att användas för nationell rundradioverksamhet som kringgärdas av regler och principer för sådan verksamhet, samt att reglerna kan komma att omprövas om de direktsändande satelliterna tas i anspråk av kommersiella företag.

Under 1988 kommer de första direktsändande satelliterna för sändningar till europeiska länder att tas i bruk. Redan nu är det klart att vissa kanaler som sänds via dessa satelliter kommer att användas av kommersiella intressen. Över de skandinaviska länderna sänds redan från årsskiftet 1987/88 en reklamfinansierad kanal med namnet TV 3 som ägs av det svenska Industriförvaltnings AB Kinnevik. Under våren 1988 har också TV-sändningar startats som i och för sig kan tas emot i hela Europa men som med hänsyn till språk, reklam etc. måste anses riktade mot Sverige.

TV 3 kommer efter en övergångsperiod att sända sina program över en direktsändande satellit.

Denna reklamfinansierade kanal får då utan särskilt tillstånd vidarebefordras i kabelnät. Härigenom undanröjs det reklamhinder som ligger i att kabelnämnden kan dra in tillståndet om tillståndshavaren har medgett kommersiell reklam i sändningarna eller gjort reklam för egen kommersiell verksamhet i dessa.

15.5.2 Radiolagsutredningens förslag

Mot bakgrund av den utveckling som således förefaller omedelbart förestående har radiolagsutredningen i ett delbetänkande (SOU 1987:63 Vidaresändning av satellitprogram i kabelnät) föreslagit följande.

Terrestra rundradiosändningar, dvs. sådana som inte sänds via satellit utan härrör från sändare på jorden eller i luftrummet, skall även i fortsättningen få vidaresändas fritt. Satellitsändningar skall däremot endast få vidaresändas fritt om de kommer från programföretag inom Sveriges Radio-koncernen eller från något av de företag i de andra nordiska länderna som enligt dessas lagar har rätt att sända TV i riktäckande rundradiosändningar från jordbaserade sändare, dvs. Danmarks Radio och TV 2, Norsk rikskringkastning, Rikisutvarpid (Island) och Oy Yleisradio Ab (Finland).

Radiolagsutredaren påpekar att en sådan begränsning enligt 2 kap. 13 § första stycket regeringsformen är tillåten endast om den betingas av ett "särskilt viktigt skäl".

Förslaget innebär alltså en begränsning av den nuvarande vidaresändningsrätten - som ju omfattar all rundradioverksamhet - och således en motsvarande begränsning av informationsfriheten. Om en sådan skall kunna accepteras, måste det enligt radiolagsutredaren motiveras med att man anser det rådgående koncessionssystemets bevarande vara ett sådant "särskilt viktigt skäl" som enligt 2 kap. 13 § första stycket regeringsformen kan föranleda att informationsfriheten begränsas.

Nuläget i fråga om reklam i direktsända satellitkanaler

Radiolagsutredningens förslag har föranlett kritik och frågan om vidaresändning av satellitsändningar torde inte utan ytterligare överväganden bli föremål för lagstiftning. I dag

kan inte bedömas om och hur radiolagen kommer att ändras i detta avseende.

Även om radiolagsutredningens eller ett liknande förslag skulle godtas av lagstiftaren är det inte klart att reklaminslagen i t.ex. TV 3 kan föranleda en tillståndsindragning av kabelnämnden. För att så skall kunna ske krävs nämligen att reklaminslag har förekommit under en längre tid och i betydande omfattning samt att de måste anses riktade särskilt till svenska konsumenter. Av tidningsintervjuer har framgått att TV 3, som sänds över Skandinavien, inte räknar med att kanalens reklaminslag skall kunna anses riktade särskilt mot Sverige.

För en bedömning av om ett reklaminslag är riktat mot svenska konsumenter kan enligt kabellagens förarbeten sökas ledning i t.ex. om reklamen sänds på svenska eller om den utgår speciellt från svenska förhållanden genom att t.ex. ange försäljningsställen i Sverige eller priset i svenskt mynt (prop. 1984/85:199 s. 46). TV 3 har uppgivit att dess reklaminslag kommer att utformas med hänsyn till dessa uttalanden.

Dessutom gäller den redan nämnda begränsningen att förbud mot vidareändring endast får meddelas om det med hänsyn till sändningarnas art och programkanalens karaktär och inriktning bedöms att ett förbud för programkanalen är godtagbart från yttrandefrihets- och informationsfrihetssynpunkt.

15.6 Beskattning av reklam i radio och TV

RSV fann i ett förhandsbesked som meddelades år 1978 att vissa reklaminslag i Sveriges Radios rundradiosändningar var skattepliktiga enligt 5 § 2 RSL. Bestämmelsen reglerar skatteplikten för reklam som återges genom visning av film eller återgivning av ljud. Regeringsrätten undanröjde förhandsbeskedet med hänvisning till att RSL inte ägde tillämpning på reklam genom radio och TV (RÅ79 Aa 20).

Att lagen inte heller äger tillämpning på lokala utsändningar innehållande reklam via kabel fastslogs i en dom av regeringsrätten den 9 april 1985 (RÅ85 1:24). Genom denna dom undanröjdes ett förhandsbesked enligt vilket RSV förklarar sådana sändningar till ett studentbostadsområde skattepliktiga. Regeringsrätten anförde att eftersom reklamutredningen i förarbetena till RSL särskilt uttalat, att de avsåg att i annat sammanhang, om så erfordrades, behandla frågorna om beskattning av reklam i radio och TV, kan den bestämmelse som finns i 5 § inte avse sådan reklam.

RSV har i ett förhandsbesked den 2 juli 1981 förklarar att reklam i interna TV-sändningar inom ett hotell var skattepliktiga. Eftersom beslutet inte överklagats föreligger emellertid inget ställningstagande från regeringsrätten i denna fråga. Reklambeskattning sker för närvarande av åtskilliga reklaminslag i icke tillståndspliktiga kabelsända program.

Vi har i uppdrag att föreslå sådana ändringar av reglerna om reklamskatt att medier, som nu är eller under den närmaste framtiden kan väntas bli betydelsefulla kanaler för offentliggörande av reklam, beskattas på ett så långt möjligt likformigt och konkurrensneutralt sätt och att i enlighet härmed föreslå hur skatten skall tillämpas på reklam bl.a. i satellitsändningar som ingår i lokala kabelsändningar och på reklam i andra trådsändningar.

Det kan konstateras att reklam förekommer eller kan förekomma i samtliga typer av radio- och TV-sändningar.

Reklamskatt utgår enligt vårt förslag på i stort sett alla former av reklam, bl.a. för reklam vid offentlig visning av film liksom av video.

Neutralitetsaspekten gör det påkallat att motsvarande reklam i radio och TV beskattas. Redan i år kan avsevärda belopp komma att erläggas för TV-reklam i till Sverige satellitsänd

TV och i intern-TV. Om reklamförbudet ändras torde reklam-mediesituationen förändras än mer. Om reklam i dessa medier lämnas obeskattad, medför det en konkurrens på icke likformiga villkor även med reklamen i pressen. En sådan situation bör undvikas.

En grundläggande syn som anknyter reklamskatteplikt till spridning eller distribution av reklam talar också för beskattning av reklam i radio och TV. De olika förhållanden som råder i fråga om svenska och utländska radio- och TV-sändningar och intern TV-sändningar medför att dessa TV-reklammedier för närvarande bör behandlas olika.

Allmänt bör således gälla att TV- och radioreklam är skattepliktig. För de svenska programföretagen bör dock, så länge reklamförbudet råder, göras ett undantag från skatteplikten. I övrigt bör sådan reklam i radio- och TV-sändningar som särskilt riktas mot Sverige beskattas. Vidare bör reklam i intern-TV-sändningar beskattas, liksom även utländska reklam-sändningar som inte i huvudsak tas emot i annat land än Sverige. Hur beskattningen skall utformas utvecklas närmare i kapitel 21.

TV och i intern-TV. Om reklamförbudet ändras torde reklam-
regleringen också på grundläggande sätt vara tillämplig på
mediestationen förändras på sätt. Om reklam i dessa medier
- som vi ser på grundläggande sätt är avsaknad av reklamförbud
- i samma oönskade, medför det en konsekvens på icke tillämplig
- som också nämns i detta avsnitt. En sådan situation
- av vilken även reklam i pressen. En sådan situation
- för vilken det inte är tillämpligt att tillämpa bestämmelserna
- för andra.

I grundläggande avseende är de olika mediestationerna, så
- En grundläggande syn som angår reklamförbudet till
- i tillämplig avseende är att reklamförbudet till
- spridning efter distribution av reklam till andra för be-
- samma grundläggande avseende är att reklamförbudet till
- skattning av reklam i radio och TV. De olika förhållanden som
- som grundläggande avseende är att reklamförbudet till
- råder i fråga om svenska och utländska radio- och TV-sänd-
- ningar och intern-TV-sändningar medför ett bestämt reklamför-
- bud för närvarande för bestämda olika.

Att reklam i radio och TV är tillämplig i andra
- Allt för således gäller att TV- och radioreklam är skatte-
- likt. För de svenska programföretagen bör dock, så länge
- reklamförbudet råder, göras ett undantag från skatteplikten.
- I övrigt bör sådana reklam i radio- och TV-sändningar som
- reklamförbudet råder, göras ett undantag från skatteplikten.

Intern-TV-sändningar beskattas, liksom även utländska reklam-
- sändningar som inte i huvudsak är avsedda för utlandet.
- Sverige. Hur beskattningen skall förhållas utvecklas närmare i
- kapitel 2.

Reklam i radio och TV är tillämplig i andra
- reklamförbudet råder, göras ett undantag från skatteplikten.
- reklamförbudet råder, göras ett undantag från skatteplikten.
- reklamförbudet råder, göras ett undantag från skatteplikten.

Reklam i radio och TV är tillämplig i andra
- reklamförbudet råder, göras ett undantag från skatteplikten.
- reklamförbudet råder, göras ett undantag från skatteplikten.
- reklamförbudet råder, göras ett undantag från skatteplikten.

Reklam i radio och TV är tillämplig i andra
- reklamförbudet råder, göras ett undantag från skatteplikten.
- reklamförbudet råder, göras ett undantag från skatteplikten.
- reklamförbudet råder, göras ett undantag från skatteplikten.

16 SPONSRING

16.1 Allmänt

Vid en konferens 1981 enades de europeiska idrottsministrarna om följande definition av idrottssponsring:

"Sports Sponsorship is a mutually advantageous relationship between people or organisations in which the sponsor provides benefits to the sponsored in exchange for an association with a sport, events, facilities or sport participants."

I dagligt tal avses med termen sponsring fortfarande ofta ett oförpliktande, närmast gåvoliknande understöd till framför allt idrottsmän eller idrottsföreningar, ibland till kulturella institutioner eller evenemang, någon gång till forskningsprojekt.

På senare tid har emellertid skett en betydelseförskjutning så att termen numera i allt högre utsträckning används för att beteckna ett affärsmässigt avtalsförhållande med ömsesidiga förpliktelser.

Denna betydelseförskjutning beror på sponsringens snabbt växande betydelse som marknadsföringsmedel. Dagens sponsorer väntar sig att de för sina sponsorpengar skall få utbyte i form av reklam, goodwill eller annat som ytterst leder till ökad vinst.

Erland Waldenström är ordförande i den s.k. Londongruppen, en intressegrupp för frågor om kultursponsring med deltagare

från näringslivet och kulturinstitutioner. I en artikel i Svenska Dagbladet den 8 februari 1988 har han anfört följande:

Ett företags uppgift är att förvalta aktieägares och långgivarers pengar för syften som anges i bolagsordningen. När det sponsrar kultur är det primära syftet inte att stödja kulturen utan att göra någonting som på kortare eller längre sikt är bra för företaget. Det är den mottagande partens, kulturinstitutionens eller kulturarbetarens uppgift att se till att sponsoröverenskommelsen också är bra för kulturen.

Waldenström uttalar vidare i artikeln i fråga om definitionen av sponsring att denna är en affärsmässig överenskommelse till ömsesidig nytta för sponsorn och den sponsrade.

Enligt kvalificerade bedömare, som t.ex. Riksidrottsförbundets informationschef Uno Grönkvist eller IMMG, omsätter sponsringen i Sverige mellan 500 och 800 milj. kr. årligen och ökar starkt. Redan intervallet antyder osäkerheten i siffrorna. Denna osäkerhet betingas delvis av svårigheten att avgränsa sponsringen och delvis på dess internationella karaktär.

Ett problem med den inledningsvis återgivna definitionen är t.ex. att den inrymmer varje avtal om t.ex. rink-, ljustavle- eller tröjreklam som ingås av en idrottsförening. Sådan konventionell reklam är visserligen en integrerad del av de flesta sponsringsavtal, men förekommer ju även utanför sådana mer omfattande affärsrelationer.

Ett annat problem som uppkommer vid reklambeskattningen är hur man skall kunna skilja ut den traditionella supporterverksamheten, som ofta betecknas som lokal sponsring, från den affärsmässiga verksamhet som kan komma i fråga som reklamskatteobjekt. Vidare måste man överväga vilka som skall kunna vara parter i ett affärsmässigt sponsringsavtal och slutligen, hur den reklamskattepliktiga delen av ett affärsmässigt sponsringsavtal skall avgränsas.

16.2 Gällande regler för beskattningen

16.2.1 Avdrag vid inkomstbeskattningen

Det kan vara motiverat att något beröra den inkomstskattemässiga behandlingen av sponsring.

Inledningsvis kan konstateras att gåva, enligt uttryckligt stadgande i 20 § KL, aldrig kan föranleda avdrag vid inkomsttaxeringen. För att sådant avdrag skall medges för sponsringskostnader måste dessa anses utgöra driftkostnader i företagets verksamhet.

Det krävs således att den verksamhet som kostnaderna avses bestrida är ägnad att inverka fördelaktigt på företagets vinst på kortare eller längre sikt.

Vanligen hänförs sponsringen till kostnaderna för reklam och marknadsföring. När det gäller de större sponsringsprojekten är detta genomgående fallet, och normalt är också att avdrag medges med hela sponsringsbeloppet.

För s.k. lokal sponsring, dvs. bidrag från ett företag till en idrottsförening på orten, där något marknadsföringsvärde inte kan anses föreligga, medges avdrag endast om bidraget kan hänföras till personalkostnad. För att så skall vara fallet måste en mycket stor del - enligt rättspraxis minst 75 % - av idrottsföreningens medlemmar utgöras av anställda i företaget och dessas familjer. När bidraget utgått till uppförande eller drift av en idrottsanläggning tillämpar skatteminstolarna samma synsätt.

För bidrag till kulturorganisationer eller kulturverksamhet gäller i princip samma inkomstskatteregler som för bidrag till idrottslig verksamhet. Avdragsrätten förutsätter emellertid en motprestation av ett slag som kan vara lättare att

uppnå i idrottssammanhang, där rink- och tröjreklam m.m. möjliggör en omfattande exponering av sponsorns namn.

Bidrag till forsknings- och utvecklingskostnader regleras särskilt i punkt 18 av anvisningarna till 29 § KL. För avdrag krävs att bidragsmottagarens verksamhet skall ha betydelse för givarens verksamhet. Kravet på samband mellan givarens och mottagarens verksamheter är här svagare än enligt huvudregeln i 20 § KL, men avdrag har ändå vägrats enligt denna anvisningspunkt för forskning som avsett företagsproblem i allmänhet.

I princip följer av den konstruktion som avdragsrätten vilar på att mottagaren skall inkomstbeskattas för sponsringsbeloppet, eftersom detta utgör vederlag för en prestation. Då emellertid flertalet sponsringsmottagare utgör ideella föreningar, vilka är skattemässigt gynnade på olika sätt, blir beskattningen ofta lindrig.

16.2.2 Reklambeskattningen

I idrottssponsringen ingår konventionella reklamformer som affischering, ljustavlereklam, tröjreklam, annonser i annonsblad eller medlemstidning som ges ut av idrottsföreningar m.m. Dessa slag av reklam beskattas enligt nu gällande regler om annonsbeskattning och beskattning av annan reklam. Hit hör också vissa fall när en idrottsförening tar emot ersättning i någon form från ett företag för att bära dess kläder eller använda dess utrustning. Det kan i och för sig konstateras att idrottsreklam av dessa slag reklambeskattas även om t.ex. en annons i realiteten är en ren åtgärd av stöd åt föreningen och saknar allt reklamvärde för annonsören.

I sponsringsavtalen förekommer emellertid ofta även andra prestationer från föreningens sida. Det är t.ex. vanligt att en stor sponsor får ge namn åt ett idrottsevenemang e.d. som t.ex. Skandia Cupen i fotboll, Team Kodak i friidrott, cykel-

tävlingen PostGiro och golftävlingen Volvo Open. Även när så inte är fallet är det normalt välbekant vem som är sponsor för en tävling eller ett lag och företagets namn förekommer frekvent i massmedias rapportering, särskilt i de fall företaget är huvudsponsor. De stora företagen har numera ofta konsulter eller anställda reklammän som är specialister på sponsring och på hur massmedia i detta sammanhang kan utnyttjas för att ge företaget publicitet och goodwill. Annars finns åtskilliga företag som ägnar sig åt just förmedling av sponsorkontakter och utveckling av detta slags marknadsföring. Till de stora tävlingarna händer det att sponsorer har egna tält i anslutning till sina platser på läktarna, dit de kan bjuda gäster och som fungerar som en representationsresurs.

Inget av detta reklambeskattas i dag. Däremot torde som nämnts sponsorpengarna i inkomstskattesammanhang oftast anses ha utgjort driftkostnad och således vara avdragsgilla när de kunnat hänföras till marknadsföringskostnader.

16.3 Motiven för sponsring

Ett arbete om sponsring som TV-reklameffektutredningen låtit utföra (Ds U 1986:5, s. 102) pekar på fyra olika motiv för idrottssponsring:

1. Marknadsföringsmotiv; de idrottssatsningar som företagen räknar med på kort eller lång sikt ska verka försäljningsfrämjande (reklam, knytande av nya affärskontakter etc).
2. Personalrelationsmotiv; de engagemang som företagen önskar ska främja relationerna till anställda eller potentiella anställda. Företagen uppger sig vilja åstadkomma en större "Vi-känsla" inom företaget; att de anställda ska identifiera sig med företaget i samband med sponsorshipaktiviteten.
3. Kommunrelationsmotivet; på små orter kan detta motiv sammanfalla med personalrelationsmotivet, eftersom stora företag ofta är huvudarbetsgivare på orten. Ett slags socialt motiv som kanske främst gäller gynnandet av ungdomsidrotten.
4. Personliga motiv; omfattningen och inriktningen av ett visst företags idrottssatsningar kan till stor del bero på

beslutsfattarnas personliga inställning till och intresse för idrotten.

När de intervjuade föreningsrepresentanterna tillfrågades om vilka motiv de tror företagen har till sina satsningar på idrottsreklam har de allra flesta från elitföreningarna svarat att publiciteten i tidningar, TV och bland publiken torde vara ett tungt vägande skäl. Att erhålla mediabevakning är också det motiv som Waite (1977) anger att 43 % av företagen anser vara det mest betydelsefulla.

Det fjärde motivet omfattas som synes inte av definitionen av sponsring som ett affärsmässigt avtalsförhållande med ömsesidiga förpliktelser. Det måste ändå förutsättas att ett personligt motiv faktiskt förekommer även i samband med de stora, klart marknadföringsinriktade sponsringsavtalen men att dessa motiv därvid till övervägande delen har betydelse för valet av en viss förening eller kulturinstitution som mottagare.

I den ovan nämnda artikeln i Svenska Dagbladet skriver Waldenström om områdena och motiven för sponsringen:

I debatten glömmar man ofta att företagets intresse av kultursponsring yttrar sig på två helt olika områden. Det ena och ojämförligt viktigaste kan betecknas som sponsring på den inre fronten. Syftet är här att främja de anställdas trivsel på arbetsplatsen och bostadsorten och att stärka den lokala kommunens relationer till företaget. Med den utgångspunkten har svenskt näringsliv och särskilt företag med lokalisering i landsorten sedan mer än ett århundrade tillbaka gjort stora kultursatsningar - det må nu gälla inköp av konstverk, bidrag till konstföreningar, till lokala museer och bibliotek, till ortens körer och amatörorkestrar, till Folkets hus-byggen, till landskaps- och kulturbyggnadsvård m.m. Det är en kulturstödjande verksamhet som pågått i det tysta och utan att ha betraktats som något problem från kulturmyndigheters eller kulturarbetares sida.

Det andra området är sponsorsatsningar på den yttre fronten, där syftet är att få företagets namn på ett positivt sätt inpräglad hos en stor publik utanför företaget, i Sverige eller utomlands. Det är här som de i debatten så uppmärksammade enstaka sponsoruppgörelserna kommer till stånd, där ena parten är ett storföretag och den andra i regel någon central kulturinstitution, t.ex. någon av huvudstadens teatrar, museer eller symfoniorkestrar.

16.4 Parterna i avtal om sponsringsreklam

Med sponsringsreklam avses alla de marknadsföringsåtgärder som har sin grund i ett avtal om affärsmässig sponsring, ett sponsringsavtal. Ett sådant avtal ingås normalt mellan två parter varav den ene förbinder sig att bidra till den andres marknadsföring och den andre att utge ersättning för detta.

Eftersom dessa avtal kan ha olika innehåll och utformning är det svårt att ytterligare precisera vad som skall ingå i ett avtal om sponsringsreklam, utom så vitt gäller vilka som skall kunna vara parter. Det är bl.a. genom att ange vilka som kan vara parter som man gör tydligt att det är fråga om ett sponsringsavtal. Ett avtal mellan t.ex. ett livsmedelsföretag och en reklambyrå om en kampanj eller mellan en byggmästare och en dagstidning om annonser kan ju inte betecknas som sponsringsavtal.

Det typiska sponsringsavtalet ingås mellan ett företag och en idrottsförening. Idrottssponsringen är i själva verket den helt dominerande delen av all affärsmässig sponsring i landet. Det är således uppenbart att avtal i vilka idrottsföreningar och idrottsmän är sponsringsmottagare skall anses som ett avtal om sponsringsreklam som skall reklambeskattas enligt vad vi kommer att föreslå. Vissa problem som har att göra med när en fysisk person är sponsringsmottagare enligt kontraktet redovisas nedan.

Kultursponsringen har än så länge en jämfört med idrottssponsringen liten omfattning, men uppges öka starkt. Därtill kommer att den avtalade ersättningen i enskilda fall kan uppgå till mycket höga belopp. Kända kultursponsringsfall är t.ex. Volvos finansiering av Göteborgs symfoniorkester, stödet från American Express till Moderna Museets Matisseutställning, Svenska Handelsbankens bidrag till utställningen av den kinesiska kejsarens armé på Östasiatiska museet etc.

Allt detta talar för att även avtal i vilka någon som bedriver kulturell verksamhet är sponsringsmottagare skall anses vara avtal om sponsringsreklam. Kultursponsringen föranleder emellertid vissa särskilda problem som bör beröras något.

För det första måste man från reklambeskattning undanta vanliga avtal med t.ex. en artist och ett uppträdande eller annan konstnärlig verksamhet för någon annans räkning. Om t.ex. en sångare tecknar avtal med en restaurangägare eller ett skivbolag om ett uppträdande eller en skivinspelning så ligger det i sakens natur att uppdragsgivaren kommer att använda sångarens namn och verksamhet i marknadsföringen av restaurangen eller skivbolaget. Detta är emellertid inte ett sponsringsavtal; den ersättning som utgår enligt avtalet avser ju inte marknadsföringen utan uppträdandet. I flertalet fall torde det inte råda någon tvekan om avtalets karaktär eftersom sponsorn inte bedriver någon verksamhet med musik-evenemang e.d.

För det andra har den konventionella reklamen ofta en långt mindre framskjuten plats i samband med kultursponsringen. Tröjreklam eller reklam i lokalen för musikevenemanget o.d. förekommer t.ex. så gott som aldrig. Oftast är detta emellertid i linje med vad sponsorn önskar; kultursponsringen avser ge en annan bild av sponsorn än idrottssponsringen. Av bl.a. den i avsnitten 16.1 och 16.3 citerade artikeln av en företrädare för kultursponsringen framgår dock att det fortfarande är fråga om affärsmässig sponsring.

Slutligen torde det uppkomma svårigheter att i gränsfall avgöra vad som är kultur. Med hänsyn till de intressen företagarna har av sponsringen torde emellertid flertalet projekt ske i samarbete med stora kulturinstitutioner som museer, Operan och liknande.

I massmedia används också termen sponsring för vissa bidrag till forskning, välgörenhet, naturvård och liknande.

Enligt vår mening talar övervägande skäl för att sådana avtal inte skall anses avse sponsringsreklam. Bidrag till ändamål som forskning, välgörenhet m.m. är snarast att hänföra till donationer. Ibland kan ett sådant bidrag visserligen ha ett goodwillvärde och avdrag har någon gång medgivits vid inkomsttaxeringen.

Oftast föreligger emellertid inte någon motprestation från mottagarens sida eller ens något avtal.

Bl.a. för att undvika tillämpningssvårigheter bör således endast avtal där den sponsrade bedriver idrottslig eller kulturell verksamhet anses som avtal om sponsringsreklam.

Särskilda frågor uppkommer om sponsringsmottagaren är en enskild person.

För det första omfattas den enskilde inte av samma gynnande regler i fråga om inkomstbeskattningen som den ideella föreningen, vilken torde vara den vanligaste sponsringsmottagaren. En enskild idrottsman, vars inkomst till väsentlig del består av sponsringsmedel kommer med vårt förslag att bli tämligen hårt beskattad.

Vissa gränsdragningsproblem kan vidare förutsättas uppkomma vid beskattning av enskilda för sponsringsreklam. Det gäller bl.a. att avgöra om han bedriver idrottslig eller kulturell verksamhet och när sådan verksamhet börjar och upphör. Man måste ta ställning till om verksamheten skall bedrivas i särskild omfattning för att beskattning skall kunna ske och om reklamskatt kan utgå för medel som på grund av t.ex. amatörreglerna betalas ut först efter det idrottsmannen slutat tävla.

Med hänsyn till vad som anförts har vi övervägt att undanta den enskilde sponsringsmottagaren från reklambeskattning. Mot en sådan lösning talar de uppenbara möjligheterna till trans-

aktioner mellan t.ex. föreningar och enskilda idrottsmän för att undgå beskattning och den bristande konkurrensneutralitet som skulle kunna bli följden härav. Vidare kan det antas att tillämpningsproblemen uppstår endast i ett tämligen begränsat antal fall. Enligt förslaget skall ju den enskilde vara skattskyldig endast om han själv tecknat avtal med sponsorn utan en förening som förmedlare av sponsringsmedlen.

Genom den väsentliga höjning av gränsen för redovisningsskyldighet som vi kommer att föreslå, kommer inte ungdomar med begränsat stöd i form av fri utrustning, resor i begränsad omfattning m.m. att beskattas. När det gäller idrottsmän med mycket stora sponsringsinkomster är reklamen ofta avsedd att spridas i huvudsak utomlands och ibland är idrottsmannen själv också bosatt i utlandet.

När det gäller frågan om när en viss verksamhet skall anses ha börjat eller slutat måste sådana omständigheter beaktas som idrottsmannens ålder och deltagande i större tävlingar eller, i fråga om kultursponsring, föreställningar, utställningar e.d., uttalanden av den enskilde i massmedia osv. När det gäller frågan om en verksamhet skall anses ha börjat, får det enligt vår mening normalt förutsättas att den som har sponsringsinkomster över frigränsen för redovisning bedriver verksamhet i sådan omfattning att beskattning bör ske.

Med hänsyn bl.a. till att gränsdragningsfallen torde bli relativt få bör de kunna lösas genom rättspraxis. Då vidare ett undantag för enskilda från beskattning av sponsringsreklam skulle kunna föranleda omfattande åtgärder i skatteundandragande syfte, har vi stannat för att även enskilda bör bli skattskyldiga för sådan reklam.

För att beskattning skall ske måste dock också vissa villkor rörande sponsorn vara uppfyllda. Det måste t.ex. förutsättas att sponsorn verkligen bedriver någon kommersiell verksamhet

som kan främjas av avtalet. Särskilt i fråga om kulturella verksamheter torde det förekomma att privatpersoner fortfarande uppträder som mecenater. Det förekommer också både att sådana donationer uppmärksammas i massmedia och att givaren på grund av sin generositet uppbär icke obetydlig personlig goodwill. Säkert kan denna goodwill i åtskilliga avseenden vara till nytta för vederbörande i olika sammanhang. Detta skall emellertid inte föranleda reklambeskattning. För att skattepliktig sponsring skall anses föreligga bör enligt vår mening sponsorn bedriva näringsverksamhet, dvs. sådan som inkomstbeskattas som inkomst av rörelse, jordbruksfastighet eller annan fastighet. I den föreslagna bestämmelsen i lagförslaget har därför angetts att sponsorn skall vara näringsidkare.

16.5 Lokal sponsring

Sponsring där personal- och kommunrelationsmotiven och ibland även de personliga motiven har avgörande betydelse är vanligt i mindre och medelstora samhällen där det snarast är regel att ortens handlare och företagare på olika sätt stöder den lokala idrottsföreningen. I litteraturen på området kallas detta ofta lokal sponsring i motsats till kommersiell sponsring eller sponsring som marknadsföringsmedel. Motsvarande gäller i fråga om kultursponsringen för vad som Waldenström i den förutnämnda artikeln (se avsnitt 16.3) betecknat som sponsring på den inre fronten.

Det lokala stödet kan variera avsevärt i omfattning och kan stundom vara förknippat med motprestationer som t.ex. fribiljetter eller annons i klubbtidningen. Ofta står det i dessa fall klart att sponsringen - även om den utformats som ett annonsköp - inte är ägnad att öka sponsorns konkurrensförmåga på marknaden. Den lokale handlaren har kanske ingen konkurrens och det lokala industriföretaget söker inte sina kunder bland läsarna av fotbollsklubbens tidning.

16.6 Gränsdragningen mellan affärsmässig och lokal sponsring

Vid en samlad bedömning framstår den lokala sponsringen, som den beskrivits vid föregående punkt inte som ett medel att öka försäljningen utan snarare som ett sätt att förbättra produktionsvillkoren. Även om den rent affärsmässiga sponsring som bedrivs av storföretagen också kan vara mer komplex än en ren säljkampanj, så närmar sig den lokala sponsringen på ett helt annat sätt områden som personalvård, strävan efter goda relationer i kommunen och rent mecenatskap. Det är därför önskvärt att för reklamskattens vidkommande skilja den lokala sponsringen från den rent kommersiella. För en sådan åtskillnad talar också de små föreningarnas begränsade administrativa och ekonomiska resurser som gör redovisningen av reklamskatt särskilt betungande för dem.

Det har visat sig vara svårt att på ett entydigt sätt i lagtext skilja ut vad som skall utgöra affärsmässig sponsring och sponsring som betingas av andra motiv. Inte heller kan enligt vår mening reklamskatteplikten göras beroende av den inkomstskattemässiga behandlingen, dvs. om avdrag medges eller ej. Ett slutligt avgörande i inkomstskattefrågan kan ta lång tid och kan dessutom ge otillräcklig ledning. Avdrag kan ju vid inkomstbeskattningen medges även för bidrag till idrottsförening som avser annat än reklam, t.ex. personalkostnader.

Det är således nödvändigt att finna en annan grund än avtals innehåll, helst så schematisk som möjligt, för att undanta den lokala sponsringen från reklamskatt.

Som en sådan grund bör enligt vår mening den reklamskattepliktiga omsättningens storlek kunna fungera. Denna omsättning får förutsättas ha ett starkt samband med graden av affärsmässighet i föreningens avtal med sina sponsorer. Enligt vad vi inhämtat genom kontakter med idrottens företräda-

re bl.a. med Riksidrottsförbundets skattekommitté, är en högre gräns, 200 000 kr., för redovisningsskyldighet för ideella föreningar väl ägnad att undanta den rent lokala sponsringen från reklamskatt. Vi delar den uppfattningen; se vidare härom i avsnitt 18.1.1.

16.7 Beskattning av sponsringreklam

Enligt vår mening talar likformighetsskäl för att beskattning skall ske av all reklam som avses med sponsringsavtalen.

Den i avsnitt 16.1. inledningsvis presenterade definitionen av sponsring kan, med de ändringar som föranleds av att vi önskar inbegripa även andra mottagare än idrottsmän och -föreningar, tjäna till utgångspunkt för en definition som kan användas för reklamskatten.

Med ersättning för sponsringsreklam bör således i princip avses ekonomisk ersättning som utgår från ett företag eller en rörelseidkare till en organisation eller enskild som utövar idrott eller kulturell verksamhet när ersättningen utgår på grund av avtal om ömsesidiga prestationer.

Vi har övervägt olika sätt att avgränsa vad som skall beskattas vid affärsmässig sponsring. Med hänsyn till avtalens varierande utformning och det förhållandet att avtalen förutsätter massmediernas verksamhet, bör beskattningen bestämmas till att omfatta hela den avtalade ersättningen (se närmare vid avsnitt 21.4).

17 ÖVRIG REKLAM

Reklam, som inte är annons, direktreklam, databasreklam eller sponsringsreklam och som offentliggörs eller sprids i upplåtet utrymme, föreslår vi skall betecknas som övrig reklam.

Utrymmen som kan tänkas bli upplåtna för övrig reklam finns i första hand i reklambroschyrer och liknande samt på film, video och ljudband. Vidare utgörs den övriga reklamen av reklam på fasta skyltar, affischreklam på affischtavlor och ljusreklamtaflor, på trafikmedel eller i anslutning till sådana, reklam i montrar m.m. Reklam i radio och TV - som också utgör övrig reklam - har behandlats i kapitel 15.

Den reklam som här betecknas övrig reklam är i princip skattepliktig enligt RSL. Vi anser att denna reklam bör vara skattepliktig även i fortsättningen men att utformningen av beskattningen bör ändras i flera avseenden, bl.a. i fråga om egenreklamen.

17.1 Reklam på film, videogram och ljudband

Biografreklamen, dvs. den traditionella filmreklamen med ett antal korta reklamfilmer som visas före spelfilmen på biografen, beskattas enligt RSL; biografreklamen har inte medfört några problem ur reklamskattesynpunkt. Skatten uppgick till knappt 3 milj. kr. och antalet skattskyldiga till sex stycken 1986. Fyra av de skattskyldiga är större biografkedjor med hög reklamskattepliktig omsättning. De övriga två var

enskilda biografägare som tillsammans redovisade reklamskatt med ett belopp som understeg 4 000 kr.

Videoreklam har i 7 kap. presenterats som reklam i ett förändrat reklammedium. Intäkter av videoreklam deklarerades 1986 av 19 deklaranter som tillsammans redovisade reklamskatt med 935 000 kr.

Reklam i videogram kan exponeras för en publik på flera sätt: i hemmet genom uppspelning på den egna videoapparaten, genom lokala kabelsändningar till hemmet, till TV-apparater i hotellrum eller offentliga miljöer genom kabel eller direktuppspelning. I huvudsak kan videoreklamen indelas som följande.

o Spelfilmer på hyrvideo för uppspelning i hemmen.

På de senaste åren har hyrvideomarknaden blivit en betydande ny distributionsväg för spelfilm. I dessa hyrvideos är det än så länge ovanligt med reklam, men där den förekommer rör det sig normalt om inspelningar av den vanliga biografreklamen som har lagts in före och efter filmen.

o Musikvideo som lånas ut för uppspelning i hemmen.

Ursprungligen producerades musikvideos för att främja försäljningen av en ny grammofonskiva, dvs. de innehöll i sig själva ett reklambudskap. Numera uppfattas de alltmer som en produkt med självständig betydelse och spelas t.ex. ofta upp i Sveriges Television ABs underhållningsprogram. Musikvideos lånas emellertid också ut till privatpersoner som hyr spelfilmsvideos i videobutiken. På dessa lånevideos finns inlagd reklam.

o Video som spelas upp på monitorer i offentliga miljöer.

Hit hör videogram som spelas upp i restauranger, i vissa bussar och i tunnelbanan i Stockholm.

o Videos som spelas upp i hotellrum, stugbyar och andra s.k. intern-TV-anläggningar.

Reklam på ljudband förekommer, som nämnts i avsnitt 7.2.1 huvudsakligen av två slag:

o Kassetband med populärmusik och med insprängda reklaminslag. Dessa kassetter säljs på t.ex. bensinstationer och är billigare än vanliga musikkassetter.

o Ljudkassetter som distribueras som direktreklam, dvs. delas ut i brevlådorna. Även dessa innehåller musik som är varvad med reklam vilken ofta har lokal anknytning.

Det lagrum som kan komma i fråga för beskattning av biograf-, video- och ljudbandsreklam är 5 § RSL. Enligt denna bestämmelse föreligger skatteplikt för reklam som återges - enligt punkt 1 - i s. k. ljustidning, i eller i anslutning till trafikmedel, butiklokal, sportanläggning, teater eller liknande lokal, på fastighet eller allmän plats eller på annat motsvarande sätt och - enligt punkt 2 - genom visning av film eller återgivning av ljud.

Från skatteplikten enligt 5 § görs vissa undantag i 6 § 2 och 3. Enligt 6 § 2 undantas reklam som avses i 5 § 1, om det är fråga om "reklam i eller utanför företags butiklokal, arbetsplats, trafikmedel eller liknande och reklamen avser företaget, dess verksamhet eller utrymmet för reklamen".

Enligt 6 § 3 undantas visning av film eller återgivning av ljud, som avses i 5 § 2, "om reklamen avser kommande verksamhet av det slag som bedrivs där reklamen offentliggöres".

Biografreklamen är således skattepliktig enligt 5 § 2 och reklam för kommande föreställningar är undantagna från skatteplikt enligt 6 § 2.

När det gäller reklam på videogram och ljudband är frågan om skatteplikt mer komplicerad. Reklamskatteplikten på vissa videogram och ljudband har prövats av RSV i förhandsbesked och av regeringsrätten. Dessa regeringsrättens och RSVs avgöranden skall i korthet redovisas här.

Regeringsrätten har ansett att distribution till hemmen av ljudband med reklammeddelanden inte är reklamskattepliktig, eftersom distributionen inte innefattade ljudåtergivning (RÅ 1980 1:5). - Det måste förutsättas att samma resonemang är giltigt beträffande de ovan nämnda videogram som innehåller spelfilmer på hyrvideo och musikvideos som är avsedda att spelas upp i hemmen. Den verksamhet som uthyraren bedriver kan inte anses utgöra visning av film.

Den reklam i videogram som visas i monitorer på offentliga platser, restauranger, bussar, tunnelbanestationer och liknande offentliga miljöer är skattepliktig enligt 5 § 1 RSL. Detta gäller emellertid endast om den inte kan anses utgöra radio- eller TV-reklam. Regeringsrätten har i domar 1979 och 1985 uttalat att RSL inte äger tillämpning på radio- och TV-reklam. Domarna, som kort redovisats i avsnitt 15.6, avsåg i det ena fallet en rundradiosändning och i det andra en lokal radiosändning via kabel. - Enligt radorättsliga regler är all överföring av ljud och bild med hjälp av elektromagnetiska vågor genom eter eller via kabel att anse som radio- resp. trådsändning. Med hänsyn härtill får det anses att det för en stor del av reklamen i videogram som spelas upp i offentliga miljöer är tveksamt om skatteplikt föreligger i dag.

RSV har i ett ej överklagat förhandsbesked ansett att reklaminslag i videogram som spelades upp i intern-TV-anläggning till hotellrum var skattepliktiga enligt 5 § 2 RSL. (RSVs förhandsbesked den 2 juli 1981). I enlighet med detta beslut beskattas för närvarande reklaminslag i intern-TV-anläggningar.

Genom att i förhandsbeskedet åberopa 5 § 2 måste RSV ha likställt videogramsändningen med filmvisning. RSL innehåller ingen definition av begreppet film. I t.ex. förordningen (1981:485) med särskilda bestämmelser om biografföreställningar, den s.k. biografförordningen, och i lagen (1981:485) om förbud mot spridning av filmer och videogram med våldsinslag, den s.k. videovåldslagen, har emellertid termen film ansetts omfatta endast bildremsor som framställts genom konventionellt fotografiskt förfarande. För att reglerna i de nämnda författningarna skulle omfatta även videogrammen har den senare termen fått tilläggas i författningarna.

Eftersom sändningarna i det nämnda förhandsbeskedet vidare avsåg i intern-TV uppspelade videogram och sändningar i sådana TV-anläggningar radorättsligt torde vara att hänföra till radiosändning, får reklamskattepliktsförhållandet för sändningarna i fråga med hänsyn till de ovan nämnda regeringsrättsdomarna anses något oklar.

För närvarande är alltså beskattningen av reklam i film, TV-program, videogram eller ljudband beroende av vilken inspelnings- och uppspelningsteknik som används samt om meddelandet spelas upp i offentlig miljö eller inte.

För konkurrensneutralitetens skull bör reklam i film, videogram och TV enligt vår mening reklam beskattas på likvärdigt sätt, oavsett om reklammeddelandet spelas upp i hemmet eller i publika miljöer. Likaså bör reklam på utsända ljudband liksom i princip reklam i radio beskattas. Hur beskattningen bör ske av reklam i dessa olika medier utvecklas i kapitel 21.

17.2 Reklambroschyrer m.fl. trycksaker

Vi har i 10 kap. föreslagit att endast upplåtet utrymme i periodisk publikation skall utgöra annons.

Upplåtet utrymme i reklambroschyrer skall därför inte längre betecknas som annons och skall enligt vårt förslag beskattas endast om meddelandet utgör reklam. Eftersom det torde vara ovanligt att utrymme i skrifter av detta slag upplåts för annat än kommersiella ändamål, torde bedömningarna av meddelandenas innehåll inte vålla några problem.

Enligt förslaget skall all reklam på upplåtet utrymme beskattas, således också sådan som förekommer affärshandlingar, biljetter, förpackningar m.m. Genom kravet på att utrymmet skall vara upplåtet undantas reklam för den egna verksamheten. - Som framgår av avsnitten 20.7.1 och 21.5 föreslår vi en rätt till avdrag från skatt på annons- och reklamutrymme i direktreklamtrycksak för den skatt som avser direktreklamdistributionen.

17.3 Reklam på fasta skyltar

Antalet skattskyldiga som deklarerar intäkter av fasta skyltar är mycket litet - 33 stycken - och de totala skatteintäkterna, 500 000 kr. år 1986, är orimligt låga. Dessa siffror, i förening med uppgifter som vi underhand har inhämtat från bl.a. fastighetsägare, tyder på att skattereglerna i fråga om detta slag av reklam är otillräckligt kända bland de skattskyldiga, som till största delen torde bestå av fastighetsägare, vanligen ägare till hyreshus, och i någon utsträckning av skylttillverkare som förvärvat rätten att upplåta en skyltplats. Av uppgifter som RSV sammanställt framgår att redan skylthyrorna på ett begränsat antal fastigheter i Stockholms centrum borde räcka som skatteunderlag för hela det inbetalade skattebeloppet. Som ett genomsnitt kan anges att en skyltplats på taket i de bästa lägena i Stockholm kostar 75 000 kr. medan en skyltplats längre ner på fastigheten kostar 50 000 kr.

Den höga andelen skyltar som undgår beskattning utgör det största problemet i fråga om detta slags reklam.

Detta problem torde dock inte vara åtkomligt med lagstiftning utan får lösas med hjälp av information t.ex. genom Sveriges fastighetsägareförbund. För att sådan information skall kunna fungera nöjaktigt krävs ett klarare rättsläge främst när det gäller avgränsningen av det skattepliktiga området i vissa fall.

Av 5 § 1 RSL framgår att skatteplikt föreligger för reklam som återges i eller i anslutning till bl.a. butikslokal, på fastighet eller på annat motsvarande sätt.

I 6 § 2 görs undantag från skatteplikten i de fall då fråga är om reklam i eller utanför företags butikslokal, arbetsplats, trafikmedel eller liknande och reklamen avser företaget, dess verksamhet eller utrymmet för reklamen.

Det är vanligt förekommande att ett företag som hyr lokaler i ett hus också får rätt att sätta upp en skylt på fasaden. I fråga om butiker och liknande är det närmast självklart med en skylt i anslutning till ingången men ofta sätter man också en skylt på fasaden eller på taket. Sådana skyltar sätts också upp av företag med kontors- eller tillverkningslokaler i en fastighet, kanske utan egen ingång i gatuplanet. Problemen avser dels beskattningsvärdet när skyltplatsen ingår i lokalhyran, dels tolkningen av undantaget från skatteplikt i 6 § 2 RSL, för reklam "i eller utanför företags lokal".

Frågan om vad som kan anses vara en skyltplats med ett direkt lokalt samband i eller utanför lokalen har blivit än svårare att avgöra när det gäller de köp- eller affärscentra, gallerior m.m. som vuxit fram i städernas och förorterernas centrala delar under senare år. Dessa består av ansamlingar av butiker i samma byggnad eller i anslutande byggnader, ofta samlade runt en eventuellt överbyggd gård, ibland placerade under ett gemensamt tak som stånden i en saluhall. Det förekommer att företag i ett köpcentrum eller liknande sätter skyltar vid ingången till själva centret eller på taket till detta. Det

är i första hand dessa skyltar som har föranlett problem i reklamskattesammanhang.

Regeringsrätten har under 80-talet dömt i två mål (RÅ81 2:23 angående Östra Nordstaden och RÅ84 Aa 145 angående Arninge Centrum) som avsett skatteplikt för skyltar vid sådana affärscentra; se vidare härom i avsnitt 21.2.5. För att en skylt som anbringats utanför en butiklokal skall omfattas av undantaget i 6 § 2 RSL erfordras enligt dessa domar att skylten är uppsatt på eller i omedelbar närhet av butikens skyltfönster. Skyltar som är uppsatta en bit upp på fasaden eller på taket skall anses skattepliktiga.

RSV har i en skrivelse till regeringen den 5 mars 1985 anfört att verket anser att det är lämpligt att skyltar i anslutning till ett köpcentrum inte skall vara skattepliktiga om de avser företag som har lokaler i detta centrum. Vi delar i princip den uppfattning som RSV gett uttryck för. För att nå det önskade resultatet torde det vara nödvändigt att reglera vad som är skattepliktiga fasta skyltar på annat sätt än enligt de nuvarande reglerna i RSL. Enligt vår mening bör skyltplatsupplåtelse vara skattefri om den ingår i samma hyresavtal som lokalen för den verksamhet skylten avser. Den närmare utformningen av denna beskattningsregel, som bör medföra att - liksom nu - flertalet fasta skyltar blir skattefria, redovisas i avsnitt 21.2.5.

18 NÅGRA FÖRFARANDEFRÅGOR

I detta kapitel skall några administrativa regler av mer principiell betydelse för reklamskatten behandlas. Det är reglerna om gränser för redovisningsskyldigheten och om återbetalning till utgivarna av vissa periodiska publikationer av erlagd skatt på annonser samt förfarandet vid införsel av reklamtrycksaker och annonsblad från utlandet. I kapitel 22 redovisas våra övriga förslag till ändringar i förfarandereglererna.

18.1 Gränsen för redovisningsskyldighet m.m.

18.1.1 Höjda redovisningsgränser

Gränsen för redovisningsskyldighet går i dag enligt 16 § RSL vid 60 000 kr. årlig reklamskattepliktig omsättning för skattskyldig, som har redovisat skatt för annonser i dagspress, populärpress eller fackpress, och vid 20 000 för övriga skattskyldiga.

Redovisningsgränsen avser varje skattskyldigs sammanlagda beskattningsvärde, dvs. den reklamskattepliktiga omsättningen av en eller flera verksamheter, t.ex. av reklam på fasta skyltar och av trycksaksreklam. Detta gäller dock inte utgivare av dagspress, fackpress och populärpress. För sådan skattskyldig räknas redovisningsgränsen per publikation.

När RSL infördes sattes beloppsgränsen i enlighet med reklamutredningens förslag till 60 000 kr. med undantag för egenproducerad reklam där frigränsen bestämdes till 20 000 kr. Redan efter ett halvårs redovisning av skatten rapporterade RSV att det höga gränsvärdet utnyttjades för att undvika redovisningsskyldighet och hemställde att frigränsen skulle sänkas till 20 000 kr. för alla utom för utgivarna av periodiska publikationer. Ändringen infördes med verkan från september 1974.

RSV har i skrivelsen till regeringen den 10 januari 1986 föreslagit att gränsen för redovisningsskyldighet skall vara 60 000 kr. för alla skattskyldiga. RSV framhåller bl.a. att en sådan höjning av redovisningsgränsen ligger i linje med strävandena efter förenklingar av beskattningen. Detta gäller särskilt med hänsyn till den stora minskning av antalet skattskyldiga som en sådan höjning skulle medföra samtidigt som skattebortfallet skulle bli mindre än en halv procent. RSV anser att det också med hänsyn till penningvärdeutvecklingen finns skäl att höja den nuvarande 20 000-kronorsgränsen för redovisningsskyldigheten. Med ledning av konsumentprisindex skulle 20 000 kr. i november 1972 och i september 1974 motsvara 65 500 kr. respektive 56 600 i november 1985.

Redan penningvärdets förändring sedan 1974 motiverar således nu en höjning av frigränsen till ca 60 000 kr.

Ett annat motiv för en sådan höjning är att den skulle innebära en påtaglig rationalisering utan att nämnvärt påverka skatteutfallet. Detta beror på den stora spridning i de skattepliktiga intäkterna som har påtalats tidigare i betänkandet och som kan sammanfattas i följande tabell.

Det är således motiverat att höja den generella frigränsen till 60 000 kr.

Samtliga reklamskattskyldiga 1987 fördelade på det redovisade skattebeloppets storlek.

Skatt att betala	Antal skattskyldiga	%	Skattebelopp; milj.kr.	%
> 1 milj.kr. 100 000 -	114	3	503	67
1 milj kr. 22 000 - 100 000 kr.	539	13	164	22
6 600 - 22 000 kr.	910	22	43	6
> 6 600 kr.	1 526	38	3	0
Summa	4 059*	100	750	100

*Dessa siffror är framtagna i april 1988. Eftersom vissa deklARATIONER inkommer för sent är siffrorna något högre än de äldre uppgifterna i bilaga 1.

För den grupp av skattskyldiga som utgörs av ideella föreningar bör emellertid gränsen sättas högre. Dessa skattskyldiga, som till allra största delen är idrottsföreningar, bekostar av tradition en betydande del av sin verksamhet med skattepliktig reklam. I än högre grad kommer detta att bli fallet om, som vi föreslår, sponsringsbeloppen i sin helhet, med avdrag för eventuell förmedlingsprovision, anses utgöra reklamersättning.

Två skäl talar för att dessa organisationer skall särbehandlas i denna del. Det första är att förslaget om reklambeskattning av sponsringen förutsätter att denna uteslutande eller huvudsakligen används som marknadsföringsmedel. När det gäller de mindre föreningarna är detta normalt inte förhållandet. I vad som brukar kallas "den lokala sponsringen" (se avsnitt 16.5) och som ofta är inriktad mot de mindre föreningarna, t.ex. ortens fotbollsförening, är motiv som kommun- och personalrelationer viktiga incitament för sponsringen. Ofta ligger det inte något reklamvärde för företaget ens i

den traditionella reklam som även i dessa fall kan ingå, som rinkreklam m.m.

Dessutom skiljer sig de mindre föreningarna från flertalet andra skattskyldiga genom att de saknar administrativa resurser. Ofta sköts ekonomi och bokföring av frivilliga som har begränsade möjligheter att överblicka skatte- och avgiftsreglerna. Detta medför ofta att reklamskatteredovisningen blir en komplicerad och tidskrävande process både för föreningarna och beskattningsmyndigheten.

Vi anser därför att redovisningsgränsen för de ideella föreningarna bör läggas vid en skattepliktig omsättning på 200 000 kr. En sådan gräns skulle med nu förekommande reklamskattepliktiga inkomster medföra att 1 100 av de 1 400 skattskyldiga föreningar försvinner ur systemet. Minskningen av skatteintäkterna skulle med dagens skattepliktiga intäkter stanna vid 7,5 milj. kr.

Det är emellertid troligt att vårt förslag om beskattning av sponsringen medför höjningar av de skattepliktiga inkomsterna.

Förslaget om förhöjda redovisningsgränser har vi tagit in i 24 § lagförslaget.

18.1.2 Bottenavdrag

En effekt av förslaget att höja gränsen för redovisningsskyldighet är att tröskeeffekten när denna gräns överträds blir större.

Särskilt påtagligt blir detta för de ideella föreningarna för vilka frigränsen föreslagits bli 200 000 kr. För en idrottsförening som under året haft en reklamskattepliktig omsättning på 199 900 kr. resulterar på grund av denna gräns nästa

100 kr. i reklamskattepliktig inkomst i en reklamskatt på hela årsintäkten, dvs. skatt som uppgår till 22 000 kr.

Man kan visserligen allmänt säga att reklamskatten skall övervältras på reklamköparna och att den således inte drabbar den skattskyldige. I gränsfallen torde den skattskyldige ändå ofta uppfatta det som att han själv träffas av marginaleffekten. I vissa fall kan den skattskyldige ha förutsatt att omsättningen inte skulle nå frigränsen och därför ha tyckt sig kunna sänka prisnivån med belopp som svarar mot reklamskatten. I dessa fall får den skattskyldige själv svara för reklamskatten eftersom han inte torde kunna kräva reklamköparna på ytterligare ersättning i efterhand om annat inte avtalats.

Om däremot den skattskyldige redan från början har lagt sig på en prisnivå som inkluderar reklamskatt kan det i princip sägas att skatten intjänats när frigränsen har uppnåtts. Detta torde emellertid inte hindra att den skattskyldige noterar att hans förtjänst minskar om frigränsen överskrids.

Effekten av en sådan tröskel vid beskattningen är att många av de skattskyldiga försöker lägga sin skattepliktiga omsättning precis under frigränsen. Normalt finner man alltså en stor ansamling av skattskyldiga i dessa omsättningslägen och så gott som inga strax över gränsen.

För att åstadkomma detta kan den skattskyldige i första hand välja att förskjuta vissa reklamintäkter till andra inkomstår eller att dela upp inkomsten på flera formellt självständiga skattskyldiga. I nästa avsnitt redovisas vissa regler som syftar till att hindra otillbörliga förfaranden av detta slag.

Det sätt att genom själva regelsystemet eliminera tröskel-effekten, som skall diskuteras i detta avsnitt, är att kombi-

nera en högre gräns för redovisningsskyldighet med ett bottenavdrag med motsvarande belopp.

Vi har övervägt att föreslå ett sådant avdrag, som alltså skulle få till effekt att skatt endast utgick på inkomster över gränsen för redovisningsskyldighet.

Ett sådant bottenavdrag skulle emellertid innebära stora skattelättnader för skattskyldiga med en skattepliktig omsättning över den föreslagna frigränsen, nämligen en skattelättnad på 22 000 kr. för varje sådan ideell förening och 6 600 kr. för varje annan skattskyldig. Bottenavdraget skulle medföra ett visst skattebortfall. Eftersom den höjda redovisningsgränsen medför att antalet skattskyldiga blir starkt begränsat blir skattebortfallet vid ett bottenavdrag dock måttligt och stannar sannolikt under 15 milj. kr. per år.

Skattelättnaderna för de ideella föreningarna skulle genom ett sådant bottenavdrag bli mer än tre gånger så höga som för övriga skattskyldiga. Detta framstår inte som motiverat eftersom de ideella föreningar som blir skattskyldiga enligt förslaget i genomsnitt har väsentligt högre reklaminkomster än övriga skattskyldiga.

Vid en samlad bedömning får nackdelarna med ett bottenavdrag enligt vår mening anses väga tyngre än fördelarna. Vi föreslår därför inte något sådant avdrag.

18.1.3 Skatteflyktsåtgärder

I föregående avsnitt har nämnts vissa åtgärder som den skattskyldige kan tänkas vidta för att undvika att nå upp till gränsen för redovisningsskyldighet.

Först nämndes det fallet att den skattskyldige förskjuter viss del av reklamintäkterna till ett annat år så att t.ex. en intäkt hos en ideell förening på 300 000 kr. fördelas med

lika delar på var sin sida om ett årsskifte och på så sätt helt undgår beskattning.

Sådana förfaranden kan knappast undvikas i ett system med redovisningsgränser över 0 kr. Det kan inte heller anses som särskilt stötande att en skattskyldig med en tillfällig inkomst av detta slag fördelar den på ett förmånligt sätt. För en skattskyldig med regelbundna höga reklamintäkter kan ett förfarande av angivet slag inte medföra några skattelättnader mer än möjligen första året.

Det andra nämnda sättet att fördela reklamintäkter, nämligen att dela upp en reklamskattepliktig verksamhet på flera formellt självständiga skattskyldiga, kan däremot medföra ett definitivt skatteundandragande som lagen så långt som möjligt bör förhindra.

För det ändamålet har i lagförslagets 25 § intagits en regel som motsvarar 10 § första stycket RSL och som innebär att redovisningskyldigheten, om verksamheten bedrivs av flera i ett enkelt bolag, skall bestämmas med hänsyn till bolagets sammanlagda reklamskattepliktiga omsättning.

Motsvarande regel föreslås enligt samma lagrum gälla, om närstående bedriver reklamskattepliktig verksamhet som de redovisar var för sig och det med hänsyn till verksamhetens beskaffenhet och de skattskyldigas ekonomiska och personliga förhållanden får anses uppenbart att verksamheten redovisats på flera för att en lägre skattepliktig omsättning per skattskyldig skall kunna redovisas så att den totala omsättningen helt eller delvis skall undgå beskattning. Med närstående avses den personkrets som anges i 35 § 1 mom. sista stycket KL, dvs. företagsledaren och hans föräldrar, far- eller morföräldrar, make, avkomling eller avkomlings make, syskon eller syskons make eller avkomling eller dödsbo som någon av nämnda personer är delägare i.

Regeln avser således t.ex. det förhållandet att ägaren till ett direktreklamföretag splittrar verksamheten på familjemedlemmarna så att alla bedriver verksamheter som inte når upp till gränsen för redovisningsskyldighet. Däremot avser regeln inte att medföra sammanläggning av t.ex. sponringsmedel som uppburits av en idrottsman med reklaminkomster som hans far uppburit i sitt direktreklamföretag.

Någon motsvarande regel föreslås inte för det fall en idrottsförening bryter ut vissa verksamhetsgrenar som t.ex. ungdomsverksamheten eller vissa specialgrenar till särskilda sektioner e.d. och hänför delar av reklamintäkterna till dessa. Sådana förfaranden förekommer redan idag och det finns ett flertal domstolsavgöranden i frågan om när en förening skall anses självständig. Inte heller bör en närståenderegeln kunna tillämpas på sådana företag som är självständiga skattesubjekt.

18.2 Återbetalning enligt 24 § reklamskattelagen

Enligt 24 § första stycket RSL återbetalar RSV viss del av den reklamskatt som redovisats för annonser i en självständig periodisk publikation, som har karaktär av dagspress, populärpress eller fackpress. Av den erlagda skatten återbetalas så stor del som svarar mot en skattepliktig omsättning om högst 12 milj. kr. när det gäller dagspress och högst 6 milj. kr. när det gäller annan press. Återbetalning sker två gånger per år efter utgången av varje halvt beskattningsår. Beskattningsår utgörs i regel av beskattningsåret enligt KL.

Föreligger rätt till återbetalning får RSV enligt 24 § andra stycket medge befrielse från skyldighet att betala in skatt, om den skattepliktiga omsättningen kan förväntas med säkerhet inte överstiga resp. högsta belopp enligt 24 § första stycket.

Drygt 500 publikationer, som har karaktär av dags-, populär- eller fackpress ges ut av skattskyldiga som är registrerade hos RSV. Av dessa publikationer är ca 75 % sådana som av RSV medgetts befrielse från betalningsskyldigheten med stöd av 24 § andra stycket RSL.

I samband med registrering av en skattskyldig som ger ut en periodisk publikation prövar RSV dels huruvida publikationen är sådan som avses i 24 § första stycket RSL, dels om befrielse från betalningsskyldighet enligt 24 § andra stycket skall medges. RSV meddelar den skattskyldige skriftligen hur tidningen klassificerats och huruvida befrielse från skyldigheten att inbetala reklamskatt medgetts.

RSV har under 1987 återbetalat reklamskatt enligt 24 § första stycket med 66 milj. kr.

Arbetet med fastställande av belopp som skall återbetalas och med besluten om återbetalning medför varje halvår normalt visst administrativt arbete för en handläggare hos RSV samt för annan personal för utskrift och expediering av beslut samt girering av beslutade återbetalningsbelopp. Därtill kommer att återbetalningsbesluten inte kan fattas i ett sammanhang, eftersom många skattskyldiga har brutet räkenskapsår.

RSV har i sin skrivelse till regeringen den 10 januari 1986 anfört att arbetet med återbetalningen är onödigt betungande. Verket anser att en ändring av bestämmelserna bör ske för att eliminera ett onödigtvis tungrott system. Härtill kommer att, enligt vad RSV anför, de skattskyldiga anser den rundgång av pengar, som förfarandet medför, vara både kostsam och krånglig. Ett exempel på denna inställning är följande synpunkter från en skattskyldig tidningsutgivare som hos regeringen anfört besvär över ett beslut av RSV att vägra honom befrielse från skyldigheten att betala reklamskatten till dess anonsförsäljningen under året översteg 6 milj. kr.

"Förutom reklamskattekostnaden får vi en räntekostnad på uppskattningsvis 30-40 000 kr. Detta kan ej ha varit lagstiftarens mening.

Nuvarande ordning är utomordentligt opraktisk och innebär extraarbete både för Riksskatteverket och oss. Vi tvingas ju betala in pengar som vi sedan får tillbaka. Riksskatteverket tvingas ta emot pengar, bokföra och sedan återbetala samma belopp fram till dess att vår omsättning överstiger 6 mkr vilket förmodligen inträffar den sista perioden på året.

Detta är väl ett utmärkt exempel på onödig byråkrati och borde vara lätt att ändra på?"

Regeringen ansåg i prop. 1971:28 med förslag till annons-skatt, att vid redovisningen av skatten ett bottenavdrag om 3 milj. kr. skulle få göras innan skatten beräknades. Enligt skatteutskottets mening (SkU 1971:30) talade emellertid konkurrensskäl mot en sådan ordning. I stället infördes de bestämmelser om återbetalning av reklamskatt som nu återfinns i 24 § RSL.

Genom bestämmelsen i 24 § andra stycket RSL om befrielse från skyldigheten att redovisa skatt har det av skatteutskottet anförda konkurrensskålet såsom hinder för en avdragsrätt förlorat avsevärt i styrka. Därför och med hänsyn till den omständliga hantering som restitutionsförfarandet innebär för såväl beskattningsmyndigheten som de skattskyldiga bör det ersättas av en avdragsrätt för de skattskyldiga utgivare av de återbetalningsberättigade periodiska publikationer enligt 24 § RSL.

I lagförslaget har regler om sådan avdragsrätt tagits in i 21 och 23 §§.

Genom detta förslag uppnås också den fördelen att förfaranderegler i LPP blir tillämpliga på RSVs beslut i fråga om de här aktuella skattelättnaderna för pressen och på besvär av de skattskyldiga, vilket inte är fallet enligt RSL. RSVs

beslut om klassificering av tidskrifterna på grund av bestämmelserna i 24 § RSL har ansetts som ett inte särskilt reglerat beslut och besvär har därför fått anföras hos regeringen. Enligt vårt förslag faller frågan om avdragsrätten inom ramen för vad som är ett skattebeslut enligt LPP och ett sådant beslut av RSV överklagas hos kammarrätten.

18.3 Införsel

I 26 § RSL stadgas att om skattepliktiga reklamtrycksaker och i utlandet utgivna annonsblad införs till landet så skall reklamskatt erläggas till tullmyndigheten.

Detta stadgande har så gott som uteslutande tillämpats på reklamtrycksaker. Tullen redovisade reklamskatt för sådana med drygt 50 milj. kr. under 1987. Den särskilda regeln om införselbeskattning av annonsblad tillkom på förslag av skatteutskottet (SkU 1974:84, SFS 1974:416). Generaltullstyrelsen hade påtalat att sådana publikationer, med hänsyn till då föreslagna ändringar i RSL, utan en sådan regel - i motsats till vad som gällt tidigare - inte skulle komma att beskattas. Skatteutskottet motiverade sitt ställningstagande med att det då visserligen inte förekom någon utgivning utomlands av annonsblad men att det förelåg risk för att förhållandena kunde ändras. - Enligt vad vi inhämtat från tullen förekommer någon införsel av utomlands utgivna annonsblad så gott som aldrig.

Om reklamtrycksaksbeskattningen upphör i enlighet med vårt förslag uppkommer frågan om det finns skäl att behålla en särskild regel om införsel och på så sätt engagera ytterligare en myndighet i reklambeskattningen.

För ett bibehållande av en införselregel för annonsblad kan i och för sig anföras att denna regel i huvudsak avsett att hindra ett skatteundandragande genom utgivning utomlands av

annonsblad, som sedan förs in i landet, och att frånvaron av införda annonsblad kan tyda på att regeln varit effektiv.

Enligt vår mening är dock så många nackdelar och svårigheter förenade med att ge ut annonsblad utomlands, på avstånd från annonsörerna, att ett sådant förfarande inte kan bli aktuellt om det inte är mycket lönande. Med hänsyn till att vårt förslag om reklambeskattning av direktreklamen innebär att annonsbladen ändå kommer att beskattas för distributionen inom landet, måste det bedömas som osannolikt att utgivning i utlandet av annonsblad avsedda för svenska läsare, kommer att ske i skatteundandragande syfte. Även de importerade reklamtrycksakerna kommer att beskattas som direktreklam vid distributionen inom landet. Vi föreslår därför att reklamskatt vid införsel inte längre skall utgå.

Förslaget att slopa införselbeskattningen av reklamtrycksaker och annonsblad innebär en beaktansvärd förenkling för skattskyldiga importörer och tullen, som enligt förslaget i fortsättningen inte behöver befatta sig med reklamskatten. Arbetet med påförande av reklamskatt lokalt och regionalt hos tullkontoren, liksom hos generaltullstyrelsen med besvärshandlingen, förhandsbesked och yttranden i reklamskattemål bortfaller således.

V FÖRSLAG OM EN NY REKLAMSKATTELAG

19 ALLMÄNT

19.1 En ny lag

De förslag om beskattningen av annonser och annan reklam som vi lägger fram innefattar avsevärda förändringar i förhållande till vad som nu gäller enligt RSL. Ändringsförslagen kommer att beröra varje paragraf i den nuvarande lagen. Den ursprungliga uppläggnings av RSL, som infördes för 16 år sedan, har vidare brutits igenom av åtskilliga redan genomförda ändringar, bl.a. i samband med att LPP infördes.

Lagen uppfattas vidare av åtskilliga som svårläst. Det hänger delvis samman med de anvisningar som finns till de olika lagrummen och som har lags valör. Anvisningarna innehåller en omfattande och svåröverskådlig reglering med definitioner, avgränsningar m.m.

Med hänsyn till vad vi anfört om omfattningen av våra ändringsförslag och vissa brister i systematiken m.m. i RSL förordar vi att de regler vi föreslår tas in i en ny lag och inte utformas som ändringar i och kompletteringar till RSL. Vi föreslår att den nya lagen betecknas "reklamskattelagen" även om vissa annonser m.m. som föreslås bli beskattade inte faller under den definition av reklam som gäller enligt RSL och som vi anser i princip bör gälla även i fortsättningen.

Lagen består av två huvudsakliga delar. Den första, fram t.o.m. 23 §, behandlar olika materiella regler för beräkning av reklamskattens nettobelopp. Den andra delen, 24-31 §§, avser i huvudsak regler om förfarandet som för reklamskattens behov kompletterar de för punktskatterna annars generellt gällande förfarandereglerna i LPP.

De materiella reglerna utgörs av - för det första - två inledande allmänna paragrafer: 1 §, som säger att reklamskatten är en skatt till staten, och 2 §, där tre allmänna förutsättningar anges för att skatteplikt skall föreligga. Dessa är för det första att det rör sig om något av de reklamslag som i lagen anges vara skattepliktiga, nämligen:

- 1 annonser
- 2 direktreklam
- 3 databasreklam
- 4 sponsringsreklam
- 5 övrig reklam

Den andra förutsättningen är att vederlag skall ha erlagts för den skattepliktiga prestationen. Den tredje allmänna förutsättningen för skatteplikt anknyter till var den skattepliktiga prestationen utförts, dvs. helt eller delvis inom landet; se härom i avsnitt 19.2.

I de följande bestämmelserna, 3-11 §§, redovisas för varje skattepliktigt medium närmare hur detta avgränsas och i vilka fall undantag från skatteplikten skall göras.

Skattskyldigheten och skatteskyldighetens inträde behandlas i 12 resp. 13 § samt skattesatserna i 14 och 15 §§.

De bestämmelser som härutöver behövs för att nå fram till skattens nettobelopp, dvs. den reklamskatt som skall framgå av skattebeslutet och som skall inbetalas till staten, lämnas i 16-23 §§.

I 20-23 §§ ges regler för de avdrag som får göras från skattens bruttobelopp, dvs. det i 16-19 §§ reglerade beskattningsvärdet, för att skattens nettobelopp skall erhållas. De avdrag som kommer i fråga avser viss dubbelbeskattad direktreklam (20 §), annonser i pressen (21 §) och i efterhand utgivna förmåner eller uppkomna förluster på fordringar (22 §).

De förfaranderegler som ansetts behövliga för reklamskatten utöver reglerna i LPP rör främst redovisningsfrågor (24-27 §§). Där regleras gränser för redovisningsskyldigheten och återbetalningar vid reklamintäkter under dessa gränser, registreringskyldigheten, redovisningsskyldighetens upphörande och redovisningsperiodernas längd.

Ytterligare förfaranderegler avser skattskyldiga utländska företagare (28 §), bolags skattskyldighet (29 §), hanteringen av viss skattefri direktreklam (30 §) och en kompletterande kontrollbestämmelse (31 §).

I de båda följande kapitlen lämnas de närmare motiveringarna till de föreslagna bestämmelserna och lagens upplägning.

19.2 Reklam helt eller delvis inom landet

Enligt 1 § RSL gäller att reklamskatt skall utgå för annons som är avsedd att offentliggöras inom landet och för reklam som är avsedd att spridas inom landet i annan form än annons. Enligt grunderna för våra förslag har vi - också för enkelhetens skull - utgått från att förutsättningarna för reklambeskattningen bör knytas till vad som faktiskt sker och inte vad som är avsett att ske. Med ett slopande av produktionsbeskattningen på trycksaker kan detta också gälla generellt. Vi anser således att annons- och reklamutrymme för vilket vederlag utgår skall beskattas när reklamen faktiskt sker. Vår inställning i den territoriella beskattningsfrågan är därför

att reklam som sprids inom landet skall beskattas här. Den regeln finns i 2 § lagförslaget.

RSV har i sin skrivelse till regeringen den 10 januari 1986 fäst uppmärksamheten på de problem som föreligger vid beräkning av beskattningsvärde av viss reklam som en svensk sprider såväl inom som utom landet; se härom i avsnitt 8.1.4. RSV har för att avhjälpa dessa problem föreslagit att en huvudsaklighetsregel skall tillämpas i dessa fall. Skatteplikt skulle enligt RSVs förslag inte föreligga om reklamen huvudsakligen, dvs. till 80 % eller mer, skall återges utomlands men däremot för - i princip - all annan reklam.

Vi delar RSVs uppfattning att fördelarna - särskilt från förenklings- och utredningssynpunkt - överväger med en sådan regel. Vi har i lagförslaget tagit in regeln i 2 § andra stycket. Regeln innebär således för en svensk som sprider viss reklam till mer än 20 % inom landet att han är skattskyldig här för ett beskattningsvärde som avser hela vederlaget för reklamen. Ett undantag från denna huvudsaklighetsregel föreslås dock gälla för reklamen i radio- eller TV-program. Sådan reklam föreslås alltid bli skattepliktig om den är särskild riktad mot Sverige eller mot Sverige tillsammans med annat nordiskt land. En förutsättning för skatteplikt är dock att programmen inte omfattas av reklamförbudet främst i radiolagen.

Enligt RSL gäller att endast näringsidkare i Sverige kan vara skattskyldig till reklamskatt (jfr 9 § RSL och anvisningarna till den bestämmelsen). Eftersom vi anser att de höjda redovisningsgränser som vi föreslår, lämpligen ersätter den särskilda regeln om begränsning av beskattningen till svenska näringsidkare, föreligger inte något hinder för att även utan tullens medverkan beskatta reklam som sprids i Sverige från utlandet, om inte en särskild regel ges i den nya lagen för att hindra detta. Vi har funnit att även utländsk näringsidkare eller annan som sprider reklam i Sverige bör beskattas

för reklamen här i landet. Det kan t.ex. gälla reklam i utländska radio- och TV-sändningar riktade mot Sverige eller rinkreklam vid idrottsevenemang som i utlandet bosatt näringsidkare har rätt att upplåta.

Då det gäller att reglera beskattningen av utländska subjekts reklam i Sverige kan olika tekniska vägar väljas. Under förutsättning att huvudsaklighetsregeln i lagförslagets 2 § andra stycket - som avses gälla såväl för svenskar som för den som hör hemma utomlands men sprider reklam delvis i Sverige, delvis utomlands - är uppfylld, dvs. att reklamen i fråga till mer än 20 % sprids i Sverige, har vi föreslagit att beskattningsvärdet för den utländska reklamen skall utgöras av endast den andel av vederlaget som belöper på den skattepliktiga prestationen inom landet (17 § första stycket lagförslaget). Det är nödvändigt att vid en huvudsaklighetsregel av det förordade slaget ha en fördelningsregel, eftersom en utlänning annars skulle bli skattskyldig i Sverige för reklam som han gjort utomlands, vilket inte kan komma i fråga. Förekommer den från utlandet spridda skattepliktiga reklamen i radio- eller TV-program som kan tas emot såväl i Sverige som i utlandet, bör enligt 17 § andra stycket i lagförslaget den på Sverige belöpande andelen av vederlaget anses svara mot den svenska andelen av samtliga hushåll som kan ta emot programmen. Är reklamen riktad endast mot Sverige och annat nordiskt land skall fördelning ske endast mellan dessa länder; se vidare om fördelningen av vederlaget i avsnitt 21.4.

20 ANNONSBESKATTNINGEN

20.1 Annonsbegreppet

20.1.1 Allmänt

Som redovisats i avsnitt 10.3 skall enligt förslaget endast periodiska publikationer vara annonsmedier i fortsättningen. Det sätt på vilket dessa publikationer framställts skall inte tillmätas betydelse. I övriga publikationer som enligt gällande regler kan innehålla annonser, såsom ickeperiodiska annonstrycksaker, reklamtrycksaker, böcker och telefonkataloger, skall beskattning av upplåtet utrymme endast kunna avse reklammeddelanden.

De periodiska publikationerna indelas enligt RSL och i praxis i åtskilliga kategorier: dagspress, fack- och populärpress, annonsblad, program eller katalog eller liknande trycksak samt övriga (se avsnitt 20.2).

Vissa av dessa kategorier är av betydelse för det indirekta stöd som utgår till pressen genom lägre skattesatser och återbetalning av viss del av skatten. Utredningsdirektiven ger inte stöd för någon omprövning av detta presstöd. I avsnitt 18.2 har vi lagt fram ett förslag om att ersätta den nämnda återbetalningen med ett avdrag. Den föreslagna ändringen medför en mer rationell hantering men har väsentligen

en endast teknisk betydelse. Definitioner av de skilda slagen av periodiska publikationer måste således finnas även med den av oss föreslagna ordningen. Dessa definitioner redovisas i avsnitt 20.2.

Först behandlas emellertid frågan om den nu så snäva avgränsningen i RSL av framställningssätt för periodiska publikationer och vidare om när en publikation bör anses vara periodisk.

20.1.2 Framställningssätt

För närvarande avses med annons endast utrymme som upplåtits i trycksak, se 1 § andra stycket 3 RSL. Med trycksak avses enligt punkt 1 i samma stycke avtryck som framställts i flera lika exemplar i tryckpress eller genom screenförfarande. I detta betänkande har tidigare anförts (se avsnitt 6.5 och 7.2.2) att denna snäva avgränsning av framställningssättet leder till en oacceptabel brist på likformighet i beskattningen på grund av de nya tekniker som utvecklats för framställning av text och bilder. Flertalet av annonsmedierna, dvs de periodiska publikationerna, som dessa definieras i vårt förslag, torde dock framställas med konventionell teknik, och det är dessutom sannolikt att de kommer att gå ut i större upplagor än som för närvarande är lönsamt att producera i de s.k. småprintarna.

Det saknas enligt vår mening trots detta skäl som talar för att för annonsbeskattningen behålla den snäva bestämningen av trycksaksbegreppet. Om en periodisk publikation ges ut i sådan upplaga att den förmår intressera annonsörer bör, oavsett framställningssättet, beskattning ske av annonserna enligt huvudregeln. I lagförslaget finns därför inte någon bestämmelse som begränsar definitionen av periodisk publikation med hänsyn till det sätt på vilket publikationen framställts.

20.1.3 Periodisk publikation

För närvarande gäller enligt 1 § andra stycket 4 RSL att en publikation räknas som periodisk om den enligt utgivningsplan skall komma ut med normalt minst fyra nummer om året och inte är att anse som reklamtrycksak.

Definitionen är väsentligen hämtad från TF som bl.a. stadgar att periodisk skrift inte får ges ut innan utgivningsbevis meddelats av patent- och registreringsverket. Sådant bevis meddelas efter ansökan vari bl.a. utgivningsplan skall uppges (se 5 kap. 5 § TF). Betydelsen av utgivningsplanen diskuteras i en avhandling om tryckfrihetens omfattning enligt följande:

De i 5 kap. sålunda meddelade formföreskrifterna skulle kunna uppfattas så, att skrift som inte uppfyller kraven ej vore att betrakta som periodisk. TF är på grund av sin redigering och systematik här något oklar. Beträffande det aktuella kravet på ingivande av utgivningsplan m.m., är det dock tydligt att underlåtenhet härvidlag inte innebär att skriften blott därför skall bedömas som ickeperiodisk. Detta framgår av att TF 5:12 straffar "ägare till periodisk skrift som utgiver sådan utan att utgivningsbevis finnes" och även av 8:2, som föreskriver att ägaren skall bära det tryckfrihetsrättsliga ansvaret för periodisk skrift som utges utan utgivningsbevis. Teoretiskt vore det tänkbart att tolka 5:12 och 8:2 som gällande enbart det fallet att utgivningsbevis funnits, men dragits in. Det stämmer dock mindre väl med ordalydelsen ("utan att utgivningsbevis finnes" respektive "Fanns ej utgivningsbevis"); man hade eljest kunnat skriva "om utgivningsbevis indragits".

Det sagda medför konsekvenser för tolkningen av kravet enligt TF 1:7, att periodisk skrift skall utkomma minst fyra gånger per år. Normalt kan detta bedömas med utgångspunkt från ingiven utgivningsplan. Eftersom en skrift dock enligt ovan kan anses som periodisk trots att utgivningsplan ej ingivits, måste bedömningen stundom ske på annan grund. Vad man härvid skall gå efter är oklart. Enligt Strömberg får det avgörande sannolikt anses vara "om skriften faktiskt utkommit eller är avsedd att utkomma minst fyra gånger om året". Svårigheten ligger emellertid i att bedöma denna avsikt, när den ej är formellt uttryckt i en ingiven utgivningsplan. Ett uttalande härom från skriftens ägare och som vinner stöd av omständigheterna, får kanske anses tillräckligt. Det bör dock obeskrivas att när tvekan vid ansvarstalan uppkommer, huruvida en skrift är periodisk eller ej, kan motstående intressen komma

att föreligga mellan den som utpekas som ägare, dvs. i så fall ansvarig för eventuellt tryckfrihets- brott, och de som t.ex. medverkat som författare, vilka kan bli ansvariga om skriften ej anses periodisk.

Sammanfattningsvis är en skrift således periodisk i TF:s mening, när den utges under bestämd titel med minst fyra nummer årligen. Huruvida det senare kravet är uppfyllt bedöms enligt den avsikt som uttryckts i en till myndighet ingiven utgivningsplan. Om utgivningsplanen härvid följs eller inte saknar betydelse. Finns utgivningsplan ej ingiven betraktas skrift likväl som periodisk, om den antingen rent faktiskt utkommit minst fyra gånger under året eller om den, enligt vad som kan utredas, varit eller är avsedd att göra det. (Hans Gunnar Axberger, Tryckfrihetens gränser 1984, s. 29-30).

20.1.4 Förslag

Enligt vår mening finns det inte skäl för att i reklamskattesammanhang normalt hålla fast vid anknytningen till vad som skall gälla enligt utgivningsplanen. I stället talar praktiska skäl för att i lagtexten definiera sådan skrift som periodisk som faktiskt kommer ut med minst fyra nummer om året. En sådan innebörd bör också underlätta tillämpningen av regeln. Om en skrift bara utkommer under en del av året, som t.ex. kan förekomma det första utgivningsåret, bör man dock vid klassificeringen beakta utgivningstidens längd och vad som sägs i utgivningsplanen om med hur många nummer om året tidningen avses utkomma.

Vidare bör beteckningen publikation reserveras för tidnings- eller tidskriftsliknande skrifter. En sådan begränsning står också i överensstämmelse med de befintliga reglerna om indirekt presstöd. Det anförda medför att kataloger, program och liknande inte skall utgöra periodiska publikationer även om de under enhetligt namn kommer ut fyra gånger om året. RSV har i Handledningen definierat program och kataloger enligt följande:

Program: förteckning över exempelvis uppträdande personer och deras roll eller nummer vid teaterföreställning, konsert, idrottsevenemang o.dyl. Som program har också Röster i Radio-TV betecknats.

Katalog: en efter vissa grunder upprättad förteckning över t.ex. medlemmar eller föremål.

Enligt vår mening bör Handledningens definitioner i huvudsak kunna kvarstå i framtidens riktlinjer. Dock förefaller det rimligare att beteckna Röster i Radio-TV som en periodisk publikation av tidningsliknande slag än som ett program.

Definitionen av periodisk publikation har intagits i 3 § i lagförslaget.

20.2 Olika slag av periodiska publikationer

20.2.1 Allmänt

För vissa periodiska publikationer gäller enligt RSL gynnande särregler, dels i fråga om skattesatsen, dels genom en regel om återbetalning av en del av skatten. Allmänna nyhetstidningar har enligt 12 § en lägre skattesats än som gäller för övriga annons- och reklammedier. Periodisk publikation som har karaktär av dagspress, populärpress eller fackpress är enligt 24 § berättigad till återbetalning av en del av skatten. Av anvisningarna till 24 § framgår att periodisk publikation enligt RSL även kan vara annonsblad, program, katalog eller liknande trycksak. I lagrummet stadgas nämligen att sådana skrifter inte kan medföra återbetalning. Genom regeringsrättens domar, bl.a. RÅ82 Aa 140, framgår att domstolen till de icke återbetalningsberättigade periodiska publikationerna hänför ytterligare en kategori, som inte utgör annonsblad, program, katalog eller liknande trycksak men heller inte dagspress, fackpress eller populärpress, nämligen Gula Tidningen och liknande privatannonstidningar. I det följande definieras de här nämnda olika slagen av periodiska publikationer och rättsfallet redovisas närmare. Vårt förslag i avsnitt 18.2, att återbetalningen skall ersättas av ett avdrag har tagits in i 15 § lagförslaget.

20.2.2 Dagspress

I RSL används såväl begreppen "allmän nyhetstidning" som "dagspress". Med allmän nyhetstidning avses enligt 1 § andra stycket 5 RSL periodisk publikation av dagspresskaraktär som normalt kommer ut med minst ett nummer varje vecka och som ej utgör annonsblad.

Skattesatsen är för annons i allmän nyhetstidning nedsatt till 4 % jämfört med 11 % för övriga annons- och reklammedier. Beträffande den del av presstödet som utformats som återbetalning av skatt på omsättningen stadgas i 24 § att skattskyldig, som redovisat reklamskatt för annonser i självständig publikation som har karaktär av bl.a. dagspress, skall få återbetalning av visst belopp.

Uttryckssättet kan ge intrycket att en tidning skulle kunna ha karaktär av dagspress utan att utgöra allmän nyhetstidning. Så är emellertid, som framgår av förarbetena, inte fallet. Någon närmare definition av begreppet "publikation av dagspresskaraktär" återfinns dock inte vare sig i RSL eller i dess förarbeten.

I Handledningen hänvisas i samband med definitionen av allmän nyhetstidning dels till ett uttalande av presstödsnämnden, dels till en formulering i ett förhandsbesked från RSVs rättsnämnd. Presstödsnämndens uttalande gällde definitionen av begreppet dagstidning enligt lagen (1981:409) om statligt stöd till dagstidningar. Nämnden uttalade:

Publikation av dagspresskaraktär är allmän nyhetstidning under förutsättning att den reguljära allmänna nyhetsförmedlingen är tidningens primära uppgift. Nyhetsförmedlingen skall med kontinuitet gälla händelser och skeenden i anslutning till tidningens periodicitet och aktualiteten skall motivera och förutsätta periodiciteten. Nyhetsförmedlingen får inte ämnesmässigt begränsas annat än av tidningens geografiska spridningsområde och av händelsers och skeendens aktualitet. Nyhetsförmedlingen kan ske i skilda former: notiser, artiklar, reportage, text och bild. Allmän nyhetstidning kan framställas i olika format och med olika tryckmetoder.

Rättsnämnden uttalade i sitt förhandsbesked, som avsåg frågan om en viss publikation i egenskap av allmän nyhetstidning skulle vara befriad från mervärdeskatt och som lämnades utan ändring av regeringsrätten (RÅ 83 1:12), följande:

Enligt anvisningarna till 8 § lagen om mervärdeskatt gäller undantaget från skatteplikt för allmän nyhetstidning endast sådan publikation som är av dagspresskaraktär. Nämnden finner att Die Zeit innehåller allmänna nyheter av sådant slag som brukar förekomma i dagspress men med en viss begränsning vad avser ämnesområdena i urvalet av nyheterna. Vidare framstår nyhetsrapporteringen som underordnad i förhållande till artiklar som i första hand innehåller kommentarer och bakgrundsmaterial. Tidningen får därför anses inte ha dagspresskaraktär.

Några materiella problem med avgränsningen av "dagspress" eller "allmän nyhetstidning" har inte förekommit. Eftersom särreglerna i RSL för dessa publikationer utgör ett slags presstöd bör termerna i fråga om reklamskatten även i fortsättningen avse detsamma som när det gäller det direkta presstödet.

20.2.3 Populär- och fackpress

I RSL talas i 24 § om populärpress och fackpress.

Av lagen och dess förarbeten framgår inte någon närmare definition av dessa slag av publikationer än att de är skilda från dagspress och annonsblad.

I Handledningen ges följande allmänna beskrivning av vad som innefattas i begreppen (1987 års upplaga s. 277-278):

Populärpress: Periodiska publikationer som vänder sig till en bred läsekrets och som främst har ett underhållande syfte, även om innehållet ofta är av informativ karaktär. Bland de publikationer som utgör populärpress kan nämnas de s k veckotidningarna. En periodisk publikation som inte ansetts ha karaktär av dagspress, populärpress eller fackpress är Gula tidningen, se RÅ 1982 Aa 140. Ställningstagandet motiverades med att publikationens innehåll till dominerande del

bestod av annonser och till en mycket begränsad del av redaktionell text.

Fackpress: tidskrifter som är specialiserade till sitt innehåll och som vänder sig till personer inom ett speciellt yrke, med ett speciellt intresse eller dylikt, se t ex RÅ 1975 Aa 363, RÅ 1976 Aa 35 och RSVs förhandsbesked dnr 1172/75-41780.

RSV:s definitioner av de olika slagen av publikationer har i allmänhet fungerat väl, och vi har inte funnit skäl att avvika från den angivna bestämningen av populär- och fackpress i något annat avseende än i fråga om Gula Tidningen och liknande privatannonstidningar (se avsnitt 20.2.6).

20.2.4 Annonsblad

Periodisk publikation, som innehåller annonser och som till övervägande del tillhandahålls gratis eller till pris som avsevärt understiger vad som är skäligt, anses som annonsblad enligt anvisningarna till 24 § RSL.

Åtskilliga av de mål och ärenden som gäller klassificeringen av annonsblad avser avgränsningen mot reklamtrycksak, dvs. frågan huruvida en trycksak har framställts i huvudsakligt syfte att offentliggöra reklam för utgivaren eller för utomstående annonsörer. Med det av oss framlagda förslaget om beskattning i distributionsledet av direktreklamen kommer denna distinktion att förlora sin betydelse. Däremot blir det fortfarande av intresse att avgränsa de periodiska publikationer som inte skall vara berättigade till det i avsnitt 18.2 föreslagna avdraget vilket skall ersätta återbetalningen enligt 24 § RSL. Den befintliga definitionen av vad som är annonsblad har fungerat väl och bör bibehållas. En regel med det innehållet bör införas i 14 § i den nya lagen för att avgränsa annonsbladen från kategorin allmän nyhetstidning, som skall ha en lägre skattesats än annonsbladen och som till skillnad mot annonsbladen föreslås berättiga till avdrag för viss inbetald skatt på annonser.

20.2.5 Övriga periodiska publikationer

Enligt anvisningarna till 24 § RSL gäller i dag att "annonsblad, program, katalog eller liknande trycksak" inte berättigar till återbetalning.

Genom regeringsrättens avgöranden 1982 i mål om Gula Tidningen och Aros-Prylen (RÅ82 Aa 140 och Aa 212) har även dessa tidningar hänförs till den inte återbetalningsberättigade kategorin. Tidningarna innehåller huvudsakligen privatannonser, dvs. annonser om köp och försäljning, våningsbyten, arbete, bekantskap osv. som sätts in av privatpersoner. Annonserna införs gratis och tidningarna finansieras alltså så gott som helt av upplageintäkterna.

Regeringsrätten gör i domarna ingen ändring i RSVs i aktuella delar likalydande förhandsbesked, vari anfördes:

RSV förklarar vidare att publikationen med hänsyn till innehållet, som till dominerande del består av annonser och till en mycket begränsad del av redaktionell text, i reklamskattelagens mening inte kan anses utgöra sådan publikation som har karaktär av dagspress, populärpress eller fackpress. Rätt till återbetalning av reklamskatt med stöd av 24 § RSL föreligger därför inte.

Föredraganden hos RSV i ärendet om Gula Tidningen anmälde skiljaktig mening och anförde:

Även enligt min mening är det helt klart att Gula Tidningen inte kan hänföras vare sig till dagspress eller fackpress. Jag delar däremot inte uppfattningen att tidningen på grund av sitt särpräglade innehåll även saknar karaktär av populärpress. Den omständigheten att Gula Tidningen trots ett förhållandevis högt pris funnit avsättning tyder enligt min mening på att den besitter ett för sina läsare intresseväckande innehåll. Det saknas därför skäl att frångå den tidningen karaktär av populärpress. Eftersom den dessutom inte torde kunna hänföras till någon av de trycksakstyper som anges i anvisningarna till 24 § RSL anser jag att utgivaren har rätt till återbetalning av skatt enligt 24 § RSL.

Förhandsbeskedens utformning kan enligt vår mening inte tolkas så att RSV inräknat ifrågavarande tidningar i den grupp

som i anvisningarna betecknas som "annonsblad, program, katalog eller liknande trycksak". I stället måste avgörandet förstås så att det finns periodiska publikationer som inte är att hänföra till annonsblad, program, katalog etc., men som ändå inte är återbetalningsberättigade eftersom de inte heller kan hänföras till vare sig dags-, fack- eller populärpress.

Enligt vår mening är detta förhållande materiellt och praktiskt otillfredsställande. Allmänt sett är det för lagtillämpningen önskvärt att de kategorier som de periodiska publikationerna indelas i helt täcker alla slag av sådana publikationer som kan förekomma. Endast på det sättet kan av lagtexten med rimlig säkerhet utläsas vilka regler som skall gälla för ett visst företag.

20.2.6 Förslag

Den avgränsning som för återbetalningsrätten görs mellan gruppen dags-, fack- och populärpress å ena sidan och annonsblad m.fl. å den andra bör då det gäller den föreslagna avdragsrätten kompletteras så att samtliga periodiska publikationer placeras in i den ena eller andra gruppen. Därvid bör bl.a. följande beaktas.

Med den av oss i 3 § föreslagna definitionen av periodisk publikation, återstår bara tidningarna - dags-, fack- och populärpress - samt de tidningsliknande annonsbladen i definitionen.

De publikationer som med nuvarande regler inte rymts i någon av dessa kategorier är privatannonstidningarna. Frågan är alltså om dessa skall höra till den gynnade kategorin eller inte.

I regler och praxis i fråga om presstöd finns inte någon lämplig avgränsning. Direkt presstöd utgår numera endast till

dagspress och någon vägledning står inte att finna i dessa regler.

Presam AB, som är skyldigt att till Svenska Pressbyrån AB distribuera alla publikationer, tar på grund härav också emot t.ex. resekataloger till försäljning. Inte heller Presams distributionsregler ger således någon ledning.

Tidningsstatistik AB använder sig för den av bolaget utgivna upplagestatistiken, som skall omfatta alla tidningar, av kategorierna dagspress, fackpress och populärpress, och redovisar Gula Tidningen i den senare kategorin. Denna kategori definieras enligt bolagets normer som publikation vars innehåll karaktäriseras av underhållning och förströelse med inriktning på ett flertal ämnesområden.

I den utsträckning Gula Tidningen inte svarar helt väl mot bolagets beskrivning av populärpress synes detta gälla flera alster inom populärpresskategorin. Definitionen för tidningsstatistiken är emellertid inte tillräckligt entydig för att kunna användas i lagtext.

I stället får man enligt vår mening dra en gräns för vilka publikationer som bör vara avdragsberättigade antingen mellan populärpressen och publikationer som givits ut huvudsakligen i syfte att sprida reklam, dvs. avsättningsfrämjande meddelanden i kommersiell verksamhet, eller mellan betalda tidningar och gratistidningar. I båda fallen kommer privatannonserstidningarna att hamna i den kategori som är berättigad till återbetalning då, såsom anförts, annonserna inte avser kommersiell verksamhet och således inte utgör reklam i RSL mening.

Till de avdragsberättigade publikationerna bör således enligt vår mening, förutom de nu i RSL uppräknade tidningsslagen dags-, fack- och populärpress, hänföras även annan periodisk

publikation som inte utgör annonsblad. Regeln bör tas in i 21 § den nya lagen.

Liksom nu bör RSV anvisa en definition vilka periodiska publikationer som skall utgöra självständiga publikationer vilket enligt såväl RSL som vårt förslag är en förutsättning för återbetalnings- resp. avdragsrätten.

Vad som avses med självständig periodisk publikation beskrivs i Handledningen som följer:

Som självständig anses i princip varje periodisk publikation som ges ut under ett eget namn. Om en periodisk publikation kommer ut i flera editioner under samma namn betraktas de olika editionerna inte som självständiga. Om huvudtidning och avläggare - dvs. periodisk publikation som kommer ut under eget namn med delvis eget material, men som i övrigt innehåller samma material som huvudtidningen - till mer än 50 % har samma redaktionella innehåll, anses huvudtidningen och avläggaren som en periodisk publikation.-

Om en tidning eller en tidskrift med flera editioner eller med avläggare är att anse som en självständig publikation beräknas det återbetalningsberättigade avdraget på den sammanlagda skattepliktiga omsättningen.

Anvisningen står i överensstämmelse med den definition av självständig publikation som används i reglerna för presstöda och har fungerat väl. Framtida riktlinjer synes böra ha ett likartat innehåll.

20.3 Tidningsdistribuerad direktreklam

I anvisningarna till 1 § RSL stadgas att bilaga till annan publikation än reklamtrycksak skall anses som självständig trycksak och dessutom som annons i publikationen. Denna bestämmelse har tillkommit på initiativ av skatteutskottet (SkU 1975:12) på grund av en dom i regeringsrätten R74 1:74. Syftet med bestämmelsen är att hindra att en s.k. prenumerationstilaga, dvs. en broschyr med prenumerationserbjudande som är inbladad i den tidning erbjudandet avser, helt undgår beskattning. Enligt tidigare regler kunde nämligen reklam som

var avsedd att spridas inom landet i form av annons endast beskattas som annons, och således inte som reklamtrycksak. I rättsfallet blev således prenumerationsbroschyren obeskattad eftersom annons, som avser endast den publikation som den förekommer i, genom särskilt stadgande är undantaget från skatteplikt.

Beskattningsmodellen i RSL medför att den tidningsdistribuerade reklamen beskattas i två led; dels hos tidningens utgivare som annons, dels hos tryckeriet för framställningskostnaden. Beskattningen av en annonstrycksak sker på samma sätt både hos tidningsutgivaren och hos annonstrycksakens utgivare.

Som närmare utvecklas i kapitel 12 bör beskattningen i flera led upphöra och denna reklam beskattas som direktreklam som distribueras av tidningarna. Frågan behandlas närmare i avsnitt 21.2.2 om skatteplikt för direktreklam.

20.4 Skattepliktiga annonser

20.4.1 Skattepliktens omfattning

Enligt nu gällande regler föreligger skatteplikt för annons som avser reklam och för annan annons för vilken vederlag utgår (3 § RSL).

Enligt 2 och 3 §§ i vårt lagförslag skall skatteplikt föreligga endast för annons för vilken vederlag utgår och som publiceras i en periodisk publikation.

De annonser som enligt förslaget inte längre omfattas av den allmänna skatteplikten inryms i allt väsentligt i ett nu gällande särskilt undantag för egenreklam i 4 § 3 RSL, vari stadgas att skatteplikt inte föreligger för annons i "publikation eller bilaga till publikation, när annonsen avser

endast publikationen eller annat nummer av denna eller, i fråga om bok, annan bokutgivning av samme förläggare".

Enligt vår mening kan det inte anses stötande att från annonsbeskattningen undanta även viss annan reklam för tidningsutgivarens egen verksamhet än den som avses i den nu gällande undantagsregeln.

Dessutom medför en sådan reglering praktiskt den fördelen att beskattningsvärdet begränsas till annonser för vilka vederlag utgått. Någon beräkning av belopp som svarar mot skäligt vederlag för annonsutrymmet för egenreklam behöver därför inte göras.

Vidare följer av den ändrade definitionen av annons i 3 § lagförslaget (se avsnitt 10.3 och 21.1) att skatteplikten för annonser föreligger endast för periodiska publikationer. I andra publikationer och i andra reklammedia föreligger således skatteplikt endast för utrymmen som upplåtits för reklam. Vad detta innebär för vissa icke-kommersiella annonser i andra än periodiska publikationer redovisas i avsnitt 20.4.3.

Vidare följer av den ändrade annonsdefinitionen att det framställningssätt som använts för publikationen inte skall ha betydelse för beskattningen (se avsnitt 20.1.2).

20.4.2 Undantag från skatteplikten

Undantag från skatteplikt för annons föreligger i dag enligt 4 § RSL i följande fall:

1. Annons i periodisk publikation som väsentligen framstår som organ för sammanslutning med huvudsakligt syfte att verka för religiöst, nykterhetsfrämjande, politiskt, miljövårdande, idrottsligt eller försvarsfrämjande ändamål

eller att företräda handikappade eller arbetshindrade medlemmar.

2. Annons i publikation som ges ut på främmande språk för spridning huvudsakligen utomlands.
3. Annons i publikation eller bilaga till publikation, när annonsen avser endast publikationen eller annat nummer av denna eller, i fråga om bok, annan bokutgivning av samme förläggare.
4. Annons i reklamtrycksak, när annonsen avser utgivarens egen verksamhet.

Undantaget enligt punkt 2 har ersatts med den generella regeln, som föreslagits i 2 § lagförslaget, nämligen att skatteplikt inte föreligger om offentliggörandet, spridningen eller återgivningen huvudsakligen sker utomlands. Undantagen för viss egenreklam enligt punkterna 3 och 4 blir överflödigt med vårt förslag att endast mot vederlag upplåten annons skall vara skattepliktig. Det återstående undantaget vid punkt 1 bör kvarstå oförändrat. En regel härom har intagits i lagförslagets 4 §.

20.4.3 De icke-kommersiella annonserna

Som en följd av förslaget att annonsbeskattningen skall omfatta endast periodiska publikationer skall utrymme som upplåts i andra publikationer beskattas endast om utrymmet används för reklam.

Utrymmen som mot vederlag upplåts för icke-kommersiella annonser i andra publikationer än periodiska skall således vara skattefria.

Eftersom icke-kommersiella annonser sällan förekommer utanför pressen saknar förändringen i allt väsentligt betydelse för andra publikationer än telefonkatalogen.

Telefonkatalogen är delad i ett allmänt abonnentregister, Vita sidorna, och ett yrkes- och företagsregister, Gula Sidorna. Gula Sidorna utgör enligt nu gällande regler i sin helhet skattepliktigt annonsutrymme eftersom utrymme i detta register inte följer med abonnemangsavgiften utan debiteras särskilt. Även i Vita sidorna kan företagare och andra sätta in särskilda annonser. Också dessa är skattepliktiga. Någon ändring i skatteplikten för dessa utrymmen följer inte av vårt förslag.

Därtill kommer emellertid med nu gällande regler att många abonnenter betalar extra för en rad eller uppgift på Vita sidorna om t.ex. familjemedlems namn, telefonnummer till sommarbostaden eller kontoret eller liknande. Dessa uppgifter ingår inte i abonnemangspriset utan debiteras särskilt. De omfattas därför av definitionen av annons i de gällande reglerna i 1 § RSL, dvs. särskilt utrymme som mot vederlag upplåtits i trycksak för återgivning av text eller bild för annan än utgivaren.

Denna beskattning har kritiserats. Skatten övervältras i sin helhet på abonnenterna och anges på teleräkningen som reklamskatt. Beloppet understiger i flertalet fall 12 kr. Många reagerar mot beteckningen reklamskatt och, när de får besked om vad som avses, mot att det utgår särskild skatt på t.ex. makes namn i telefonkatalogen.

Eftersom telefonkatalogen inte utgör periodisk publikation och således inte enligt förslaget skall höra till annonsmedierna kommer endast de utrymmen i katalogen som upplåtits för reklam, dvs. Gula Sidorna och reklammeddelanden på Vita Sidorna, att beskattas.

I fråga om icke-kommersiell annonsering i pressen och - i den mån sådant förekommer - i annonsblad innebär förslaget ingen ändring.

20.5 Skattskyldigheten och skattskyldighetens inträde

Enligt nuvarande regler är den skattskyldig som i yrkesmässig verksamhet inom landet offentliggör skattepliktig annons (9 § RSL). Om innehavare av publikation har träffat avtal med annan om rätt för denne att upplåta utrymme i publikationen och uppbära vederlag härför, är endast den sistnämnde skattskyldig (anvisningarna till 9 § RSL). Skattskyldigheten inträder enligt 11 § RSL då annons offentliggörs eller, om den skattskyldige erhåller betalning i förskott, då förskotts-betalningen sker.

Någon saklig ändring i dessa regler föreslås inte. Med hänsyn till förslaget om en kraftig höjning av gränsen för redovisningsskyldigheten (se avsnitt 18.1.1) bör emellertid kravet på yrkesmässighet kunna slopas. Reglerna om skattskyldigheten och skattskyldighetens inträde har intagits i förslagets 12 resp. 13 §. Enligt förslaget skall den som uppbär vederlaget vara skattskyldig och skattskyldigheten liksom nu inträda då annonsen offentliggörs eller då betalning för annonsen dessförinnan erhållits.

Bestämmelsen om att endast den som sist upplåtit en annonsplats blir skattskyldig har tagits in i 12 § i lagförslaget.

20.6 Beskattningsvärdet

20.6.1 Erlagt eller skäligt vederlag

Reglerna om beskattningsvärdet, dvs. det belopp på vilket skatten skall beräknas, finns nu i 13 § RSL och anvisningarna till denna paragraf.

I likhet med vad som nu gäller föreslås i 16 § lagförslaget att beskattningsvärdet skall utgöras av vederlaget; i detta skall reklamskatt eller annan statlig skatt eller avgift inte räknas in. Vidare skall enligt den föreslagna 19 § vederlaget utgöras av den avtalade ersättningen vilket väsentligen överensstämmer med motsvarande regel i anvisningarna till 13 § RSL; förmedlingsprovisioner och andra rabatter än villkorliga rabatter, dvs. huvudsakligen kassarabatter, skall enligt förslaget inte räknas in i vederlaget; se härom i avsnitt 20.6.4.

I vissa fall skall enligt 13 § RSL ett som skäligt bedömt vederlag utgöra beskattningsvärde. De fall då något vederlag inte har utgått torde i allt väsentligt avsett annonser för utgivarens egen verksamhet, egenreklam. Som vi tidigare anfört föreslår vi att sådan reklam inte beskattas. De fall som kommer i fråga för beskattning på grundval av ett som skäligt bedömt vederlag är främst då gemensamt vederlag utgått för skattepliktig annons och annan prestation. Regler om sådant gemensamt vederlag finns nu i 13 § RSL. Motsvarande bestämmelse föreslås bli intagen i 19 § i den nya lagen.

Skäligt vederlag skall enligt RSL beräknas till belopp som svarar mot ortens pris enligt de grunder som föreskrivs för saluvärde i kommunalskattelagen. Samma bestämmelse har förts in i 19 § lagförslaget.

För tidningarna finns normalt sett annonstaxor som gör det lätt att fastställa skäligt vederlag. Eftersom de baseras på upplaga och utrymme kan annonstaxorna vara till hjälp även för beräkning av skäligt vederlag för annonsbladen. Vidare torde i flertalet fall de periodiska publikationerna innehålla annonser för ett flertal annonsörer, varför jämförelser normalt kan göras mellan de villkor som erbjuds olika sådana.

Frågan om vad som skall anses vara skäligt vederlag för en annons får emellertid inte bedömas endast med utgångspunkt i kostnaden enligt t.ex. annonstaxan. Vid bedömningen måste hänsyn även tas till omständigheter som gäller i det särskilda fallet. Det bör t.ex. inte komma i fråga att beskatta annonser som upplåtits gratis i t.ex. en morgontidning eller Gula Tidningen där det inte är fråga om kommersiell reklam och där samma villkor erbjuds t.ex. alla privatannonsörer.

20.6.2 Gemensamt vederlag

Beskattningsvärdet för en annons utgörs av det vederlag som utgått för annonsens publicering. Om i vederlaget ingår ersättning för andra tjänster, som t.ex. utformning av annonsen eller klicheframställning, skall vederlaget delas upp i en skattefri och en skattepliktig del efter skälig grund.

Enligt Svenska Tidningsutgivareföreningens normer för annonsering ingår i annonspriset endast annonsutrymme, textsättning och färdiggörande av tillhandahållet annonsmaterial. Om utgivaren av annonsorganet utformar annonsen, utför han ett kreativt arbete som inte skall omfattas av beskattningen. Enligt vad RSV har anfört i sin skrivelse den 10 januari 1986 till regeringen har under senare tid allt fler utgivare av annonsblad hävdade att de i stor omfattning utfört sådant kreativt arbete åt sina annonsörer och att en stor del, vanligen 40-50 %, av annonsintäkterna avser sådant arbete. I vissa fall har man kunnat konstatera att en uppdelning gjorts trots att ett enhetligt pris tagits ut på annonserna och att det kreativa arbetet i den mån det förekommit, således varit gratis för annonsörerna.

RSV har i flera beslut fastställt den skattefria delen av annonsintäkterna till väsentligt lägre än yrkade 40-50 %, med motiveringen att annonserna varit mycket enkelt utformade. Allmänna ombudet har i besvär anfört att någon uppdelning på en skattefri och en skattepliktig del över huvud taget inte

varit motiverad. Kammarrätten har i stort sett godtagit de skattskyldigas yrkanden.

RSV har i skrivelsen till regeringen föreslagit att i RSL skall införas ett tillägg till den gällande regeln om uppdelning av ett gemensamt vederlag av innebörd att beskattningsvärdet för den skattepliktiga prestationen vid gemensamt vederlag inte får understiga det vederlag som normalt skulle ha utgått om någon skattefri prestation inte hade utförts. Genom en sådan regel kan i flertalet fall annonsstaxan tjäna till ledning vid beräkningen, och i de fall där ett enhetligt annonspris gällt skall över huvud taget ingen uppdelning göras.

Vi delar RSVs uppfattning och förordar att en bestämmelse med det innehåll som RSV föreslagit tas in i 19 § i den nya lagen.

20.6.3 Vidareupplåtelse

Vidareupplåtelse innebär här att någon som mot vederlag disponerar visst reklamutrymme eller plats i ett annons- eller reklammedium, i sin tur upplåter detta utrymme eller del av det. Rätt att disponera över ett utrymme genom att upplåta det vidare torde vara vanligare för andra reklamformer än annonser och är t.ex. typisk för t.ex. ljustavlerекlamen. För det fall den som är skattskyldig själv har erlagt vederlag för det utrymme som vidareupplåts för annons eller reklam, finns det en naturlig gräns för vilka avdrag som skall accepteras för skattefria prestationer, s.k. kringkostnader m.m. I dessa fall bör beskattningsvärdet aldrig understiga det vederlag som den skattskyldige själv erlagt för den rätt han förvärvat. Denna regel återfinns i lagförslagets 18 §.

20.6.4 Definitiva rabatter, förmedlingsprovision o.d.

Liksom gäller idag bör beskattningen endast träffa det vederlag som reklamsäljaren faktiskt erhåller. Detta innebär att rabatter av olika slag skall avräknas. Enligt bestämmelserna i andra stycket anvisningarna till 13 § RSL får nu från vederlaget inte avräknas s.k. villkorlig rabatt som utgår vid betalning i efterhand inom viss tid, dvs. i allt väsentligt s.k. kassarabatt. En motsvarande bestämmelse finns i mervärdeskattelagen (anvisningarna till 14 §).

S.k. definitiva rabatter ingår däremot inte i vederlaget eller skall i annat fall avräknas från detta. Sådana rabatter är exempelvis s.k. "belopprabatter" och "gångrabatter". Med belopprabatt menas att priset blir lägre vid en beloppsmässigt större beställning. Med "gångrabatt" menas att rabatten blir större om en beställning upprepas.

Bakgrunden till att man ser annorlunda på kassarabatten - som för övrigt torde vara den enda villkorade rabatten av det slag, som avses i anvisningarna till 13 §, som finns i dag - torde vara att denna rabattform inte anknyter till affärsredovisningen, t.ex. genom att den inte ingår i faktureringen.

Enligt vår mening saknas anledning att ändra den nu gällande ordningen, inte minst mot bakgrund av att en motsvarande bestämmelse gäller i fråga om mervärdeskatten och att det finns fördelar med att likformiga bestämmelser gäller på dessa båda skatteområden.

I RSVs skrivelse den 10 januari 1986 till regeringen har verket anfört att förmedlingsprovisioner till annan än reklamköpare till skillnad från vad som gäller nu inte bör få avräknas från beskattningsvärdet. Skälet härtill skulle vara att det nuvarande systemet gynnar den som använder en förmedlare i jämförelse med den som utför dessa prestationer själv

genom egen eller särskilt anlitad personal och som måste betala reklamskatt även på belopp som motsvarar dessa kostnader.

Enligt vår uppfattning är emellertid denna följd mindre besvärande än om avräkning inte fick ske för ersättningar som reklamsäljaren lämnat till t.ex. förmedlare. Särskilt när det gäller sponsring, som ju enligt vår mening skall beskattas, förekommer dels mycket stora belopp, dels mycket höga förmedlingsprovisioner - upp till 30 % av sponsringsbeloppet har i vissa kända fall gått direkt till mäklaren.

Dessa regler om att rabatter, provision m.m. - utom vad gäller villkorliga rabatter - inte skall ingå i vederlaget har i lagförslaget tagits in i 19 §. Om således förmedlingsprovision erlagts separat till en mäklare skall den inte räknas in i vederlaget. Ingår däremot provisionen som en del i kontraktssumman skall den avräknas då vederlaget bestäms.

20.7 Skatteavdrag

Enligt 7 § LPP skall i deklarationen redovisas grunden för skatteberäkningen, vilket för reklamskatten är beskattningsvärdet, samt skattens bruttobelopp uträknad på grundval av skattesatsen och grunden för beräkningen av skatten, alltså här beskattningsvärdet. Från skattens bruttobelopp får skatteavdrag yrkas i särskilt föreskrivna fall, varefter skattens nettobelopp, dvs. det belopp som skall betalas in till beskattningsmyndigheten, kvarstår.

Skatteavdraget kan få göras vid den löpande redovisningsperioden eller vid en eller flera senare redovisningsperioder. Med löpande redovisningsperiod avses den period då skattskyldigheten inträtt för den affärshändelse som skatteavdraget är hänförligt till.

20.7.1 Avdrag vid löpande redovisningsperiod

Avdrag avseende direktreklamen

Den som ger ut en reklamtrycksak med annonser får enligt 23 § RSL, när han redovisar skatten för annonserna, göra avdrag för belopp som motsvarar trycksaksskatten till den del denna belöper på annonser som införts mot vederlag.

I Handledningen finns följande exempel på hur avdraget skall beräknas:

Exempel på hur man beräknar annonsytan i förhållande till tryckyta:

Annonsyta: $50 \times 50 \text{ mm} + 50 \times 70 \text{ mm} = 6\ 000 \text{ mm}^2$
 Tryckyta: $160 \times 240 \text{ mm} = 38\ 400 \text{ mm}^2$
 Avdragsberättigad andel av trycksaksskatten:

6 000
 ————— = 15,6 %
 38 400

Tryckytan räknas från ytterkant.
 Annonsytan räknas från ramlinjen.
 Utfallande annonser räknas från marginalen utom hel- och halvsidesannonser som räknas från ytterkant.

Exempel: Beräkning av annonsskatten

Skatten på framställningen av en reklamtrycksak är 8 000 kr. De mot vederlag införda annonserna upptar 1/2 av utrymmet i trycksaken. Skatten på dessa annonser är 7 000 kr. Avdrag för skatten på trycksaken får göras med högst $(8\ 000/2=)$ 4 000 kr. Annonsskatten blir då $(7\ 000 - 4\ 000=)$ 3 000 kr.

Såsom tidigare nämnts begränsas avdragets storlek av beloppet av skatten på trycksaken som svarar mot annonser som införts mot vederlag och av beloppet av skatten på annonser i trycksaken. Denna senare begränsning synes inte knuten till annonser som införts mot vederlag utan enbart av skatteplikten. Till följd härav synes skatten på annonser som inte införts mot vederlag ha betydelse för avdragets storlek i de fall beloppet av skatten för den del av trycksaken som upptas av annonser som införts mot vederlag överstiger skatten på dessa annonser.

Exempel:

Skatten på framställningen av en reklamtrycksak är 6 000 kr. De mot vederlag införda annonserna upptar 1/6 av utrymmet i trycksaken. Avdrag för skatten på trycksaken får göras med högst $(6\ 000/6=)$ 1 000 kr. Skatten på de annonser som införts mot vederlag är 500 kr. Därutöver har skattepliktiga vederlagsfria annonser införts i trycksaken. Skatten på dessa är 200 kr. Eftersom avdrag får göras med högst 1 000 kr, dock inte överstigande beloppet av skatten på annonser i trycksaken dvs. $(500 + 200=)$ 700 kr, får avdrag göras med 700 kr. Annonsskatten blir då 0 kr.

Vårt förslag att direktreklamen skall beskattas i distributionsledet medför att trycksaksbeskattningen försvinner och att "dubbelbeskattningen" av annonser i reklamtrycksak inte längre kan uppstå. Den av oss föreslagna modellen kommer i stället att ge en beskattning i flera led i de fall där annonsblad distribueras som direktreklam - vilket torde vara vanligt - och då någon upplåter plats för annans reklam i egen direktreklam.

I den nya lagen bör mot bakgrund av det anförda tas in en regel om att den som upplåter annonsplats eller annat reklamutrymme i direktreklam medges avdrag för reklamskatten på distributionen av försändelsen.

Ett sådant avdrag kan bestämmas på två principiellt skilda sätt. Det ena sättet innebär att något slag av proportionering görs, som syftar till att fastställa hur stor del av försändelsen - och följaktligen av reklamskatten på distributionsvederlaget - som avser upplåtet utrymme. För en sådan proportionering erfordras en mättningsregel som liknar den som återgivits ovan.

Ett annat sätt att bestämma avdraget är att med en schablon fördela de skattskyldiga på ett mindre antal grupper som får dra av olika stora delar av distributionsvederlaget. Om antalet grupper är två kan den ena få dra av hela den del av distributionsvederlaget som svarar mot reklamskatten medan den andra gruppen inte får göra något avdrag alls.

Vad som är för- och nackdelar med dessa alternativ är självklart. Proportioneringsmodellen ger ett i princip rättvist resultat och svarar teoretiskt mot ambitionen att undvika att skatt tas ut två gånger på samma belopp. Proportioneringsreglerna blir emellertid med nödvändighet åtminstone så komplicerade och detaljrika som framgår av de tidigare redovisade exemplen ur Handledningen.

I schablonmetoden ligger naturligen såväl att den tar begränsad hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet som att den å andra sidan är enkel att tillämpa.

De olika sätt på vilka utrymme kan upplåtas i direktreklamen medför enligt vår mening att en proportioneringsregel skulle bli än mer komplicerad än den nuvarande. Eftersom dessutom dessa bestämmelser skall tillämpas på och av ett mycket större antal skattskyldiga än som är fallet med den nuvarande avdragsregeln, talar övervägande skäl starkt för en schablonmetod.

En sådan schablon bör lämpligen baseras på andelen upplåtet utrymme i direktreklamförsändelsen och där kan olika gränsvärden väljas. Schablonen kan också variera med avseende på hur finindeldad kategoriseringen av de skattskyldiga görs dvs. hur många gränsvärden som förekommer. Enligt vår bedömning kommer en uppdelning i fler grupper än två att öka komplikationsnivån på ett sätt som inte kompenseras av några påtagliga fördelar.

Vi föreslår att schablonregeln tas in i 20 § i lagförslaget och ges den innebörden att om en försändelse till huvudsaklig del består av upplåtet utrymme, för vilket skatteplikt föreligger, så skall vid redovisningen av skatt för försändelsen avdrag få göras för distributionskostnaden till den del denna svarar mot reklamskatten på direktreklamen. Om den del av försändelsen som skall beskattas som upplåtet utrymme understiger 80 %, skall således inget avdrag medges. Detta innebär

att vi accepterar att i en broschyr som blandar egen reklam med annonser kan upp till 20 % egenreklam få distribueras skattefritt.

Vid bedömningen skall andelen bestämmas med hänsyn till sådant utrymme som används för annonser eller reklam, dvs. utrymme för redaktionell text i t.ex. annonsblad skall inte inräknas. Annars får bestämningen lämpligen göras med hänsyn till tryckytan i fråga om annonsblad, reklambroschyrer o.d. och till vikten i fråga om fripassagerare. - Det ankommer på den skattskyldige att förete innehållet i försändelsen och att därigenom visa att han är berättigad till avdrag enligt den föreslagna 20 §.

Avdrag avseende periodiska publikationer

Ett annat skatteavdrag som enligt förslaget i första hand skall göras vid löpande redovisningsperiod har tagits in i 21 § i lagförslaget. Det avser den i avsnitt 18.2 föreslagna rätten för självständiga periodiska publikationer utom annonsblad till avdrag för en procentuell andel av den annonskatt som belöper på den skattepliktiga omsättningen. Detta avdrag avses ersätta den nuvarande rätten för sådana publikationer till återbetalning enligt 24 § RSL. Utöver vad som angivits i avsnitt 18.2 bör - liksom i princip gäller för återbetalning enligt RSL - avdraget jämkas om skatt på annonser redovisats eller publikationen utgivits under endast en del av beskattningsåret.

20.7.2 Avdrag vid senare redovisningsperiod

Enligt 18 § RSL kan skatteavdrag få göras vid en senare redovisningsperiod än den löpande i fråga om återbäring, bonus eller annan förmån som lämnats i efterhand, om det inte rör sig om s.k. villkorlig rabatt. Detsamma gäller för förlust på fordringar. En liknande bestämmelse tas in i lagförslagets 22 §. Den bestämmelsen är gemensam för beskattningen av

annonser och annan reklam. Vad gäller avdrag som gjorts för en i efterhand konstaterad förlust på en fordran, för vilken skatt tidigare erlagts, föreslås vidare en regel enligt vilken ett belopp motsvarande nämnda avdrag ånyo skall redovisas om betalning sker.

Vi förordar vidare en komplettering dels av den avdragsrätt som angetts i föregående stycke, dels av den rätt till skatteavdrag som vi fört in i 21 § lagförslaget för självständiga periodiska publikationer och som avser viss beräknad annons-skatt. Om skatteavdrag av de slag som nu nämnts inte kunnat - helt eller delvis - utnyttjas vid den löpande redovisningsperioden, bör det få dras av vid senare redovisningsperiod eller -perioder under samma beskattningsår i den utsträckning som det finns utrymme till det. Den föreslagna regeln har tagits in i lagförslagets 23 §.

20.8 Skattesatser

Skattesatsen är för närvarande enligt 12 § RSL 4 % för annonser i allmän nyhetstidning och 11 % för övriga annonser. Någon omprövning av dessa skattesatser följer inte av direktiven eller av vad vi har föreslagit.

Beträffande viss direktreklam, som samdistribueras med allmänna nyhetstidningar och som nu enligt RSL dels annonsbeskattas med 4 %, dels trycksaksbeskattas med 11 %, medför förslaget att skatt utgår endast på vederlaget för distributionen med 11 %.

Skattesatsen för annonser regleras i den föreslagna lagtexten i 14 och 15 §§.

21 REKLAMBESKATTNINGEN

21.1 Reklambegreppet

Reklam definieras i 1 § andra stycket 2 RSL som meddelande som har till syfte att främja avsättningen i kommersiell verksamhet av vara, fastighet, nyttighet, rättighet eller tjänst.

I kapitel 11 har vi redovisat våra överväganden i fråga om behovet av och förutsättningarna för en enkel schematisk definition av sådan reklam som inte omfattas av annonsdefinitionen. Vi har konstaterat att det saknas förutsättningar för en enkel och entydig definition som omfattar hela reklamområdet. Detta sammanhänger med att reklam produceras och sprids på så många olika sätt.

De eftersträlvade förenklingarna måste därför sökas genom särskilda lösningar för enskilda reklamslag eller för grupper av reklamslag som distribueras på liknande sätt.

Vi har funnit att schematiska definitioner är nödvändiga i fråga om direktreklamen och datasreklamen och att dessa definitioner kan utformas som modifieringar av annonsdefinitionen och med utgångspunkten att därigenom i allt väsentligt träffa de prestationer m.m. som vi vill hänföra till reklam och endast dem.

Vidare har vi, av delvis andra skäl, funnit det nödvändigt med en särskild definition av sponsringsreklam, som bör om-

fatta den sponsrades alla prestationer enligt sponsringsavta-
let.

Innehållet i och utformningen av de definitioner på direkt-
reklam, databasreklam och sponsringsreklam, som vi föreslår
skall tillämpas, redovisas i avsnitten 21.2.2, 21.2.3 respektive
21.2.6.

Även för reklam som inte hör till dessa kategorier erfordras
förenklingar i reglerna. För dessa reklamlag, som i den
föreslagna lagtextens 10 § har betecknats som övrig reklam,
föreslås dock beskattningen även i fortsättningen utgå endast
från den nuvarande reklamdefinitionen.

21.2 Skatteplikten

21.2.1 Allmänt

Den reklam som bör beskattas är den som massdistribueras.
Bestämmelserna om skatteplikt skall så enkelt som möjligt
skilja denna reklam från rena försäljningsaktiviteter, infor-
mation som lämnas i etablerade kundförhållanden etc. som
enligt vår mening inte bör reklambeskattas. På samma sätt som
i fråga om annonserna kan detta enklast åstadkommas genom att
i princip endast reklammeddelanden som sprids, återges eller
offentliggörs mot vederlag beskattas. Detta kommer i den
föreslagna lagtexten till uttryck i 2 §. S.k. egenreklam
beskattas således inte. Det gäller reklam i alla medier.
Vidare gäller liksom för annonserna som en allmän regel för
skatteplikten för reklamen att den inte huvudsakligen sprids
utomlands. Även den regeln finns intagen i 2 § lagförslaget.

Genom de definitioner som lämnas för de olika reklamlagen
och som berörts i föregående avsnitt avses enligt huvudregeln
den skattepliktiga reklamen bli avgränsad; för denna avgräns-
ning krävs även att hänsyn tagits till de allmänna förutsätt-

ningarna för skatteplikt i fråga om spridningen inom landet av reklamen, för vilken vederlag också skall ha erlagts.

Definitionen av de reklammeddelanden som betecknats övrig reklam har som angetts i det föregående avsnittet tagits in i 10 § i lagförslaget.

För reklam i försändelser som massdistribueras direkt främst till enskilda är som nämnts den avgränsningen otillräcklig. För direktreklam behövs därför särskilda regler. På grund av de särskilda förhållanden som råder för databasreklamen fordrar även denna en särskild bestämning. Definitioner av dessa reklamslag återfinns i 5 § respektive 7 § i förslaget till lagtext.

En särskild avgränsning är också erforderlig för den reklam som görs på grund av sponsringsavtal. Beskaffenheten av dessa avtal och den reklam som avses med dem föranleder särskilda regler. I lagförslaget behandlas sponsringsreklamen i 9 §.

Den direktreklam och databasreklam, som bör bli skattepliktig enligt de schematiska definitioner som vi föreslår för dem, får emellertid förses med några undantag för att inte överbeskattning skall ske. För direktreklamen gäller det vissa bokförsändelser och liknande och för databasreklamen uppgifter om taxor, tariffer o.d. Vidare skall beskattning i fråga om dessa båda reklamslag inte ske av försändelser och meddelanden från staten, kommun och ideell förening. Undantagen från skatteplikt då det gäller direktreklam och databasreklam regleras i 6 respektive 8 § i lagförslaget. De beskrivs närmare i de följande två avsnitten.

Inom kategorin övrig reklam skall enligt förslaget finnas åttskilliga reklamslag som i flera avseenden skiljer sig från varandra. För att nå det beskattningsresultat som vi syftar till har ett antal undantag fått göras från den i 10 § föreslagna bestämningen av vad som skall vara skattepliktig övrig

reklam. Undantagen, som förts in i 11 § i lagförslaget, avser främst viss reklam i radio och TV men också bl.a. reklam på skyltar och mässreklam. Dessa undantag från skatteplikt behandlas i avsnitten 21.2.4, 21.2.5 och 21.2.7.

21.2.2 Direktreklam

I enlighet med de överväganden som redovisats i kapitel 19 föreslås att beskattningen av tryckerierna för framställningen av reklamtrycksaker skall upphöra. I stället skall reklamtrycksaker och andra reklamförsändelser som distribueras direkt till mottagarna beskattas i distributionsledet.

Med hänsyn till direktreklamens stora volym - den har av IMMG beräknats till 2 miljarder enheter per år - är det av stor vikt att det skattepliktiga området avgränsas på ett sätt som fordrar endast ytterst schematiska bedömningar i de enskilda fallen. Vi har vid våra överväganden om vad som skall vara skattepliktig direktreklam beaktat följande.

Brevlådereklam, tidningsdistribuerad reklam och fripassagerare

De helt dominerande sätten att distribuera direktreklam i Sverige kan för det nu aktuella ändamålet beskrivas i fyra olika kategorier

- oadresserad brevlådereklam
- adresserad brevlådereklam
- tidningsdistribuerad reklam
- s.k. fripassagerare

I korthet kan dessa grupper beskrivas som följer.

Oadresserad brevlådereklam kan distribueras såväl av posten som av annan. I avsnitt 11.4.2 återfinns en uppställning över de företag som distribuerar oadresserade försändelser, och

hur stora andelar av denna distribution som faller på de olika företagen.

Postens försändelseslag för oadresserade försändelser är gruppreklamen, vilken också är postens billigaste försändelser. Gruppreklamen kan innehålla allt som får sändas med post med ett särskilt undantag för sådant som kan medföra risker för barn. Försändelserna i en sändning skall ha samma vikt och format.

Gruppreklamen kan riktas mot en eller flera av grupperna hushåll, kontor, villaägare eller jordbrukare och delas normalt ut i två perioder varje vecka. Dessa försändelser torde så gott som uteslutande innehålla reklam, vilket bl.a. framgår av postens egna beräkningar, se avsnitt 11.4.2.

Adresserad brevlådereklam distribueras av posten, som ännu har monopol på befordran av adresserade försändelser enligt KK (1947:175) ang. postverkets ensamrätt till brevbefordran m.m. även om verket numera endast delvis bevakar monopolet. Reklam kan förekomma i alla postens adresserade försändelseslag men torde vanligen skickas i massbrev. Massbrev är, bortsett från den subventionerade tidningstaxan, som dock inte är helt jämförbar, det billigaste sättet att skicka adresserade brev i upplagor över 1 000 exemplar. Massbreven får inte innehålla individuellt anpassade meddelanden eller sådana dokument som normalt utväxlas i ett etablerat kundförhållande, såsom kontoutdrag, fakturor etc. Däremot får de vara varierade på sätt som anses göra texten mer säljande, som genom att mottagarens namn används e.d.

Reklam som distribueras med tidningar m.m. har diskuterats i kapitel 12, varav framgår de överväganden som ligger till grund för förslaget att tidningarnas distribution av denna reklam skall beskattas som distribution av direktreklam.

Denna distribution är ännu av måttlig omfattning och har för dagstidningarnas del beräknats till 80-100 miljoner enheter eller 4-5 % av den totala direktreklamvolymen. Reklam distribueras även med vecko- och facktidningar men någon uppskattning av den verksamhetens omfattning föreligger inte. Slutligen förekommer även reklam som samdistribueras med annan reklam som när fotopåsar och rabatthäften bladas in i reklamtrycksaker.

Även fripassagerarna har nämnts i kapitel 11. Grunden för denna verksamhet är att det i t.ex. ekonomibreven ofta finns ett outnyttjat utrymme mellan huvudförsändelsens vikt och den maximala vikt som portot avser. Fripassagerare som oftast är ett reklammeddelande från annan avsändare, syftar till att utnyttja detta utrymme. För den som på detta sätt upplåter plats i sitt kuvert är förfarandet fördelaktigt eftersom han tar betalt för tjänsten, kanske med hela portokostnaden. Den som köper in sig i en annans försändelse med en fripassagerare har vanligen nytta av att på detta sätt få tillgång till den andres kundregister och av att huvudförsändelsen, som ofta är ett kontoutdrag, en faktura eller liknande, är sådan att adressaten ägnar den visst intresse. Fripassagerardistribution torde ofta förekomma i ekonomibrev som till skillnad från massbreven får innehålla individualiserade meddelanden och därför används för vanliga affärshandlingar som de nyss nämnda.

Vi har inte funnit någon beräkning av fripassagerarreklamens volym. Av en undersökning som posten gjort framgår emellertid följande siffror för outnyttjat viktutrymme i massbreven. I 20-gramsbreven, som utgör 30 % av alla massbrev, finns outnyttjat utrymme på i genomsnitt 9 gram. I 100-gramsbreven - 43 % av massbreven - uppgick det genomsnittliga extrautrymmet till 51 gram. I 200-gramsbreven, slutligen, som omfattar 20 % av massbreven, fanns ett outnyttjat utrymme på i genomsnitt knappt 80 gram (se bilaga 1). Med hänsyn till att massbreven i allt väsentligt används för reklam, medan ekonomibreven

vanligen används för mindre utrymmeskrävande information, bör det utnyttjade utrymmet i ekonomibreven inte understiga siffrorna ovan. I vilken mån det utnyttjas har dock, som nämnts, inte utretts.

Privatföretagens reklamdistribution

Det får anses klart att så gott som hela direktreklamföretagens distribution, tidningarnas reklammedskick och fripassagerardistributionen avser reklamförsändelser. Att beskatta hela denna grupp av försändelser, med undantag dels för sådana som sänds av stat, kommun och ideella föreningar, dels för, såsom vi föreslår i det följande, sådana som innehåller vissa böcker, tidningar m.m., är således sakligt motiverat. Bestämmelsen torde inte heller behöva innebära några tillämpningsproblem för vare sig de skattskyldiga eller RSV.

Postens reklamdistribution

För postens del ställer sig saken delvis annorlunda. Det framstår dock som klart att två av postens försändelseslag, nämligen gruppreklamen och massbreven, huvudsakligen används för reklam.

Gruppreklamen är postens oadresserade försändelseslag. Vi anser att en reklambeskattning av dessa försändelser materiellt sett är befogad av samma skäl som gäller för de privata direktreklamföretagens distribution.

I fråga om massbreven gäller emellertid att de, i en utsträckning som inte är försumbar, används även för annat än reklam.

Utmärkande för massbreven är följande.

Massbreven är, näst efter gruppreklamen och de tidningar som omfattas av tidningstaxan, postens billigaste försändelseslag

för stora utskick. Rabatteringen börjar vid 1 000 exemplar men är då så generös att det lönar sig att betala för 1 000 försändelser även om det antal man faktiskt sänder är något mindre. Portot för ett 20-grams massbrev kan för vanligen förekommande upplagestorlekar vara 1:40 - 1:50 kr., vilket skall jämföras med ca 1:80 kr. för ekonomibrev och 2:20 för normalbrev.

Massbreven skiljer sig från de senare försändelseslagen genom ett krav på att försändelserna skall vara likadana. Från detta likhetskrav finns vissa undantag - vid sidan av det självklara beträffande adressen - vilka tillkommit huvudsakligen för att inom massbrevskategorin ge utrymme för vissa förfaranden som är vanligt förekommande i direktreklamen, nämligen individualisering som görs i säljfrämjande syfte. Här avses användningen av adressatens namn, födelsetid och liknande personuppgifter i säljbrev eller missiv till reklam-broschyrer.

Olikheter som faktiskt innebär att mottagaren får meddelanden med skilda innehåll är däremot inte tillåtna i massbrev. I dessa kan således inte sändas fakturor, kontoutdrag, löneredovisningar, försäkringsbrev eller liknande. För sådana meddelanden är ekonomibrev det billigaste försändelseslaget.

Med hänsyn till dessa bestämmelser är massbrevskategorin väl lämpad för reklam som är mer selektiv med avseende på mottagarna än gruppreklamen. Av postens egna undersökningar framgår också att den till övervägande delen används för sådana ändamål (se bilaga 1).

Den skattepliktiga direktreklamen

Att i lagtexten bestämma det skattepliktiga området med hjälp av postens beteckningar på vissa försändelseslag är mindre lämpligt. Lagtexten bör i stället bygga på sådana egenskaper hos försändelserna som är typiska för massdistribuerad rek-

lam. Skattepliktig direktreklam bör således i lagtexten bestämmas som försändelser med identiska meddelanden som går ut i stora upplagor, dvs. massdistribueras. Meddelandena skall anses som identiska även om däri angivna personuppgifter och liknande, av de slag som kan vara individualiserade i massbrev, är anpassade till mottagarna.

Regeln om skattepliktig direktreklam föreslås bli intagen i 5 § i den nya lagen.

Konsekvenserna för posten och de andra direktreklamföretagen av den föreslagna beskattningen diskuteras i kapitel 23.

Genom den föreslagna avgränsningen avser vi att klassificera gruppreklam och massbrev men inget annat av postens nuvarande försändelseslag som direktreklam. Det får ankomma på RSV att i riktlinjer m.m. om vad som i lagförslagets 5 § avses med att direktreklamen skall massdistribueras till ett stort antal mottagare anknyta till de nuvarande försändelseslagen gruppbrev och massbrev och, vid förändringar i postens indelning i försändelseslag, till närmast motsvarande försändelselklasser.

Klart är att även t.ex. ekonomibreven används för reklam i viss utsträckning. Med hänsyn till prisskillnaden mellan massbrev och ekonomibrev, som även efter tillägg av skatt på massbrev blir ganska betydande, finner vi det sannolikt att ekonomibrevens reklam innehåll huvudsakligen riktas till befintliga kunder som man ändå sänder kontoutdrag eller fakturor till, eller utgörs av fripassagerare till samma slag av huvudförsändelser.

RSVs uttalanden om vad som bör avses som direktreklam bör gälla även sådan reklam som massdistribueras direkt till mottagarnas brevlådor eller liknande av andra företag än posten. De bör ges ett innehåll som medför reklambeskattning

av distribution av samma omfattning som postens nuvarande gruppreklam och massbrev.

Det kan övervägas om RSVs normer om vad som skall anses som direktreklam bör ges i form av föreskrifter efter vederbörligt bemyndigande. Vi har dock inte funnit skäl att föreslå detta.

Då det gäller annan skattepliktig direktreklam än den som distribueras av posten och andra till bostäder, kontor, o.d. kan följande anföras.

Utöver distribution av brevlådereklam finns ett antal ytterligare sätt att distribuera direktreklam. De former som avses är främst då reklammeddelanden placeras ut i olika slags lokaler eller delas ut till förbipasserande.

Ett sätt att distribuera reklammeddelanden är således att placera dem i lokaler där ett stort antal människor har tillfälle att studera dem. Detta förekommer t.ex. på hotell och stugbyar o.d. I regel handlar det om annonsblad med reklam för begivenheter och service på orten. I så fall utgår enligt RSL och enligt vårt förslag reklamskatt på annonserna. Om reklambroschyrer läggs på rummen i hotell m.m., skall däremot enligt vårt förslag skatt inte utgå, om inte ett distributionsföretag anlitas och reklambroschyren inte sänts som massbrev. Detta kan inte antas medföra oacceptabla störningar i konkurrensen. Om distribution denna väg skulle börja ske i större skala, avses den enligt förslaget bli skattepliktig.

Även utdelning av reklammeddelanden till förbipasserande på gator och torg m.m. bör beskattas om det undantagsvis förekommer i sådan omfattning att det är tal om massdistribution.

Om utdelningen sker i eller utanför det företag vars verksamhet reklamen avser att främja bör den, liksom affischreklam

på sådan plats, inte beskattas. Detta utgör en sådan form av försäljningsaktivitet som vi inte avser att beskatta (jfr avsnitt 9.1).

I direktreklamens natur ligger att den som regel skall nå mottagarens bostad. Men även massdistribution till andra lokaler som t.ex. hotell eller i vissa fall från s.k. sandwichmän får som nämnts anses som direktreklam. Däremot bör i enlighet med vad som nyss sagts reklamutdelning i en butikslokal för den egna verksamheten inte beskattas. Detsamma bör gälla för utdelning av reklammeddelanden och annan reklam på mässor av olika slag. Mässreklam beskattas för närvarande inte efter en lagändring 1974, och det bör inte heller ske i fortsättningen med hänsyn till vår nu återgivna principiella inställning om vad som bör reklambeskattas.

Undantag från skatteplikten

Av statistik som posten har sammanställt och som återfinns i bilaga 1 till detta betänkande framgår att det även i massbrevens finns en inte obetydlig andel icke-kommersiella meddelanden. En viss sådan andel kan förekomma även hos andra distributionsföretag. Den avgränsning som vi gjort genom definitionen av vad som är direktreklam är därför inte helt tillräcklig.

För att undvika överbeskattning har i kapitel 11 föreslagits att vissa avsändare skall förutsättas inte sända reklam. Försändelser från dessa avsändare föreslås därför inte bli beskattade.

För frågan om vilka försändelser som med hänsyn till avsändaren bör undantas från reklambeskattningen har vi övervägt att i lagtexten hänvisa till reglerna om skattemässigt gynnsam behandling av vissa grupper i lagen om statlig inkomstskatt.

Det är emellertid olämpligt att posten och andra direktreklamdistributörer skall avgöra skatteplikten på grundval av de tämligen komplicerade inkomstskattereglerna. Lika olämpligt är det att skatteförvaltningen stannar i olika beslut rörande t.ex. en viss organisations tillhörighet till viss grupp. För reklamskatten bör därför anges särskilda, lätt urskiljbara avsändare som skall särbehandlas.

Vi föreslår att försändelser från staten, kommun eller ideell förening skall undantas från beskattningen för direktreklam. Det har visserligen förekommit att information, som stat och kommun har sänt ut, har ansetts utgöra reklam i RSLs mening. Med hänsyn till den begränsade näringsverksamhet som bedrivs av stat och kommun bör dock ett sådant undantag kunna accepteras. Försändelser från statens affärsverk bör dock inte vara undantagna från skatteplikten. I fråga om de ideella föreningarna gäller att dessa visserligen kan bedriva viss kommersiell verksamhet. I flertalet fall torde denna bestå av idrottsverksamhet som i endast liten utsträckning använder direktreklam. Om en förening skulle befordra reklam, dvs. fripassagerare, åt andra i sina försändelser blir de enligt förslaget skattskyldiga för vederlaget som distributörer av direktreklam.

Vi har mot bakgrund av det anförda tagit in en bestämmelse om undantag från skatteplikt för direktreklam för försändelser från staten, kommun eller ideell förening i 6 § lagförslaget.

I massbrevs sänds emellertid även andra massutskick av likadana försändelser som ofta inte bör beskattas som direktreklam, främst böcker och tidningar men även grammofonskivor, ljudband och liknande.

För tidningar som går ut i små upplagor lönar sig inte der särskilda tidningstaxan, som dessutom förutsätter att avsändaren postnummersorterar utskicket innan det lämnas till

posten. Böcker från t.ex. bokklubbar, som har stora utsändningar, sänds också billigast i massbrev. Försändelser som väger över 1 000 gram måste dock alltid sändas i paket.

Av bilaga 1 framgår att böcker och tidningar uppgår till närmare 35 % av samtliga massbrev i det undersökta materialet. Avsändaren till dessa försändelser hör oftast inte till dem som vi föreslår skall särbehandlas, dvs. staten, kommuner och ideella föreningar. Om regelbundna sådana sändningar sker får man anta att avsändaren är en bokklubb eller liknande. Det är då rimligt att dessa försändelser inte belastas med reklamskatt. Detsamma bör gälla för motsvarande försändelser av grammofonskivor, ljudband och videogram. Vid bedömningen av om regelbundenhet föreligger bör man kunna tillämpa de normer som föreslagits i 3 § i den nya lagen för att en publikation skall anses vara periodisk, dvs. som huvudregel att böckerna m.m. massdistribueras vid fyra tillfällen per år.

Ett ytterligare krav för att massdistribuerade böcker m.m. skall undantas från skatteplikt för direktreklam skall enligt vår mening vara att avsändaren för posten eller annat distributionsföretag företer ett sådant särskilt bevis som vi i 30 § lagförslaget föreslår att RSV skall utfärda för sådana avsändare som det här gäller. Skälet för detta krav är att underlätta hanteringen med direktreklambeskattningen för posten och andra som distribuerar direktreklam.

Vi anser således att den massdistribution av böcker m.m. som vi nu angett bör undantas från beskattningen. I den nya lagen har vi föreslagit en sådan regel i 6 §.

Förslagets förenlighet med kravet på enkelhet

Vi har redan anfört att det merarbete skattskyldigheten medför för de privata distributionsföretagen är så begränsat att det enligt vår mening inte bör föranleda några allvarliga invändningar. En viss kompensation för merarbetet uppkommer

också genom den ökade likviditet och ränta därpå som den skattskyldige kan tillgodogöra sig. (Se avsnitt 23.2.2.)

Posten skiljer sig emellertid från dessa företag genom sin hantering av stora mängder brev och paket som inte skall beskattas. För beskattningen måste således dels kunna urskiljas försändelseslagen massbrev och gruppreklam, dels de försändelser inom dessa kategorier som skall vara befriade från skatt. För att kunna bedöma möjligheterna härtill måste följande beaktas.

Gruppreklam och massbrev kan hos posten förekomma i tre olika betalningssystem: anslagspost, avtalspost och följesedelpost, varav den sistnämnda är vanligast.

Anslagsposten är de statliga myndigheternas - med undantag för de affärsdrivande verken - tjänstepost, som betalas från ett särskilt konto på kommunikationsdepartementet. Den sänds i kuvert märkta "Porto betalt" eller liknande. Denna post skall enligt vårt förslag på grund av avsändaren vara skattebefriad. Det föreligger ingen risk för att den vid hanteringen skall sammanblandas med skattepliktiga försändelser.

Avtalspost är post från ett fåtal företag med mycket omfattande postsändningar, med vilka företag posten har särskilda avtal. Dessa avtal innebär att företaget betalar månadsvis i förskott för sina försändelser. Varje vecka fastställs den inlämnade postens omfattning och fördelning på försändelseslag och avräkning sker.

Dessa beräkningar bör också utan nämnvärda svårigheter kunna ligga till grund för skatteberäkningen.

För följesedelposten slutligen gäller att den alltid skall inlämnas på postkontoret. Försändelserna kontrolleras av personalen mot den medföljande följesedeln. Av följesedeln framgår försändelseslag, avsändare, antal försändelser och

varje försändelses vikt. Följesedlarna sänds till en redovisningscentral, varav det finns åtta i landet, där uppgifterna registreras för att sedan överföras till den centrala faktureringscentralen.

Massbrev och gruppreklam lämnas alltid in med följesedel även om betalning sker enligt något av de ovan nämnda systemen. Sådana följesedlar visas i bilaga 4.

De uppgifter som skall ligga till grund för beskattningen registreras alltså redan i dag, med undantag för uppgifter om försändelsen innehåller bok, tidning, ljudband etc. Enligt vår mening kan även dessa uppgifter inhämtas och redovisas på följesedeln.

För att underlätta tillämpningen av undantagsregeln för främst bok- och tidningsförlag, bokklubbar m.m. som i massbrev regelbundet sänder böcker, tidningar fordras som nämnts att avsändaren företer ett av RSV utfärdat bevis. Ett sådant bevis skall enligt 30 § lagförslaget kunna erhållas av den som anmält hos verket att han regelbundet avlämnar böcker e.d. för massdistribution. Se härom vidare i avsnitt 2.7.

Som framgått av avsnitt 2.7.2 anser vi inte heller att det föreligger något problem med att identifiera en avsändare som staten, kommun eller en ideell förening.

Med hänsyn till det anförda anser vi att förslaget svarar väl mot kravet på enkel hantering.

Särskilt om postorderkataloger

Enligt de gällande reglerna i 14 § RSL kan reklamskatten på postorderkataloger, som enligt RSL är att betrakta som reklamtrycksaker, sättas ned med upp till 80 %. I bestämmelsen stadgas nämligen följande:

Ifråga om företag, som bedriver postorderförsäljning, får skatten på företagets postorderkatalog nedsättas med 80 procent, om företagets försäljning av sådana varor som presenteras i katalogen normalt till mer än hälften sker i form av postorderförsäljning.

Sker högst hälften av försäljning enligt första stycket i form av postorderförsäljning, får nedsättningen beräknas på så stor del av skatten för katalogen som svarar mot postorderförsäljningens andel av förstnämnda försäljning. Nedsättning får dock ske endast om postorderförsäljningen utgör minst 10 procent av försäljningen eller uppgår till minst 5 miljoner kronor.

Har företag, som bedriver postorderförsäljning, erlagt skatt enligt 26 § vid införsel av företagets postorderkatalog med 11 procent av beskattningsvärdet, får återbetalning ske med belopp som svarar mot skillnaden mellan det erlagda skattebeloppet och den skatt som enligt första eller andra stycket skulle ha utgått, om katalogen framställts inom landet.

Nedsättning av skatt enligt första eller andra stycket och återbetalning av skatt enligt tredje stycket prövas av riksskatteverket efter ansökan av postorderföretaget.

Vad som skall förstås med postorderkatalog framgår av anvisningarna till lagrummet som lyder:

Med postorderkatalog avses skattepliktig trycksak som används vid postorderförsäljning under förutsättning att den presenterar säljarens hela eller så gott som hela sortiment av varor och att sortimentet har stabilitet över tiden och sådan bredd som svarar normalt butikssortiment i branschen.

Med postorderförsäljning avses i denna lag försäljning i detaljhandel i vilken

1. försäljningserbjudande sker via trycksak eller annons utan besökskontakt mellan säljare och köpare,
2. ordergivning sker per post eller per telefon utan besökskontakt mellan säljare och köpare,
3. varuleverans sker per post eller järnväg eller med annat transportmedel till av köparen uppgiven adress och
4. försäljning sker i konkurrens med butiker som har möjlighet att exponera varorna.

Denna regel har motiverats med att postorderkatalogen motsvarar den varuexponering som för butikshandelns del sker i skyltfönstren och i själva butikerna. Eftersom denna exponering i butikshandeln inte är reklambeskattad har det ansetts att inte heller de postorderförsäljande företagens bör vara det.

Vi anser emellertid att det med vårt förslag om bl.a. slopad reklamtrycksaksbeskattning inte finns anledning att behålla särregler om nedsättning av skatten för postorderkatalogerna. Skälen härtill är följande.

För det första innebär vårt förslag att slopa trycksaksbeskattningen och övergå till en beskattning i distributionsledet av direktreklamen stora skattelättnader för just postorderföretagen.

För postorderkatalogerna är framställningskostnaderna långt högre än för genomsnittet av reklamtrycksakerna och, framför allt, mycket högre än portot. Eftersom således skatten med vårt förslag skall räknas på ett betydligt lägre underlag än nu är det enligt vår mening ändå förmånligt för postorderföretagen.

Reglerna har vidare visat sig komplicerade att tillämpa. Beslut om nedsättning skall fattas av RSV efter ansökan av postorderföretaget. Ansökan skall innehålla följande uppgifter:

- den totala omsättningen inom företaget
- omsättningen av varor som presenteras i katalogen
- omsättningen av varor i företagets detaljhandelsrörelse
- postorderförsäljningens andel av omsättningen i detaljhandelsrörelsen
- katalogsortimentets andel av företagets hela sortiment.

Dessutom skall ett exemplar eller korrektur av den med ansökan avsedda katalogen, eller om sådan ännu inte föreligger, den senast tryckta katalogen, bifogas.

De beräkningar som skall ligga till grund för skattenedsättningen är betungande för både RSV och företagen. De ingående och detaljerade reglerna medför också att det uppstår gränfall som medför materiellt otillfredsställande lösningar.

Såväl rättvise- som förenklingsskäl talar således för att någon motsvarighet till skattenedsättningsregeln i 14 § inte bör finnas i den nya lagen. Tredje stycket i paragrafen innehåller dessutom en regel om beskattning av reklamtrycksak vid införsel vilken skall utgå enligt förslaget (se avsnitt 18.3).

Enligt 7 § RSL kan RSV vidare på ansökan förordna att postorderförsäljning från företag inom landet, som sker i konkurrens med motsvarande försäljning från utlandet, befrias från skatteplikt.

Denna undantagsbestämmelse har tillkommit i första hand för att skydda de svenska plantskolorna, som i början av 70-talet konkurrerade om postorderförsäljningen med framför allt två stora holländska företag. Det ena av dessa företag har numera ett svenskt dotterföretag som köpt upp den svenska delen av det andra företaget.

Sedan 1981 måste alla växter och plantor som säljs genom postorder packas inom landet, vilket torde förhindra etableringen av någon ny utländsk postorderförsäljning inom denna bransch.

RSV har i sin skrivelse den 10 januari 1986 till regeringen med åberopande av de anförda omständigheterna hemställt att 7 § RSL skall upphävas.

Beskattningen i distributionsledet av detta slags reklam slår i princip lika hårt mot de utländska företagen som måste låta posta sina kataloger här i landet vid massutskick. Med hänsyn härtill och till vad som i övrigt anförts saknas numera skäl för den aktuella bestämmelsen. Någon sådan regel har därför inte tagits in i lagförslaget.

21.2.3 Databasreklam

I kapitel 13 har anförts att reklam i videotex och liknande datakommunikationssystem bör vara skattepliktig. I detta avsnitt redovisas våra överväganden om hur det skattepliktiga området bör avgränsas för sådan reklam.

Problemen med beskattning av reklam i databaser är till stora delar desamma som vi har nämnt i fråga om den elektroniska posten, se kapitel 14. Några skillnader av betydelse finns dock. En skillnad är att den information som förmedlas genom datakommunikation i t.ex. ett videotextsystem ligger lagrad i en databas. Den finns alltså i systemet under en längre tid än vad som vanligen gäller meddelanden som befordras i elektronisk post.

Vidare ingår den databas vari informationen lagrats i ett datakommunikationssystem, t.ex. ett videotextsystem. Den som lagt in informationen i databasen - informationslämnaren - är antingen databasens ägare eller någon till vilken denne upplåtit utrymmet. Den som tar del av informationen - användaren - är abonnent på information i systemet.

Informationslämnaren betalar databasägaren för det utrymme han får utnyttja och tar eventuellt betalt av användaren för viss information denne tar del av, information på s.k. kostnadsbelagda sidor. Databasägaren tar betalt av användaren för abonnemanget och har dessutom ofta för informationslämnarens räkning hand om faktureringen av användaren för de kostnadsbelagda sidor som denne har använt. Nätägaren, oftast tele-

verket, tar betalt av användaren för den tid han har varit uppkopplad till systemet.

Sammanfattningsvis kan man säga att många datakommunikations-system, kanske framför allt videotextsystemen, är långt mer välorganiserade än den elektroniska posten. Framför allt är aktörerna mer konstanta och det företag som äger datakommunikationssystemet har normalt avtalat med de andra aktörerna rörande deras användning av systemet.

Videotex och liknande datakommunikationssystem som är anpassade för allmänt bruk har ännu liten spridning i vårt land. Större delen av all datakommunikation är företags- och myndighetsintern. Databaser som används för att sprida reklam torde i allt väsentligt återfinnas i sådana system som har ett större antal privatpersoner som användare, eller där terminalerna står uppställda i publika lokaler, avsedda att användas av allmänheten. Sådana terminaler finns redan i dag på postkontor och hos resebyråer.

Enligt huvudregeln som redovisats i kapitel 10, skall reklamskatten träffa allt utrymme som mot vederlag upplåtits för reklam. Följande omständigheter medför emellertid att den skattepliktiga databasreklamen inte kan bestämmas med hjälp av huvudregeln.

Med databasreklam skall till att börja med inte räknas information i sådana datakommunikationssystem där abonnenterna huvudsakligen är företag eller myndigheter, om inte abonnenten genom terminaler i publika miljöer ger allmänheten tillgång till information ur databasen.

Vidare är det inte möjligt att beskatta allt upplåtet utrymme i databas. I många videotextsystem upplåts mycket stora delar av databasutrymmena till många olika informationslämnare. Andrahandsupplåtelser, dvs. att en systemägare upplåter stör-

re block av databasutrymme till någon som upplåter delar därav vidare, är vanliga.

En mycket stor del av det sålunda upplåtna utrymmet används för annan information än reklammeddelanden och det är således nödvändigt att skilja ut en del av utrymmet som skattefritt. Det som omöjliggör en direkt kontroll av vilka utrymmen som används för reklam och vilka som används för annan information är dels att mängden information är så stor, dels att informationen är obeständig. Om informationslämnaren byter ut ett meddelande mot ett annat finns intet kvar av det första.

Problemet är inte olikt det som föreligger i fråga om direktreklamen. Även för detta reklamslag gäller att man ur en mycket stor mängd meddelanden, vilkas innehåll man inte känner till, skall sortera fram det som i allt väsentligt är reklam.

Liksom i fråga om direktreklamen är det, för att beskattning skall kunna ske utan stora svårigheter för den skattskyldige och för skatteförvaltningen, nödvändigt att avgränsa databasreklamen med hjälp av något slag av schablon.

En sådan schablon måste utgå från vad som brukar utmärka reklamen jämfört med annan information. Så är det t.ex. rimligt att till reklamen hänföra endast sådana meddelanden som är allmänt tillgängliga, eller åtminstone åtkomliga för dem som är abonnenter i det aktuella videotextsystemet. Härigenom undviker man att beskatta information som är intern för ett företag eller en koncern, och likaså information till återförsäljare och liknande. Dessutom undviks med en sådan begränsning att man reklambeskattar databasutrymmen som används för t.ex. telebanking, dvs. kommunikation mellan en abonnent och dennes bankkonto eller liknande.

Vidare är det normalt att reklammeddelanden tillhandahålls utan särskild kostnad för mottagaren. Med särskild kostnad

avser vi en kostnad som inte utgår för all användning av mediet.

Riksdataförbundet har i sin bok Videotex, s. 131 - 132, räknat upp användarkostnaderna för ett till televerkets videotexnät anslutet system:

En användare av videotex har att beakta följande kostnader:

- Kostnad för terminal eller kostnad för komplettering av aktuell persondator etc. med videotexprogramvara.
- Kostnad för modem. Eventuellt kan detta vara inbyggt i terminalen (motsv.). Priser varierar betydligt beroende på modemtyp och hastighet. I allmänhet ligger priset 1986 för köp av ett 1200/75 bit/s modem mellan 1 000 och 2 000 kr.
- Kommunikationskostnad.
 - Teleabonnemang - om detta inte redan finns.
 - Teleavgifter för användningen av televerkets videotexnät innebär vid början av 1986:

o Engångsavgift	150 kr + moms
o Abonnemangsavgift per kvartal	15 kr + moms
o Trafikavgift för nätet	35 öre per minut
o Samtalsavgift motsvarande en markering	
- Datasystemkostnad:
 - o Avgift för tillgång till systemet
 - o Avgift för separat användarnummer
 - o Avgift för användning av datorn, per minut
 - o Avgift för eventuella utnyttjande av kostnadsbelagda sidor (denna avgift förmedlas direkt till informationslämnaren)
 - o Eventuella avgifter för meddelanden, speciella interaktiva program, tillgång till slutna användargrupper m.m.

I denna uppräknings utgör endast de sista två punkterna vad vi här avser med särskilda kostnader. RSV får meddela närmare riktlinjer i fråga om vilka slag av kostnader som skall anses som särskilda.

Det kan noteras att användningen av videotex i publika lokaler oftast är kostnadsfri för användaren. I den mån några sidor i en på så sätt tillgänglig databas skulle vara avgiftsbelagda kan det vanligen förutsättas att de inte innehåller reklam.

Vi anser mot bakgrund av det anförda att en schematisk bestämning av vad som bör avses med skattepliktig databasreklam skall gälla sådana meddelanden i upplåtet utrymme i databas som är ansluten till videotextsystem om envar utan kostnad kan få åtkomst till meddelandet. En sådan bestämmelse har förts in i 7 § lagförslaget. Där jämföras vidare andra datakommunikationssystem med videotextsystem, om de är allmänt tillgängliga för abonnemang.

Undantag från skatteplikt

Liksom föreslagits i fråga om direktreklamen anser vi att meddelanden i databaser från staten, kommun och ideell förening skall undantas från skatteplikt. Man bör kunna utgå ifrån att sådana meddelanden endast ytterst sällan innehåller någon reklam. En regel om undantag från skatteplikt har vi tagit in i 8 § förslaget. Undantaget föreslås inte gälla för statens affärsdrivande verk.

Bland den information som på beskrivet sätt är allmänt och utan särskild kostnad tillgänglig i ett videotextsystem kan vidare en mycket stor del vara sådan information som helt saknar säljbudskap, som telefonnummer, tåg- och busstider, nyheter, m.m. Även företag och privatpersoner kan använda upplåtet databasutrymme för att offentliggöra sådan information som nämnts ovan och avser nyhetsförmedling, kommunikationer m.m. Sådan information bör vara undtagen från skatteplikt. I 8 § lagförslaget har därför intagits en undantagsregel för meddelande om taxor, tariffer, avgifter och tidtabeller samt för abonnentregisteruppgifter i databaserad telefonkatalog. I videotextsystemen vanligt förekommande uppgifter såsom nyheter, väderprognoser, börskurser o.d. torde inte ligga på mot vederlag upplåtet utrymme och blir således inte beskattat.

Det råder ingen tvekan om att RSV bör med ledning av lagens innehåll kunna meddela riktlinjer m.m. med förteckning över skattefria information. Undan-

tagna från skatteplikt skall vara t.ex. abonnentdelen av telefonkatalogen, tidtabeller, nyheter etc.

Den information som därefter återstår utgörs - med hänsyn till den föreslagna föreskriften om att datakommunikations-systemet skall vara allmänt tillgängligt - i allt väsentligt av information riktad till allmänheten från affärsdrivande företag. Det ligger nära till hands att anta att den övervägande delen av denna information har reklamkaraktär. Informationslämnaren kan begränsa tillgången till informationen om han inte vill ha den definierad som databasreklam. Den över- och underbeskattning som - med beaktande av de föreslagna undantagen från skatteplikt - kan följa av schablonen torde efter en anpassningsperiod inte bli större än att den kan accepteras med hänsyn till förenklingsvinsten.

21.2.4 Sponsringsreklam

Av den tidigare redovisningen i 16 kap. framgår att delar av de prestationer från sponsringsmottagarens sida som vanligen förekommer i sponsringsavtalen reklambeskattas redan under nu gällande regler. Den fråga som vi haft att ta ställning till är om övriga delar av sponsringsverksamheten bör reklambeskattas. Den frågan har i 16 kap. besvarats jakande.

Som framgår av kapitel 16 bör enligt vår mening beskattningen av sponsringsreklamen knytas till sponsringsavtalets innehåll om den ersättning som den sponsrade skall uppbara. En regel om hur den skattepliktiga sponsringsreklamen skall bestämmas har tagits in i 9 § lagförslaget. Enligt denna bestämmelse föreligger skatteplikt för vad som åligger den sponsrade enligt sponsringsavtalet, om det innebär att den sponsrade med sitt namn, sin bild, sin verksamhet eller sin person skall bidra till marknadsföringen av sponsorens - en näringsidkares - verksamhet.

Skatteplikten för sponsringsreklamen har således främst knutits till avtalet och därigenom till utgående ersättningen.

Sponsringsavtalet

För att ett sponsringsavtal skall reklambeskattas bör av dess innehåll klart framgå att det är ett sådant avtal. Det bör inte komma på fråga att t.ex. hänföra ett anställningsavtal där en idrottsman anställs som PR-man e.d. i ett företag till ett sponsringsavtal. Inte heller bör det förhållandet att en anställd i sponsorföretaget bidrar till mottagarens verksamhet medföra att sponsorn anses bestrida kostnad för mottagaren. En så långtgående noggrannhet i bestämmandet av det skattepliktiga området skulle föranleda stora problem vid beräkningen av skatteunderlaget.

Sponsringsersättningen

Huvuddelen av sponsringsersättningen avser nästan alltid det värde det har för det sponsrande företaget att i allmänhetens ögon förknippas med ett visst glansfullt namn eller evenemang, att få sitt namn och eller symbol exponerad i massmedia när dessa i nyhetsspalterna refererar en händelse som har allmänt intresse, att få sitt namn eller sina produkter exponerade i TV eller radio där reklamplats inte kan köpas på annat sätt.

Det sagda hindrar inte att den profilskapande reklam som ofta eftersträvas med de stora företagens sponsringsavtal ibland undviker en alltför stark öppen betoning av det egna namnet. Man kan finna att ett bidrag till t.ex. en kulturinstitution ger en avsedd inverkan på företagets image just därför att exponeringen av företagsnamnet varit diskret.

Det råder ingen tvekan om att de avtal om sponsring som ingås mellan de större företagen och idrottsförbund eller andra vilar på helt kommersiella grunder och att sponsorföretagen

hänför vad de får ut av avtalet till marknadsföringshjälp. Den av praktiska skäl mest tilltalande lösningen - att låta hela avtalsbeloppet vara skatteunderlag - framstår därför som riktig även materiellt sett.

I sponsringens natur ligger att reklamen till den del den inte utgörs av de konventionella reklamformerna produceras och sprids av andra än avtalsparterna och att publiciteten därför inte helt kan styras av dem eller regleras i avtalet. Även i övrigt är sponsringspubliciteten så svårbeskriven att det framstår som nödvändigt att i huvudsak bestämma det skattepliktiga området genom hänvisning till sponsringsavtalet.

Sponsringutgifter

Kostnaderna för de mottagningsrum som vissa storföretag bygger upp i samband med större idrottsevenemang som de sponsrar står de själva för, liksom för underhållning och förfriskningar till gäster m.m. Sådana kostnader kan inte lämpligen vara beskattningsunderlag eftersom de snarast avser vad man kallar "kringkostnader", dvs. kostnader som inte avses med reklamskatten, och dessutom svårligen kan betecknas som något bidrag till den sponsrade idrottsföreningen. Mer komplicerat kan det bli när företaget utan att det nämns i avtal eller liknande helt enkelt betalar vissa av de utgifter som annars skulle ha fallit på klubben, som t.ex. hyran för idrottsarenan, träningsresor för vissa av klubbens idrottsmän till annan ort etc.

För att undvika att beskattningen blir helt beroende av formella förhållanden bör - förutom den ersättning som kan framgå av sponsringsavtalet - sådana direkta kostnader som sponsorföretaget betalar för sponsringsmottagarens verksamhet vara beskattningsunderlag.

Om däremot företaget har utgifter i samband med den reklamverksamhet som det utövar i anslutning till t.ex. ett

idrottsevenemang och dessa utgifter inte är av sådan beskaffenhet att det normalt skulle ha bestritts av klubben, bör de inte ingå i beskattningsunderlaget.

Enligt vår mening bör således ersättning som utgår på grund av sponsringsavtal i sin helhet utgöra underlag för reklambeskattning liksom även kostnader som sponsorn bestrider för sponsringsmottagaren. De kostnader som avses här är endast sådana som uppenbarligen skulle ha bestritts av sponsringsmottagaren, som hyra av idrottsarena eller kosertlokal, ersättning till en förenings egna funktionärer, transporter, m.m.

De allmänna reglerna om exponering i Sverige, m.m. måste givetvis vara uppfyllda. Den i kapitel 19 föreslagna regeln att reklam till minst 80 % skall vara avsedd för utlandet för att befrias från reklamskatt skall gälla all reklam och således även sponsringsreklam.

21.2.5 Övrig reklam

Som tidigare anförts betecknas alla andra reklamslag än annonser, direktreklam, databasreklam och sponsringsreklam som övrig reklam. Denna kategori omfattar således åtskilliga reklamslag och motsvarar i stort sätt vad som i dag är skattepliktigt enligt RSL utom annonser och merparten av trycksaksreklamen.

Beträffande de reklamslag som således hör till övrig reklam gäller enligt förslaget den allmänna regeln att skatteplikten omfattar all betald reklam i upplåtet utrymme och endast sådan reklam. Från denna allmänna regel, föreslås vissa undantag.

I det följande beskrivs de nuvarande skattepliktsavgränsningarna och de som vi föreslår för flertalet av de reklam-

slag som ingår i kategorin övrig reklam. Följande reklamslag behandlas:

- o Radio- och TV-reklam
- o Reklam på fasta skyltar
- o Reklam på film, videogram och ljudband
- o Affischreklam, ljustavlereklam m.m.
- o Reklam på kläder och annan utrustning
- o Reklambrochyrer o.d.
- o Affärshandlingar, biljetter
- o Övrigt

a Radio- och TV-reklam

Regeringsrätten har i en dom (RÅ85 1:24) uttalat att reklam i Sveriges Radio eller andra radiosändningar inte kan anses omfattas av RSL. Skälet till detta var att reklamutredningen, när den lade fram sitt förslag om en allmän reklamskatt ännu inte avslutat sitt arbete med och sina överväganden om reklamen i radio och TV. Utredningen angav därför särskilt, att man avsåg att föreslå regler om radio- och TV-reklamen om och när man fann att sådan reklam borde tillåtas.

På grund av utredningens förslag i huvudfrågan, nämligen ett avstyrkande av att reklam infördes i televisionen (SOU 1973: 10 TV-reklamfrågan s. 143-158), blev någon komplettering av reglerna om reklamskatten inte aktuell. Uttalandet att regler om beskattning av radio- och TV-reklamen skulle tilläggas om så behövdes, utesluter enligt regeringsrättens nyssnämnda prejudicerande dom att de nuvarande reglerna i RSL används för sådan beskattning.

Enligt vad som angetts i kapitel 15 bör reklam i radio och TV enligt vår mening beskattas då det får anses att radio- och TV-reklam - då den förekommer - konkurrerar med beskattade reklammedier.

För närmare överväganden av hur det skattepliktiga området skall utformas i fråga om radio- och TV-reklamen bör man skilja på tre slag av radio- och TV-sändningar, nämligen de svenska sändningar som omfattas av reklamförbudet, andra svenska sändningar och utländska sändningar.

Med en svensk sändning avses här att sändningen sker från svenskt territorium. Om ett svenskt företag sänder program över satellit riktade mot Sverige men med upplänken i annat land hänförs dessa sändningar således till utländska sändningar.

a.1 Svenska radio- och TV-sändningar för vilka råder reklamförbud

För de sändningar som sker i Sverige med utgångspunkt från den svenska radiorättsliga lagstiftningen råder till allra största delen reklamförbud. På senare tid har emellertid tillkommit TV-sändningar som från Sverige länkas upp till satellit och sändes ut till svenska mottagare genom kabel. Dessa sändningar är reklamfinansierade.

Reklamförbudet gäller för Sveriges Radiokoncernens sändningar, närradion och de tillståndspliktiga egensändningarna genom kabel-TV. För svenska och utländska sändningar som når Sverige via satellit och vidare sänds genom kabel är reklamförbudet väsentligt svagare. Om reklamförbudet för de svenska sändningarna inte efterlevs, är genom den radiorättsliga lagstiftningen olika remedier föreskrivna såsom ingripande av radionämnden, återkallelse av sändningsrätt m.m. I sammanhanget bör nämnas att inom den verksamhet som bedrivs med stöd av lagen om radiotidningar kan kommersiell reklam återges i radio. Verksamheten innebär att dagstidningar läses upp i rundradiosändning. Även annonsmaterialet får läsas upp, men endast om ljudet är förvrängt eller innehållet kodat så att det för lyssnaren tydligt framgår att det är annons. För de annonser som förekommer i radiotidningarna utgår inget veder-

lag och skatteplikt föreligger därför inte enligt vårt förslag.

Reklamförbudet skall i princip garantera att reklamen i dessa medier får en så ringa omfattning att medierna inte kan anses konkurrera med andra reklammedier. Vi finner därför inte att skäl föreligger att i sak frångå det gällande undantaget från skatteplikt för de här aktuella svenska sändningarna. Reklamskatt bör inte heller i fortsättningen komma i fråga för dem i den mån inte förbudet mot reklam i radio eller TV upphävs. Detta bör markeras genom ett uttryckligt undantag från skatteplikten. Regler om detta har tagits in i lagförslagets 11 § 1 och 2. Enligt dessa regler skall radio- och TV-program, som sänds med tillstånd enligt radiolagen, närradiolagen och lagen om radiobidraget samt - i fråga om egensändningar i kabel-TV - sändningar för vilka tillstånd lämnats enligt 7 eller 8 kabellagen, vara undantaget från skatteplikt.

Skulle reklamförbudet upphävas bör reklamskatt utgå även på reklam i dessa svenska sändningar. Skattskyldig bör då det sändande företaget (programföretaget) vara. Skatteplikten bör anknytas till upplåtelse av reklamutrymme i TV- eller radiosändning.

a.2 Svenska radio- och TV-sändningar där reklam kan förekomma

De sändningar som avses här är i allt väsentligt kabelsändningar som antingen går till annat än bostäder eller som når så få bostäder att tillstånd från kabelnämnden inte erfordras. Dessutom förekommer sedan våren 1988 att vissa program sänds ifrån studio i Stockholm och ut över Europa via satellit (se 7 kap.).

För närvarande beskattas åtskilliga inslag i interna kabel-TV-program enligt RSL. RSV har i ett förhandsbesked den 20 juli 1981 förklarat att sådana sändningar inom ett hotell var

skattepliktiga. Förhandsbeskedet överklagades inte och beslutet är med hänsyn till vad regeringsrätten uttalat om RSLs tillämpning på TV-reklam inte alldeles odiskutabelt.

Kravet på likformighet i beskattningen medför att reklam i sändningar av dessa slag bör beskattas. 10 § i lagförslaget har därför utformats så att skatteplikten avser för reklam upplåtet utrymme t.ex. i radio eller i TV.

a.3 Utländska sändningar

Den radiorättsliga lagstiftningen är som framgår av kapitel 15 tekniskt orienterad och gör skillnad på den utrustning med vilken olika radio- och TV-kanaler befordras till publiken. Enligt vår mening vore en sådan utgångspunkt mindre lämplig för bedömningen av hur skatteplikten skall avgränsas. Frågan om utländska radio- och TV-sändningars reklaminslag är skattepliktiga måste i stället, som är fallet i fråga om annonser och annan reklam, bedömas med hänsyn till om reklamen i huvudsak är avsedd att spridas utomlands eller om så inte är fallet. Denna princip diskuteras mer ingående i avsnitt 19.2 och under punkt e nedan ang. reklam på kläder och annan utrustning.

Skatteplikt skall således inte föreligga om den reklamsändande kanalen huvudsakligen är avsedd att tas emot i andra länder än Sverige. Så skall anses vara fallet om minst 80 % av publiken återfinns utanför Sverige. En sådan huvudsaklighetsregel, som omfattar all reklam, har införts i lagförslagets 2 §. TV-bolagen har ett stort behov av att kunna redovisa sin publik och vilka länder de sänder över både för reklamköpare och när de avtalar om sändningsrättigheter för inköpta program. Någon svårighet att få fram siffror på mottagarnas ländersammansättning torde således inte föreligga.

Som tidigare angetts finns naturligtvis reklam även i andra radio- och TV-sändningar från utlandet än de som sänds via

kabel, eller kan komma via TeleX eller annan direktsändande satellit. Det gäller t.ex. grannländernas traditionella eter-sända TV-kanaler.

Den reklam som förekommer i utländska etersändningar som kan höras och ses i Sverige - i överspill från kanaler i direktsändande satelliter eller i TV-program som sänds över hela Europa - kan inte antas vara annat än i undantagsfall riktad till svenska konsumenterna. Sådana sändningar skall inte reklambeskattas här.

Tillämpad på de utländska kanaler som för närvarande sänder över Sverige, skulle den skattepliktsregel som vi förordar innebära att reklam i de alleuropeiska Sky Channel och Super Channel normalt inte är skattepliktig. Skulle det i en sådan kanal förekomma reklam som är särskilt riktad mot Sverige, eller mot Sverige och något annat nordiskt land, föreslås i 2 § en särskild regel enligt vilken beskattning skall ske.

En svårighet kan vara att se till att utländska TV-företag, som sänder från utlandet och har sitt säte där, levererar skatten till svenska staten. Med tanke på denna svårighet har som alternativ övervägts att ta ut en schablonavgift genom kabelnämnden och en skatt på privat mottagarutrustning - parabolantennor. Dessa lösningar är dock inte tillfredsställande ur konkurrensneutralitetssynpunkt och de träffar inte reklamköparen. I stället föreslår vi att det utländska företaget skall ha ett ombud här i landet. Se vidare härom i avsnitt 22.5.

Vi har vidare övervägt om en reduktion av avdragsrätten till t.ex. 80 % bör införas vid inkomstbeskattningen för svenska företag som köper reklam, direkt riktad till svensk publik, i utrymme i utländska kanaler, som sänds här av Sveriges radio-koncernen, t.ex. programmet Tipsextra, eller sändningar som eljest har publik i Sverige. Avdragsreduceringar av liknande slag förekommer t.ex. i Canada. Vi har emellertid inte ansett

det lämpligt bl.a. med hänsyn till kontrollsvårigheter och andra administrativa skäl att nu framlägga ett sådant förslag.

b Reklam på fasta skyltar

För närvarande stadgas i 5 § RSL att skatteplikt föreligger för reklam i eller i anslutning till bl.a. butikslokal, på fastighet eller på annat motsvarande sätt. I 6 § RSL görs undantag för sådan reklam om den är placerad i eller utanför företags butikslokal eller arbetsplats eller liknande som används av det företag som reklamen avser.

Vid tillämpningen har, som framgår av avsnitt 17.2, problem uppkommit då det gäller att bestämma vad som skall anses vara beläget i eller utanför företags butikslokal osv.

Undantaget i 6 § motiverades i reklamutredningens betänkande SOU 1972:6 (s. 125) som följer:

"Utredningen har övervägt beskattning även av ljusskyltar, andra skyltar och liknande.

De flesta skyltar som avser en kommersiell verksamhet är tillkomna i avsättningsfrämjande syfte. Det kan med hänsyn härtill te sig naturligt att låta reklambeskattningen omfatta även skyltar. En sådan beskattning torde få utformas som en skatt på det vederlag som utgår för rätten att sätta upp och bibehålla skylt på viss plats. Om särskilt vederlag inte utgår, t.ex. därför att skylt sätts upp på egen fastighet, skulle beskattningsvärdet få beräknas enligt skälig grund.

Skyltar som förekommer i anslutning till visst företags butikslokal, kontor, byggnadsplats eller liknande konkurrerar normalt inte med annan utomhusreklam. Dessa skyltar framstår väsentligen som ett medel att upplysa om var företaget finns. En beskattning av dem skulle medföra praktiska olägenheter bl.a. med hänsyn till det stora antalet skyltar. Utredningen föreslår därför att skyltar av nu angivet slag ej beskattas.

När det gäller skyltar av annat slag, t.ex. skyltar som placeras på husfasader, längs vägar eller på andra platser (egentlig skyltreklam) som saknar ett direkt lokalt samband med verksamheten föreligger också vissa praktiska svårigheter med en beskattning. Man kan dock här inte bortse från att skyltar av detta slag konkurrerar med annan utomhusreklam.

Dessutom är antalet skyltar här förhållandevis litet. Det torde i och för sig vara svårt att beskatta egentlig skylt-reklam på sådant sätt att man uppnår en skatteeffekt som är likvärdig med övrig reklambeskattning. Beskattning av egentlig skylt-reklam enligt nyss angivna riktlinjer torde dock medföra väsentligt mindre risk för snedvridning av mediakonkurrensen än vad en underlåten beskattning skulle göra. Utredningen förordar därför att upplåtelse av utrymme för egentlig skylt-reklam beskattas."

Regeringsrätten har under 80-talet haft att avgöra mål om reklamskatt för skyltar i två affärscentra, nämligen Östra Nordstaden i Göteborg och Arninge Centrum i Storstockholm.

Östra Nordsstaden (RÅ 81 2:23). Köpcentret Östra Nordstaden är mycket stort och har karaktären av gågator med tak över. Skylt-reklam finns dels invändigt utefter gågatorna och i ett i affärskomplexet beläget parkeringshus, dels utvändigt på parkeringshusets fasad. All reklam avser de butiker som finns i centret. I ansökningen om förhandsbesked hos RSV ifrågasattes reklamskatteplikten för skyltar som inte placerats i omedelbar närhet till den butik som reklamen avsåg.

RSV förklarade i förhandsbeskedet att offentliggörandet av reklamen var skattepliktig eftersom reklamen inte återgavs i eller utanför den butik som den avsåg.

Sökanden anförde i besvär till regeringsrätten att RSL inte föreskrev något krav på omedelbar närhet till i reklamen avsett företag för att undantaget från skatteplikt skulle vara tillämpligt. Regeringsrätten gjorde ej ändring i RSVs förhandsbesked. En ledamot var skiljaktig och menade att affärscentret vid tillämpning av 6 § RSL fick ses som en enhet.

Arninge centrum (RÅ84 Aa 145). Arninge centrum består av en byggnad i två plan med ett antal butiker, en bank och en restaurang, vilka nås från gemensamma gågator inomhus. Byggnaden har två entréer. Ansökningen avsåg skyltar som var uppsatta

- a) inne i anläggningen i direkt anslutning till lokalen för den verksamhet som skylten var avsedd för,
- b) på eller omedelbart över yttre skyltfönster till lokalen,
- c) på en ramp längs anläggningens yttersida eller direkt på yttervägen och
- d) på gemensamma tavlor vid rulltrapporna inne i anläggningen.

RSV förklarade i förhandsbeskedet att samtliga skyltar omfattades av undantaget i 6 § 2 RSL och att de inte var skattepliktiga.

Allmänna ombudet anförde besvär beträffande dels skyltarna under c) och d), dels de skyltar under b) som saknade direkt samband med lokalen på eller över vars skyltfönster de var anbringade. Regeringsrätten fann att skyltarna under c) och d) inte kunde anses vara placerade i sådan omedelbar anslutning till butik eller annan lokal för företag som reklamen avsåg att de omfattades av undantagsbestämmelsen i 6 § 2 RSL. Regeringsrätten fann vidare att detsamma gällde skyltar som är uppsatta på ytterväggen till ett företags verksamhetslokal utan att vara anbringade på eller vid skyltfönster till lokalen. I anledning härav var även skyltarna under b) skattepliktiga.

RSV har i skrivelse till regeringen den 5 mars 1985 anmärkt att den senare domen medför betydande svårigheter i fråga om gränsdragningen för skatteplikten och leda till konsekvenser som kunde framstå som stötande och i vissa fall t.o.m löjväckande. RSV föreslår följande:

De här angivna problemen skulle kunna bemästras genom att undantaget i 6 § 2 RSL får omfatta sådana skyltar där ett lokalt samband föreligger mellan skylten och den verksamhet skylten ger upplysning om att skylten väsentligen framstår som ett medel att upplysa om var företaget finns. Reklamskyltar innehållande varunamn bör inte omfattas av undantaget.

RSV anser att "i eller utanför" i 6 § 2 bör ersättas med "i eller i anslutning till". Orden "i anslutning till" anger

inte någon exakt gräns för reklamens placering utan medger en viss tolerans.

Undantaget skulle således komma att omfatta sådana skyltar som huvudsakligen kan anses ha till uppgift att ange ett företags belägenhet. Härigenom undantas sådana skyltar som är placerade på, inom eller intill en byggnad där ett företag bedriver verksamhet. Detsamma bör gälla en samling av lokaler/affärer typ köpcentrum, dvs. lokaler/affärer som kan vara belägna i skilda byggander förenade med varandra genom gångstråk under tak. Kriteriet för undantag från skatteplikt skulle sådana vara uppfyllt om skylten var uppsatt på samma byggnad eller byggnadskomplex om inrymmer företaget i fråga eller inom köpcentrets område. Oavsett om en skylt placerats på, inom eller intill ett köpcentrum skulle den inte vara skattepliktig. Även skyltskåp inom ett köpcentrum bör omfattas av undantaget. Man måste emellertid skilja mellan köpcentra av inomhuskaraktär och centra av öppen typ t.ex. Hötorgs city eller Solna centrum. Det är endast skyltreklam i de förstnämnda som skulle komma att omfattas av undantaget. En förutsättning för undantagets tillämpning bör emellertid vara att skyltarna endast innehåller företagets namn och/eller logotype samt slag av bedriven verksamhet såsom t.ex. "Damfrisering", "Livs", "Sport" etc. Däremot skall undantaget inte kunna tillämpas i fråga om skyltar av t.ex. typ "Sibylla Korv" eller "Triumf Glass" för att ange att en kiosk inne i centret saluför dessa varor.

Materiellt sett är det, som RSV funnit, mest tilltalande att låta även skyltar som är placerade en bit från ingången till t.ex. butikslokalen vara befriade från skatt. Det är emellertid önskvärt att lagtexten ges en mer entydig formulering av förhållandet mellan lokalen och skyltplatsen än som RSV föreslagit att de skall ligga "i anslutning till" varandra.

Vi har i första hand övervägt om en anknytning till den vid fastighetstaxeringen bestämda taxeringsenheten kan vara lämplig. Med en sådan begränsning bör inga missförstånd kunna uppkomma. Varje skylt som är belägen på en taxeringsenhet där det med skylten avsedda företaget bedriver verksamhet skulle då undantas från skatteplikt. Vissa köpcentra utgör emellertid mer än en taxeringsenhet. För att täcka in även dessa men fortfarande undanta lösare sammanslutningar av köpmän ("Vi på Västerlånggatan") skulle en taxeringsenhetsregel behöva kompletteras med t.ex. en regel att även skyltar på en gemensamhetsanläggning skall vara skattefria, om skylten avser

företag med lokal i en fastighet som har del i gemensamhetsanläggningen.

Det är emellertid sannolikt att inte heller denna kompletteringsregel är tillfyllest för att garantera det önskade resultatet att alla skyltar med väsentligen vägledande funktion blir skattefria. Vidare kan en regel som preciseras på detta sätt medföra att skyltar inom samma köpcentrum, placerade i omedelbar närhet av varandra och på samma avstånd från de avsedda butikerna, behandlas skattemässigt olika. Dessutom kan i vissa fall taxeringsenheter och därtill hörande gemensamma anläggningar omfatta så stora områden att en skylt vid områdets ena ände helt saknar den tänkta anknytningen till en verksamhet i en byggnad i den andra änden.

Eftersom således fastighets- och fastighetstaxeringsrättsliga bestämmelser inte förefaller kunna ge ett tillfredsställande resultat, har vi i stället stannat för att knyta skatteplikten till avtalsinnehållet, då det gäller upplåtelsen av lokalen och skyltplatsen. Enligt huvudregeln i 10 § i lagförslaget är således reklam på fasta skyltar skattepliktig. I 11 § i lagförslaget har en undantagsregel tagits in som således knyter skatteplikten till upplåtelseavtalen. Där föreslås en regel om undantag från skatteplikt för reklam på fasta skyltar, om skyltplatsen upplåts genom avtal som är gemensamt för skyltplatsen och lokalen.

Med största säkerhet gäller i flertalet fall då rätten till lokal och skyltplats upplåtits i ett gemensamt avtal, att skylten är belägen i anslutning till lokalen. För sådana fall där skilda avtal gäller för skylt och lokalhyra i samma fastighet eller köpcentrum bör ett byte till ett avtal där lokalhyran och skyltplatshyran redovisas antingen i ett belopp eller var för sig lätt kunna åstadkommas.

Förslaget medför att någon beräkning av skäligt reklamplatsvärde för skylt som ingår i lokalhyran mycket sällan behöver göras.

Ett tänkbart sätt att undgå beskattning för skyltar med den föreslagna undantagsregeln är att i ett avtal avseende hyra av en lokal ta med även hyror för skyltplatser på flera fastigheter. För att försvåra skatteundandragande av detta slag har vi övervägt en regel om att upplåtelsevederlaget för skylt i annan kommun än lokalen alltid skall beräknas till skäligt belopp om lokalhyran och skyltplatshyran reglerats gemensamt. Med hänsyn till det fåtal fall där detta över huvud taget kan förekomma och att ett sådant avtalsförfarande kan innebära problem för en rationell fastighetsförvaltning och därför torde undvikas, bedöms dock en sådan regel som överflödig.

Däremot bör den skattefrihet som skall gälla för skyltplats som hyrts gemensamt med företagets lokal förutsätta någorlunda rimliga proportioner mellan lokalens värde och skyltplatsens. En skyltplats i ett exklusivt och dyrbart läge bör inte bli skattefri om utgör den övervägande delen av kontraktshyran. I de bästa lägena i Stockholm kostar en takskyltplats normalt ca 75 000 kr om året. Med hänsyn till att kontorshyror i dessa lägen torde uppgå till ca 1 500 kr/m² bör det vara en skälig förutsättning att till en sådan skylt skall följa ett åtminstone 50 m² stort kontor. I dessa lägen förekommer även skylthyror mellan 300 000 och 400 000 kr.

Slutligen bör det framhållas att den generellt föreslagna principen att skatteplikten skall gälla reklam på upplåtet utrymme för de fasta skyltarna innebär att skylt på egen fastighet skall vara skattefri, även om fastighetsägarens företag inte bedriver någon verksamhet på fastigheten.

c Reklam på film, videogram och ljudband

I kapitel 17 har framhållits att reklam i videogram och på ljudband inte kan beskattas enligt RSL när videogrammet eller ljudbandet spelas upp i hemmet, bilen e.d. av den som reklamen riktas mot.

Det är vidare tveksamt om uppspelning av videogram kan anses utgöra visning av film och således om beskattning kan ske ens vid direktuppspelning om inte denna sker på sådan plats som avses i 5 § 1 RSL nämligen i eller i anslutning i trafikmedel, butikslokal, sportanläggning, teater eller liknande lokal, på fastighet eller allmän plats eller på annat motsvarande sätt.

Som har anförts i kapitel 17 bör reklam i dessa medier och i radio och TV beskattas på likvärdigt sätt. Enligt vår uppfattning uppnås konkurrensneutralitet i beskattningen genom att denna i princip utgår från vederlaget för det upplåtna reklamutrymmet.

I lagförslagets 10 § har som nämnts, för tydlighetens skull, i en exemplifierande uppräkningslista nämnts såväl radio och TV som film, videogram och ljudband. För film, videogram och ljudband kan en undantagsregel som vi föreslår bli intagen i 11 § 4 i den nya lagen bli aktuell. Den har förts över från 6 § 2 RSL och innebär undantag från skatteplikt för reklam i eller i anslutning till försäljningsställe där med reklamen avsedda varor etc. tillhandhålls.

d Affischreklam, ljustavlereklam m.m

I fråga om reklamen på fasta skyltar har föreslagits att den skall vara skattefri när hyran för skyltplatsen avtalats tillsammans med lokalhyran och inte förhållandet mellan värdet av lokalen och värdet av skyltplatsen är sådant att hyran får anses avse det senare (se ovan vid punkt b).

För affischreklamen kan någon sådan ändring av det skattefria området inte anses påkallad. För affischreklamen bör, på samma sätt som gäller i dag, undantag från skatteplikten göras för reklam i eller utanför lokal, trafikmedel etc. där det med reklamen avsedda företaget bedriver verksamhet eller där i reklamen avsedda varor och tjänster tillhandahålls. I författningsförslaget återfinns detta undantag i 11 § 4.

Ljustavlereklamen liksom reklam i montrar kan med hänsyn till de tidsbegränsade och varierande meddelandena inte anses utgöra fasta skyltar, utan skall hänföras till affischreklam.

Affischreklamen är till stor del att hänföra till reklamtrycksak och beskattas således enligt gällande regler i två led: dels hos tryckeriet för framställning, dels hos affischplatsägaren för hans upplåtelse av utrymmet. Genom förslaget att slopa beskattning av framställningen elimineras denna dubbelbeskattning.

e Reklam på kläder och annan utrustning

Skatteplikt föreligger i dag enligt 5 § 1 RSL för bl.a. idrottsreklam på tröjor och annan utrustning. Någon saklig ändring i denna regel föreslås inte.

Idrottsreklam som återges både i Sverige och i utlandet har föranlett en del problem vid tillämpningen. Det föreslagna undantaget i 2 § för reklam som i huvudsak är avsedd att spridas utomlands har tillkommit huvudsakligen med tanke på dels viss TV-reklam, dels tröjreklam m.m. i samband med idrottsevenemang. (Undantagsregeln har föreslagits i avsnitt 19.2 och beträffande TV-reklamen diskuterats tidigare i detta avsnitt.)

Frågan om beskattningen av reklam som är avsedd att spridas såväl inom som utom landet har i de gällande reglerna lösts

på olika sätt för annonser och annan reklam. Annonser är enligt 4 § RSL undantagna från skatteplikt om de är införda i publikation som ges ut på främmande språk för spridning huvudsakligen utomlands. För övrig reklam finns ingen sådan regel om undantag från skatteplikt. Däremot stadgas i anvisningarna till 13 § RSL att om gemensamt vederlag utgår för skattepliktig reklam och annan prestation - som t.ex. reklam som inte är skattepliktig, bl.a. reklam som sprids utomlands - så skall beskattningsvärdets andel av vederlaget bestämmas efter skälig grund. RSL tillhandahåller ingen ledning för hur en sådan skälig uppdelning skall genomföras.

I idrottssammanhang förekommer ofta att man redan från början kan säga att reklam på t.ex. dräkter kommer att spridas så väl inom som utom landet. Så är det t.ex. när ett svenskt idrottslag skall delta i en internationell turnering. Det vederlag som reklamköparen erlägger för t.ex. tröjreklam i ett sådant fall avser ju såväl skattepliktig (inrikes) som skattefri (utrikes) reklam. Det ligger i sakens natur att varken reklamköparen, idrottsföreningen eller beskattningsmyndigheten vid avtalstillfället kan avgöra hur stor del av spridningen som kommer att ske utomlands. Laget kan bli utslaget på ett tidigt stadium i turneringen och inte spela någon match utomlands, eller det kan ha framgång och få medverka i en stor del eller hela turneringen med många matcher utomlands och omfattande TV-bevakning.

Kammarrätten i Stockholm avgjorde i dom den 9 september 1980 i mål nr 1092/79 och 1341-1346/79 en fråga om hur skatten skulle beräknas för reklam som offentliggjordes på ishockeyspelares tröjor och annan utrustning såväl i Sverige som utomlands. Kammarrätten beslutade följande:

Enligt 1 § reklamskattelagen skall skatt erläggas för reklam som är avsedd att spridas inom landet i annan form än annons.

Av i målet angivna avtal och utredningar i övrigt framgår att viss del av reklamen varit avsedd att spridas utomlands. För sådan reklam skall därför skatt ej erläggas.

Då någon fördelning i avtalen av reklamintäkterna på den skattepliktiga och skattefria delen av reklamen inte gjorts, bör en sådan fördelning ske på skälig grund. En lämplig fördelningsnorm är det ungefärliga antalet åskådare i Sverige och utomlands. Utredningen i målet visar att den i landet spridda reklamen i genomsnitt uppgått till ca 50 % såvitt avser reklam för Philips, Volvo och Gevalia och till 28 % beträffande Jofa. Reklamskatten för 1974-1976 bör nedsättas i enlighet härmed".

Kammarrättens hänvisning till att avtalen inte innehöll någon fördelning av vederlaget på skattefri och skattepliktig reklam, torde inte med säkerhet innebära att domstolen skulle ha följt en sådan överenskommelse mellan parterna om den funnits. - Kammarrätten har i efterhand räknat den inhemska och utländska publik som faktiskt exponerats för reklamen. Sådant utredningsunderlag som kammarrätten åberopar torde sällan finnas tillgängligt.

För att minska de beskrivna svårigheterna föreslog RSV i skrivelsen till regeringen den 10 januari 1986 att i ett tillägg till 6 § 2 RSL skulle införas en regel motsvarande den som enligt 4 § 2 samma lag gäller för annons, nämligen att skatteplikt inte skall föreligga om reklamen huvudsakligen, dvs. till minst 80 %, förväntas bli spridd utomlands.

Den skäliga fördelning som nu måste göras vid varje fall av gemensamt vederlag skulle med den föreslagna regeln ersättas av en prövning i de fall där fördelningen låg nära proportionerna 80/20. I åtskilliga fall skulle det stå klart att en utlandsandel om minst 80 % inte föreligger. I dessa fall skulle hela vederlaget beskattas.

RSV anger i sin skrivelse att förslaget medför en skatteskärpning i vissa fall och en skattelättnad i andra. Någon utredning om huruvida förändringar i någon av riktningarna skulle överväga föreligger inte.

Finansdepartementet har remitterat RSVs förslag till myndigheter och intresseorganisationer som på olika sätt berörs av de ifrågavarande reglerna. Remissutfallet är övervägande negativt. Flera remissinstanser, bl.a. Riksidrottsförbundet, Annonserförbundet, Industriförbundet och kammarrätten i Stockholm anser att förslaget till övervägande delar innebär en skatteskärpning, att det medför att reklam som till 79 % riktas mot utlandet i sin helhet kommer att beskattas och att det inte innehåller några bättre grunder än de redan gällande för att beräkna fördelningen på inrikes och utrikes reklam.

Enligt vår mening är det rimligt att anta att förslaget sammantaget innebär en viss skatteskärpning. Om man önskar undvika en sådan effekt ligger det nära till hands att överväga en sänkning av den utlandsandel som fordras för skattefrihet. En sådan sänkning skulle emellertid sannolikt reducera för-
enklingseffekten. Om man sänker anspråken för skattebefrielse torde nämligen fler sådana fall komma upp till bedömning hos beskattningsmyndigheten. Vidare är det enligt vår mening fördelaktigt att, som i förslaget, använda samma gräns för detta slags reklam som redan gäller för annonser. Dessa fördelar får anses väga tyngre än de nackdelar som remissinstanserna pekat på. Detta talar för den huvudsaklighetsregel som vi tagit in i 2 § i den föreslagna lagtexten.

f Reklambroschyrer o.d.

Med reklambroschyrer avses här i stort sett vad som i gällande rätt betecknas reklamtrycksaker, dock utan någon begränsning i fråga om framställningssättet.

I den mån ett utrymme i en broschyr upplåtits åt annan har detta enligt RSL medfört annonsbeskattning hos utgivare. Enligt förslaget skall emellertid i utrymme i reklambroschyr som upplåtits åt annan än utgivaren beskattas endast om det används för reklammeddelande. Detta blir följderna av att

annonsbeskattningen föreslås begränsad till periodiska publikationer.

Eftersom utrymme som upplåts i broschyrer av detta slag så gott som uteslutande torde användas för reklamändamål förutsätter vi att bedömningen av skatteplikten inte skall vålla utgivaren något problem. I 10 § lagförslaget har vi tagit med broschyrer i exemplifieringen av övrig reklam.

För att undvika dubbelbeskattning bör från skatten på upplåtet reklamutrymme i reklambroschyr och liknande som också distribuerats som direktreklam få göras avdrag med belopp som svarar mot skatten på distributionen. Förslag om sådant avdrag, som finns i 20 § i lagförslaget har redovisats i avsnitt 20.7 och 24.6

g Affärshandlingar, biljetter

I nu gällande anvisningar till 1 § RSL stadgas att affärshandling, kontorsmaterial, etikett, emballage eller liknande inte skall anses som trycksak även om det är försett med tryck. Av denna regel följer att upplåtet utrymme i affärshandling t.ex. ett kvitto inte utgör annons - eftersom sådana bara kan förekomma i trycksak - och således inte reklambeskattas.

När RSL infördes stadgades endast att föremål av här avsett slag "med tryck av underordnad betydelse" inte utgjorde reklamtrycksak. Upplåtet utrymme kunde därmed beskattas som annons i trycksak.

Redan år 1974 infördes den nu gällande lydelsen i syfte att precisera skatteplikten för reklamtrycksaker och utan att frågan om beskattning av upplåtet utrymme berördes.

RSV har i skrivelsen den 10 januari 1986 föreslagit en ändring i de gällande reglerna och anfört följande:

Betald reklam särskilt på olika slags kvitton, biljetter m.m., förekommer numera i betydande omfattning. Enligt allmänt språkbruk måste sådan reklam betraktas som annonser. Det framstår i likformighetens intresse som otillfredsställande att sådan reklam för närvarande inte kan beskattas.

En viss återgång till tidigare gällande ordning på denna punkt får därför anses som angelägen. Enligt de bestämmelser som gällde före den 12 september 1974 och för vilka redogjorts i föregående avsnitt ansågs affärshandling, kontorsmaterial osv. inte som reklamtrycksaker men väl som trycksaker, vilket medförde att annonser i sådana trycksaker skulle beskattas.

Enligt RSVs mening bör en lagändring endast ta sikte på att beskatta betalda utrymmen, medan däremot de utrymmen utgivaren själv tar i anspråk för reklam för den egna verksamheten även i fortsättning skall gå fri från skatt.

Med vårt förslag beskattas enligt 2 och 10 §§ allt mot vederlag upplåtet reklamutrymme i affärshandlingar och liknande. Enligt förslaget skall detta slags reklam emellertid inte betecknas annons utan övrig reklam.

h Övrigt

Som framgått i 4 kap. förelåg ursprungligen skatteplikt på reklam som återgavs genom mässa eller utställning. Beskattningsvärdet utgjordes av monterhyran. För att undvika att även avsättningsfrämjande meddelanden i samband med försäljning, som t.ex. inne i butiker eller på tillfälliga försäljningsställen som salutorg och marknader, träffades av skatten, stadgades åtskilliga undantag. Skatteplikt förelåg således inte om mässan eller utställningen hade permanent karaktär eller arrangerades i anslutning till föreningsmöte, konferens eller liknande tillställning för en sluten krets eller om försäljning av utställda alster utgjorde ett väsentligt inslag på mässan. Dessa bestämmelser visade sig så svåra att tillämpa att skatteplikten för mässreklam slopades redan ett år efter RSLs tillkomst.

Av tillgänglig reklamstatistik framgår att mässreklamen ökar starkt. IMMG har beräknat totalkostnaderna för mässreklam till ca 600 milj. kr. 1985 och ca 700 milj. kr. 1986. Ungefär hälften av beloppen beräknas avse det upplåttna utrymmet. Vi har därför övervägt om beskattningen bör återinföras.

De problem som föranledde att mässreklamen undantogs från skatteplikt 1974 torde emellertid föranleda lika stora svårigheter i dag. Enligt vår mening beror dessa svårigheter till stor del på att mässsituationen rent faktiskt liknar butiksexponeringen av varor. Med hänsyn härtill framstår undantaget från beskattning också som sakligt befogat. I lagförslagets 11 § har därför intagits ett undantag från skatteplikt för detta slag av reklam.

För flygreklamen, dvs. reklam som visas efter ett flygplan eller på luftballong, innebär vårt förslag ingen ändring av beskattningen, som 1986 omfattade ett dussintal skattskyldiga och inbringade totalt drygt 200 000 kr. i reklamskatt.

Som nämnts kan åtskillig brevlådereklam förekomma i ekonomibrev och normalbrev. Vidare kan reklam förekomma i försändelser från stat eller kommun, liksom i databasutrymme som upplåtits åt sådan informationslämnare.

För att de schabloner som avgränsar det skattepliktiga området för direktreklam och databasreklam inte skall förlora sitt värde ur förenklingssynpunkt om andra meddelanden som postdistribueras eller återges via databas kan anses utgöra övrig reklam, som ju fått en mycket vid definition i förslaget, har därför i 11 § 6 föreslagits en regel om att övrig reklam i direktdistribuerade försändelser eller i databaser inte skall vara skattepliktig.

21.3 Skattskyldigheten

21.3.1 Allmänt

Reglerna om skattskyldighet skall med hänsyn till de allmänna riktlinjerna utformas med sikte på dels att så få som möjligt blir skattskyldiga, dels att skattskyldigheten läggs på den som har de bästa förutsättningarna att redovisa skatten. Till stor del följer dock skattskyldigheten direkt av reglerna om skatteplikt.

Några stora förändringar ifråga om skattskyldigheten föreslås inte för traditionella reklammedier. Förslaget att reklamtrycksakerna skall distributionsbeskattas på direktreklamen i stället för som nu produktionsbeskattas medför att skattskyldigheten flyttas från tryckerierna till distributörerna. För nya reklammedier som TV och videotex erfordras särskilda regler, liksom för reklam på grund av sponsringsavtal.

I fråga om skattskyldigheten för de olika reklamslagen föreslås för vidareupplåtelsefallen - liksom i fråga om annonserna (se avsnitt 20.5) - att den som sist upplåtit utrymme för reklam e.d. skall vara skattskyldig. Bestämmelsen finns i 12 § lagförslaget.

Konsekvenserna för de skattskyldiga av förslagen diskuteras i kapitel 23.

I de följande fyra avsnitten redovisas förslagen om skattskyldigheten, särskilt vad gäller de nya och förändrade medier, som föreslås bli reklambeskattade.

21.3.2 Direktreklam

Av förslaget om beskattning i distributionsledet följer att den som distribuerar direktreklamen skall vara skattskyldig.

För att utesluta beskattning av den som transporterar direktreklamen t.ex. från tryckeriet till packningen, eller därifrån till posten, bör det framgå av lagtexten att skattskyldigheten skall ligga på den som gentemot reklamköparen svarar för att reklamen kommer fram till de slutliga mottagarna, dvs. normalt till hushållen. För att också utesluta skolbarn och andra som anlitas av direktreklamföretagen för att lägga reklamen på brevlådorna bör skattskyldigheten åläggas den som med reklamköparen träffat avtal om distributionen till de slutliga mottagarna.

Förslaget om skattskyldigheten för direktreklam har tagits in i 12 § lagförslaget. Där har också förklarats att med reklamköpare i bestämmelsen skall avses den för vars räkning direktreklamen sprids.

Av tidigare avsnitt har framgått att förslaget om ändrad beskattning av reklamtrycksakerna bör innebära en mycket stark minskning av antalet skattskyldiga. Det är enligt vår mening sannolikt att antalet rena direktreklamföretag, inklusive idrottsföreningar m.fl. som åtar sig distribution, understiger 150 under det att de reklamskattskyldiga tryckerierna uppgår till 1 200.

Därtill kommer de direktreklamdistribuerande tidningarna, för närvarande ca 65 dagstidningar och ett okänt antal fack- och populärtidningar. Tidningarna torde emellertid utan undantag redan vara reklamskattskyldiga och förslaget kan därför inte uppfattas som betungande vare sig för dem eller för beskattningsmyndigheten.

Någon uppgift om omfattningen av fripassagerardistributionen föreligger inte.

21.3.3 Databasreklam

Aktörerna i videoexsystemen och andra datakommunikationssystem brukar indelas i följande kategorier:

1. Producenter av programvaror och maskiner
2. Nätinnehavare
3. Databasägare
4. Informationslämnare
5. Slutanvändare, abonnent

Av dessa kan endast grupperna 2-4 komma i fråga som skattskyldiga. Dominerande nätinnehavare är i Sverige televerket när det gäller system där allmänheten kan hämta information och det kan således ur enkelhetssynpunkt förefalla lämpligt att skattskyldigheten förläggs dit. Eftersom det emellertid har förutsatts att skatten skall utgå på en på visst sätt begränsad del av utrymmet i databaserna, som nätinnehavaren saknar resuser att bedöma utan att inhämta information från annat håll, skulle någon egentlig rationaliseringsvinst inte kunna göras på detta sätt, som i stället skulle innebära att ett väsentligt merarbete lades på televerket. Med den teknik som tillämpas i dag kan nätinnehavaren inte bedöma om de omständigheter, som vi sagt skall utmärka den skattepliktige databasreklamen, föreligger och inte heller om det föreligger förutsättningar för undantag från skatteplikt.

Informationslämnarna, dvs. de företag som förhyr databasutrymme för meddelanden som kan tas emot av allmänheten, är däremot väl införstådda med vad det utrymme, som de disponerar i databasen, används till. Samtidigt kan det sägas att den schablonmässiga definition av databasreklam som utredningen har föreslagit minskar behovet av sådana insikter. En påtaglig nackdel med att lägga skattskyldigheten på informationslämnarna är att dessa är många och torde bli än fler med mediets expansion. Dessutom kan de ofta, kanske särskilt i reklamfallen, vara sporadiskt och oregelbundet knutna till databasen.

Databasägarna, dvs videotextföretagen eller motsvarande, uppgår i dag till 30-40 stycken. Även denna grupp kommer med all sannolikhet att öka i antal med mediets tillväxt. Det ligger

dock i sakens natur att antalet databasägare alltid kommer att uppgå till en bråkdel av antalet informationslämnare, och dessutom att databasägarna torde vara en mer beständig grupp än dessa. Ur skatteadministrativ synpunkt talar detta för databasägarna som skattskyldiga.

Frågan är då om databasägarna har tillgång till den information som erfordras för att kunna redovisa skatten. Enligt vår mening bör följande tre frågor kunna definiera den skattepliktiga reklamen.

- Är utrymmet upplåtet mot vederlag?
- Är informationen tillgänglig för allmänheten?
- Utgår särskild avgift för informationen?
- Vem är informationslämnare?

Dessa frågor bör i normalfallet kunna besvaras av databasägaren redan i dag. I vart fall bör det inte vara förenat med stora svårigheter att i samband med faktureringen inhämta uppgifter och debitera reklamskattekostnaden.

Utredningen har därför stannat för att skattskyldigheten bör läggas på den som uppbär vederlaget för det upplåtna utrymmet i en databas, i normalfallet således databasägaren. Den bestämmelsen har tagits in i 12 § lagförslaget.

21.3.4 Sponsringsreklam

Skattskyldigheten för reklam som görs på grund av sponsringsavtal, bör åvila den person eller organisation som uppbär ersättning enligt avtalet. Om t.ex. en idrottsförening är sponsringsmottagare men enligt avtalet skall utge vissa belopp till enskilda idrottsmän skall endast föreningen vara skattskyldig.

I 12 § lagförslaget har därför intagits en bestämmelse om att det är den sponsrade som är skattskyldig för sponsringsreklamen.

21.3.5 Övrig reklam

I överensstämmelse med vad som föreslagits i fråga om annonser och databasreklam anser vi att den bör vara skattskyldig som uppburit vederlag för upplåtet utrymme för reklamslag som tillhör kategorin övrig reklam. En föreskrift om det finns i 12 § lagförslaget. I fråga om de olika reklamslag som hör hit vill vi särskilt anföra följande om TV-reklamen.

Reklamskatt kommer enligt förslaget att utgå för TV-reklam dels i icke tillståndspliktiga kabelsändningar såsom intern-TV på hotell o.d., dels i TV-sändningar från utlandet riktade mot bl.a. Sverige där minst 20 % av publiken beräknas vara svensk.

I fråga om de icke tillståndspliktiga kabelsändningarna föreslås inte några ändringar i skattskyldigheten jämfört med i dag. Såvitt bekant sker dessa sändningar för närvarande utslutande genom uppspelning av inspelade videoprogram. De företag som har producerat videoprogrammen och uppburit vederlag för upplåten reklamplats i dessa är skattskyldiga enligt gällande regler och skall vara så också enligt förslaget.

För skattepliktiga reklamsändningar i utländsk TV-kanal är TV-bolaget skattskyldigt. De företag som för närvarande skulle bli reklamskattskyldiga enligt förslaget har kontor i landet, vilket med hänsyn till möjligheten att hålla kontakt med reklamköparna torde vara nästan nödvändigt. Om den skattskyldige är en juridisk person, som inte har fast driftställe, eller i fråga om fysisk person, inte är bosatt i landet, har RSV föreslagit ett system med representant i Sverige enligt mervärdeskattesystemets modell, se härom avsnitt 22.5.

21.4 Skattskyldighetens inträde

Enligt gällande regler inträder skattskyldighet för reklam när den återges. Särskilda regler gäller för annonser och reklamtrycksaker. För det fall att skattskyldig erhåller betalning i förskott inträder dock skattskyldigheten för betalningen när den sker (11 § RSL).

När det gäller huvudregeln innehåller förslaget till 13 § i den nya lagen ingen saklig ändring utöver vad som erfordras med hänsyn till den ändrade direktreklambeskattningen. För sådan reklam föreslås skattskyldigheten inträda i samband med att direktreklamen tas emot för distribution. För databasreklam och övrig reklam föreslås skattskyldigheten inträda då den sprids eller återges.

I fråga om sponsringsreklam är förhållandena som avser skattskyldighetens inträde speciella. I sådan reklam som görs enligt sponsringskontrakt förekommer normalt affischreklam, tröjreklam m.m. för det sponsrade företaget. Sponsringens särskilda affärsidé är emellertid att utnyttja den publicitet som tillkommer en idrottsstjärna eller ett idrottsevenemang som en marknadsföringskanal för sponsorn. Denna marknadsföringskanal är som vi tidigare anfört så odefinierad att vi funnit det lämpligast att beskatta denna reklam genom att hänföra hela ersättningen till skattepliktig reklam.

Det är emellertid inte lämpligt att låta skattskyldigheten inträffa först när affischer och tröjor exponeras. Detta kan inträffa långt senare än betalningen och den skattskyldige kan också i praktiken ha svårigheter att kontrollera när denna reklam återges. Det är också vanligt att sponsringskontrakten omfattar minst ett till två år, och att reklam av traditionellt slag inte förekommer förrän en bra bit in på kontraktstiden, t.ex. i samband med en större tävling. Redan långt dessförinnan kan emellertid sponsorn ha fått åtskillig publicitet genom att företagets namn eller produkter har

förekommit på nyhetsplats i massmedia i samband med dessas idrottsbevakning. Slutligen förekommer det att delar av sponsringsbeloppet villkoras av att idrottsmannen eller föreningen placerar sig på viss nivå i en tävling, går vidare i en turnering eller liknande och betalas ut först när villkoret uppfyllts.

Det är uppenbart att utbetalningarna av sponsorersättningar ibland är oberoende av när den traditionella reklam återges vilket är den tidpunkt som skattskyldighetens inträde för sådan reklam av enkelhetsskäl har hänförts till. Det är därför olämpligt att som huvudregel knyta inträdet av skattskyldigheten för sponsringsreklamen till sådana händelser. I stället bör denna följa av betalningarna.

Med hänsyn till de särskilda förhållanden som gäller denna reklamform bör skattskyldigheten alltid inträda i samband med att ersättning enligt avtalet utgår. Någon tidpunkt när reklamen offentliggörs kan ju som nämnts ofta inte fastställas annat än när fråga är om affischering etc. Om avtalet som brukligt är avser både reklam där skattskyldighetens inträde enligt vanliga regler skall inträffa när reklamen offentliggörs och annan reklam, bör ingen uppdelning göras utan skattskyldighetens inträde föreslås för varje betalning äga rum när den betalningen sker. En bestämmelse med denna innebörd har tagits in i lagförslagets 13 §.

Liksom enligt RSL bör skattskyldigheten även när det gäller annonser och annan reklam än sponsringsreklam inträda vid betalning som sker före den annars stadgade tiden för skattskyldighetens inträde.

21.5 Beskattningsvärde

21.5.1 Allmänt

Liksom gäller för närvarande och som föreslagits gälla för annonserna är det vederlaget som enligt huvudregeln föreslås utgöra beskattningsvärdet också för annan reklam (19 § lagförslaget).

I avsnitt 20.6.1 och 20.6.2 har vi berört de regler som enligt vår mening skall gälla för beräkning av beskattningsvärdet efter vad som kan anses vara skäligt vederlag när gemensamt vederlag utgått för skattepliktiga och andra prestationer. I det sammanhanget har beskrivits också hur vissa annonsbladsutgivare i skatteundandragande syfte har hänfört väsentliga delar av annonsvederlaget till reklamskattefritt kreativt arbete.

Med anledning härav har vi föreslagit att vederlaget för den skattepliktiga prestationen vid en uppdelning inte får understiga skäligt vederlag för den skattepliktiga prestationen (19 § i lagförslaget). Skäligt vederlag skall därvid beräknas enligt de grunder som föreskrivs i KL om ortens pris.

För annonsmarknaden finns annonstaxor som ofta kan tjäna till ledning vid en uppdelning genom att just ange vad som normalt skulle utgå för endast den skattepliktiga prestationen.

För vissa reklamslag, som t.ex. direktreklamen och reklam-TV finns liknande taxor som kan vara till hjälp även om de inte helt återspeglar den faktiska prisbildningen som ofta innebär avsevärda variationer på grund av mängdrabatter, säljares och köparens förhandlingsskicklighet m.m.

För andra reklamslag saknas taxor eller liknande och ibland är prisbildningen sådan att det krävs omfattande utredning för att fastställa ett allmänt saluvärde för prestationen. I sådana fall måste en viss försiktighet präglade bestämmelserna av beskattningsvärdet.

I fall av vidareupplåtelse finns, som nämnts i avsnitt 20.6.3., emellertid möjlighet att sätta åtminstone en undre gräns för beskattningsvärdet. Detta bör i dessa fall inte understiga vad den skattskyldige i sin tur har betalt för utrymmet.

Denna regel som tagits in i i 18 § lagförslaget föreslås gälla för samtliga reklamslag och kan komma att tillämpas särskilt för sådana reklamslag där vidareupplåtelser är vanligt förekommande. För t.ex. viss utomhusreklam, som fasta skyltar och ljustavlereklam, förekommer det att företag skaffar sig rätt av fastighetsägaren att få disponera skyltplatserna på en byggnad. Eftersom andrahandsupplåtaren ofta är skylttillverkare, eller i fråga om ljustavlereklamen, ställer in önskad text och bild på ljustavlans, ligger det i sakens natur att en viss del av vederlaget avser skattefria kringkostnader. I realiteten torde dessa också variera från år till år, särskilt i fråga om de fasta skyltarna. Enligt den föreslagna regeln skall beskattningsvärdet dock aldrig understiga vad den skattskyldige upplåtaren själv betalt för skyltplatsen.

Som framgår av avsnitt 20.6.4 bör definitiva rabatter och provisioner inte ingå i vederlaget för annonser. Detsamma bör enligt 19 § gälla för all reklam.

Vid beräkningen av beskattningsvärde för reklam från utlandet föreslås särskilda regler gälla, se vid 21.5.2. Vidare redovisas i avsnitten 21.5.3 och 21.5.4 några synpunkter på beräkningen av beskattningsvärdet på direktreklam och sponsringsreklam.

21.5.2 Beskattningsvärde vid reklam från utlandet

Förslaget att vederlaget skall vara beskattningsvärde när det gäller de utländska TV-sändningarna kompliceras något av det förhållandet att reklamen sänds över flera länder. TV 3, som

skulle träffas av vårt förslag om skatt på reklamen i utländska TV-sändningar, sänder t.ex. över hela Skandinavien. Det kan därför förefalla rimligt att Sverige begränsar sitt skatteuttag till att motsvara en beräknad svensk andel av beskattningsvärdet.

Den svenska andelen av beskattningsvärdet bör anses motsvara den svenska delen av den totala TV-publiken för den sändning som är i fråga. En regel om detta har tagits in i lagförslaget 17 §. Där föreslås att beskattningsvärdet i de här diskuterade fallen skall bestämmas till den andel av vederlaget som svarar mot den svenska andelen av samtliga hushåll som kan ta emot programmen. Ett enkelt sätt att mäta denna andel är att utgå från antalet kabelanslutna hushåll i de olika länderna. Åtminstone i de skandinaviska länderna är sådana uppgifter lättillgängliga.

För reklam som är särskilt riktad mot Sverige och annat nordiskt land skall fördelning ske endast mellan dessa länder.

I ett sådant mått som det föreslagna tas ingen hänsyn till de hushåll som genom egna mottagningsanordningar kan se programmen. Dessa bedöms för närvarande vara så få att de saknar betydelse i sammanhanget.

Skulle det framledes bli aktuellt att dela upp beskattningsvärdet med hänsyn till publik- eller lyssnarandelen i något land där motsvarande siffror inte kan erhållas, får andra metoder tillgripas. Oftast torde t.ex. TV-bolaget ha gjort marknadsundersökningar som underlag för sin verksamhet. Det samma gäller om andelen hushåll med egen mottagarutrustning ökar.

Vad som sagts om uppdelning av beskattningsvärdet vid utländska TV-sändningar med reklam, riktade mot Sverige, gäller även i fråga om utländska radiosändningar av likartad karaktär.

Då det gäller annan reklam från utlandet än radio och TV-reklam som enligt 2 § i lagförslaget blivit skattepliktig här föreslås i 17 § lagförslaget att beskattningsvärdet skall avse endast vad som av vederlaget avser prestationer i Sverige. Här kan t.ex. komma i fråga idrottsreklam.

Det får i fråga om reklam från utlandet ankomma på RSV att meddela de rekommendationer m.m. som behövs för en uppdelning av beskattningsvärdet enligt den föreslagna 17 §.

21.5.3 Direktreklamen

För direktreklamen skall beskattningsvärdet utgöras av vederlaget för distributionen, dvs. i postens fall vanligen portot. Ang. den skattemässiga behandlingen av portobikostnader som adressering, packning m.m. vill vi framhålla följande.

Kuverterings- och adresseringskostnader hör, som även reklamutredningen påpekat naturligt samman med distributionen. Argument som talar för att man räknar in adresser, adressering, kuvertering m.m. i distributionskostnaden är i huvudsak följande.

För tidningsdistribuerad direktreklam och för fripassagerare kan man säga att såväl adress som kuvertering (inbladning), sortering m.m. ingår i vederlaget. Åtskilliga direktreklamföretag åtar sig också sådana tjänster eller har, som posten, dotterföretag för detta. I de fall där prestationerna hänger oupplösligt samman, som i fråga om reklammedskick till tidningar och fripassagerare, är det önskvärt att hela vederlaget utgör beskattningsvärde, eftersom en svårbedömt skälighetsberäkning av detta värde annars måste göras av de skattskyldiga och av beskattningsmyndigheten.

I de fall där verksamheten går att dela upp, vilket torde gälla den större delen av direktreklamen, finns det viss risk för att en större del av vederlaget än som är motiverat hän-

förs till kostnaderna för adressering m.m. om dessa inte anses ingå i distributionskostnaderna. I någon mån motverkas detta av att åtskilliga kunder endast köper själva distributionstjänsten, säkert tillräckligt många för att utgöra underlag för marknadsvärdebedömning enligt den i 19 § föreslagna regeln om skäligt vederlag. Med den mängd av rabatter och pristillägg som förekommer i branschen kan emellertid sådana försök att undgå beskattning orsaka svårigheter.

Mot en beskattning av adresseringskostnaderna m.m. talar framför allt den stora uppsplittringen i delar av denna bransch. Försäljning av adressregister är underkastad omfattande lagreglering och det torde i och för sig vara möjligt att beskatta sådana kostnader. Däremot råder en betydande överetablering i kuverterings-, adresserings- och sorteringsbranschen. Åtskilliga s.k. garageföretag förekommer med prisdumpning och ekonomiska svårigheter som följd. Beskattning av den delen av portobikostnaderna skulle således kunna tillföra systemet en stor grupp skattskyldiga. Därtill kommer att många företag, särskilt de stora med omfattande reklamutskick, har egna kundregister och även sköter kuvertering och sortering själva. För deras del skulle den verksamheten bli obeskattad.

Slutligen måste beaktas att kostnaden för adress, kuvertering osv. uppgår till ett jämfört med portot rätt betydande belopp, kanske i genomsnitt mellan 1:20-1:30 för varje massbrev, dvs. nästan i samma storleksordning som portot. Detta medför dels att skillnaden i skatteunderlag blir mycket stor mellan den som själv kan tillhandahålla adresser och packning och andra, dels att skatten blir väsentligt högre om dessa tjänster skall ingå i underlaget.

I kapitel 11 har påpekats att en övergång till beskattning i distributionsledet innebär en skatteskärpning för direktreklam som är billig i framställningen och en skattelindring för dyrare trycksaker, som kataloger och liknande. Skatteskärp-

ningen för billigare trycksaker blir än mer påtaglig om de här avsedda kostnaderna skulle ingå i skatteunderlaget.

Med hänsyn framför allt till de administrativa svårigheter som skulle följa med att göra packnings- och adressföretagen skattskyldiga, skillnaderna i skatteunderlag för företag som själva kan stå för adressering osv. och andra företag och den i vissa fall betydande skatteskärpning som skulle följa av det högre beskattningsvärdet, finner vi att adressering, packning, sortering etc. inte skall läggas till beskattningsunderlaget annat än när dessa prestationer utförs av distributionsföretaget eller av företag som distributören anlitas. Om reklamköparen själv vänder sig till ett företag som säljer adresser etc. skall således ingen reklamskatt utgå på vederlaget för adresserna.

Om det visar sig att reglerna skulle missbrukas så att t.ex. närstående eller fåmansbolag, som anges i 35 § a mom. KL, eller företag inom en koncern splittrar distributionsverksamhet i skilda företag så att packning och adressering ombesörjs i ett företag och själva distributionen i ett annat får det övervägas om en särskilt reglering behövs för att motverka sådan skatteflykt.

21.5.4 Sponsringsreklam

Som anförts i avsnitt 16.7 och 21.2.6 anser vi att den avtalade ersättningen enligt ett sponsringsavtal skall vara skattepliktig och utgöra det vederlag som skall beskattas: Vid beräkningen av beskattningsvärdet för sponsringsreklamen bör bl.a. följande beaktas. Ett sponsringskontrakt reglerar oftast noga i olika punkter den konventionella reklam som sponsorn skall erhålla på ljustavlor, tröjor, program m.m. Utöver denna reklam, som mottagaren kan sägas stå för, förutsetts också att massmedia skall bidra med att sprida t.ex. idrottsföreningens namn och i samband med det också sponsorns. Ofta görs delar av sponsringsbeloppet beroende av

utgången i någon viktig tävling som har betydelse för publiciteten.

För närvarande beräknas beskattningsvärdet av den i avtalet ingående konventionella reklamen efter normal skylthyra, ljustavler reklamens pris etc. Däremot beaktas inte, eller åtminstone inte fullt ut, att reklamvärdet av dessa affischer, tröjor m.m. höjs om reklamen också exponeras i tidningar, TV och radion.

Kontraktetsbeloppet skall således i första hand utgöra vederlaget för sponsringsreklamen och enligt huvudregeln vara det beskattningsvärde som skatten skall beräknas på. Liksom för andra reklamslag skall enligt vår uppfattning förmedlingsprovision inte inräknas i vederlaget för sponsring. Har enligt avtalet den sponsrade ålagts att betala förmedlingsprovision eller har han t.ex. fått hjälp av en förmedlare med att söka upp sponsorer bör förmedlingskostnaden få dras av från vederlaget för sponsringsreklam.

Förutom den ersättning som direkt framgår av sponsringsavtalet bör, som föreslagits i avsnitt 21.2.6, även sådana direkta kostnader, som sponsorn betalar för den sponsrades verksamhet och som annars uppenbarligen skulle ha bestritts av den sponsrade anses ingå i ersättningen för sponsringsreklamen. Hit bör t.ex. räknas hyror som en sponsor betalar för en idrottsarena där en av honom sponsrad tävling skall äga rum. Även täckandet av sådana kostnader får anses utgöra en del av avtalet mellan sponsorn och den sponsrade och således utgöra vederlag för sponsringsreklamen.

21.6 Skatteavdrag

I avsnitt 20.7 behandlas vissa avdrag som bör medges från bruttobeloppet av reklamskatten, nämligen dels när beskattning sker i flera led som när en försändelse med upplåtet annonsutrymme distribueras som direktreklam, dels för kund-

förluster o.d. Dessa avdrag regleras i 20, 22 och 23 §§ i lagförslaget. Vad som sägs där skall tillämpas även vid direktreklamdistribution av försändelse med upplåtet reklamutrymme och vid kundförluster m.m. vid samtliga reklamslag.

21.7 Skattesats

Skattesatsen för direktreklam, sponsringsreklam, databasreklam och övrig reklam föreslås liksom nu bli 11 %. Jämfört med idag innebär detta endast den skillnaden att även tidningsdistribuerad reklam, som förut oftast trycksaksbeskattats och därutöver hänförts till annons, beskattas med endast 11 % av distributionsunderlaget.

vid viss

punktska

dighet. 30

punktska

desse lag

inte hel

het.

I 12P res

net och

om redov

redovis

deklar

om skatt

skatter

fastst

också bes

lägg och

Enligt 12P

ningsmynd

liga besl

beskoda

följande: 1. B. best. avses köpa på 1. 10. 1917.
 2. B. best. avses köpa på 1. 10. 1917.
 3. B. best. avses köpa på 1. 10. 1917.
 4. B. best. avses köpa på 1. 10. 1917.
 5. B. best. avses köpa på 1. 10. 1917.

11.7 Skattlag

Skattlagens för direktiva, spänningar, utvärdering
 och övrigt verkligt tillstånd till 11. 11. 1917.
 Den inberättade delen av skattlagens utvärdering
 distribuerad till alla som fört utskottet till
 skattlagens utvärdering till skattlagens utvärdering
 distribuerad till alla som fört utskottet till

22 FÖRFARANDET

22.1 Allmänt

För punktskatterna finns en särskild förfarandelag, lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter (LPP), som har ersatt den tidigare lagen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning. LPP gäller för bl.a. de punktskatter och avgifter för vilka RSV är beskattningssmyndighet. Bestämmelser i de särskilda lagar, som reglerar varje punktskatt, eller i författningar som utfärdats med stöd av dessa lagar gäller emellertid före reglerna i LPP. LPP gäller inte heller sådan skatt som skall betalas till tullmyndighet.

I LPP regleras organisatoriska frågor om beskattningssmyndighet och allmänt ombud för punktskatter. Vidare finns regler om redovisning av skatt, dvs. om deklarationsskyldighet, redovisningsperioder, redovisningsskyldighetens inträde, deklarationer, deklarationstider och betalningstider. Regler om skattekontroll avser dels deklarationsgranskning, dels skatterevision. Skattebesluten meddelas i form av antingen fastställande av skatt eller efterbeskattning. LPP innehåller också bestämmelser om betalning av skatten och om skattetillägg och förseningsavgifter.

Enligt LPP kan förhandsbesked om skatten sökas hos beskattningssmyndigheten. Besvär över beskattningssmyndighetens slutliga beslut kan anföras hos kammarrätten och över förhandsbeskeden hos regeringsrätten. I förordningen (1984:247) om

punktskatter och prisregleringsavgifter, punktskatteförordningen, finns bestämmelser om bl.a. registreringsförfarandet hos RSV.

Bestämmelserna i LPP gäller således för reklamskatten, om inte särskilda bestämmelser lämnas i den särskilda regleringen av den skatten. I RSL finns särskilda förfarandebestämmelser främst om redovisningsgränser, registreringsskyldighet för skattskyldiga, redovisningsperiodernas längd, skyldighet för RSV att återbetala skatt till vissa skattskyldiga och arkiveringskyldighet.

Även enligt vårt förslag behövs det i några avseenden särskilda förfaranderegler för reklamskatten. Gränsen för redovisningsskyldigheten bör, av skäl som utvecklats i avsnitt 18.1.1, bestämmas till 60 000 kr. i skattepliktig årsomsättning för reklamskattskyldiga i allmänhet och till 200 000 kr. för ideella föreningar. Däremot har vi funnit övervägande skäl tala mot ett s.k. bottenavdrag; se härom avsnitt 18.1.2. Den skattepliktiga årsomsättningen svarar mot det sammanlagda beskattningsvärdet som används i 24 § lagförslaget med föreskrift om redovisningsgränserna. Enligt 7 § LPP skall denna grund för beräkningen av skatten anges i deklARATIONEN liksom skattens bruttobelopp, vilket erhålls genom att grunden för skatteberäkningen - för reklamskatten beskattningsvärdet - multipliceras med skattesatsen. Enligt 7 § LPP anges vidare de avdrag - t.ex. för förlust på fordran - som kan yrkas från skattens bruttobelopp samt skattens nettobelopp, dvs. skatten att betala, som erhålls sedan avdragen gjorts från bruttobeloppet.

I enlighet med LPPs regler och de särskilda förfaranderegler som finns i RSL regleras registreringen, redovisningen, skattebesluten, skattebetalningen och kontrollen vid annons- och reklambeskattningen i korthet som följer:

Den som har eller beräknas komma att ha ett sammanlagt beskattningsvärde om minst 20 000 kr. - dock 60 000 kr. såvitt avser dagstidningsutgivares annonsintäkter - registreras hos beskattningsmyndigheten, RSV. På grundval av den förväntade omsättningen beslutar RSV om redovisningsperioden. Denna är normalt två månader. Den är dock en månad för skattskyldiga med en omsättning under det föregående året som uppgått till 300 000 kr. För skattskyldiga med mycket låg förväntad omsättning under 20 000 kr., kan RSV medge att redovisningsperioden blir sex månader eller om omsättningen väntas understiga 10 000 kr. tolv månader. Sådana medgivanden avsåg år 1986 nästan 2 100 skattskyldiga, dvs. ca 60 % av de registrerade skattskyldiga. Av dessa medgavs ca 1 600 att redovisa reklamskatten årsvis.

Annons- och reklamintäkterna redovisas på deklara-tionsblankett som RSV fastställer och tillhandahåller och som ligger till grund för de beslut om skatten som RSV fattar.

År 1987 återbetalade RSV inbetald skatt till ca 400 skattskyldiga som inte uppnått gränsen för redovisningsskyldighet. Återbetalningarna görs efter varje kalenderår.

För kontroll av reklamskatteredovisningens riktighet utfördes under 1986 183 skatterevisioner, varav 114 ledde till beslut om ändrad skatt. I flera fall föranledde revisionerna förslag om återbetalning av avsevärda belopp.

22.2 Registrering

Den som är skattskyldig och redovisningsskyldig för reklamskatt skall enligt 19 § RSL vara registrerad hos RSV. Regler om registrering finns i punktskatteförordningen. I enlighet med punktskatteförordningen skall den som skall vara registrerad hos RSV för reklamskatt enligt 19 § RSL anmäla det till verket senast två veckor innan verksamheten börjar. Om de förhållanden som tagits upp i registreringsanmälan änd-

ras, skall RSV underrättas. RSV meddelar beslut om avregistrering. Någon särskild bestämmelse om när avregistrering skall ske av någon som införts i punktskatteregistret finns inte. Sådant beslut torde därför enligt allmänna grunder böra fattas när den registrerade inte längre uppfyller förutsättningarna för att vara registrerad.

Någon ändring av de nuvarande reglerna angående registreringen för reklamskatt behövs inte till följd av våra förslag eller av annan anledning. Vi föreslår därför att regeln i 19 § RSL om att skattskyldiga, som inte är undantagna från redovisningsskyldighet, skall vara registrerade hos RSV förs över till den nya lagen. Den har tagits in i 26 § i lagförslaget.

22.3 Redovisning

22.3.1 Redovisningsskyldighetens inträde

Reglerna om redovisningsskyldighetens inträde bestämmer till vilken redovisningsperiod en affärshändelse, som medför skattskyldighet för reklamskatt, skall hänföras och följaktligen när den skall redovisas i deklarationen.

Enligt 5 § LPP inträder redovisningsskyldigheten när affärshändelse som grundar skattskyldighet enligt god redovisningsord bokförs eller bör bokföras. Om den skattskyldige inte är bokföringsskyldig inträder redovisningsskyldigheten samtidigt med skattskyldigheten. Det senare gäller också om skattskyldigheten inträder på grund av händelser som inte medför någon bokföringsåtgärd.

Det föreliggande förslaget torde i praktiken medföra att så gott som alla reklamskattskyldiga är bokföringsskyldiga. De undantag som kan förekomma från denna regel skulle kunna vara vissa utländska skattskyldiga och enstaka idrottsmän som har egna sponsringsavtal. I normalfallet har även dessa spons-

ringsavtal en sådan utformning och omfattar så långa perioder att de bör föranleda rörelsebeskattning och bokföringsskyldighet, men undantag kan möjligen förekomma.

De nuvarande reglerna i LPP om redovisningsskyldighetens inträde är lämpliga för vårt förslag om beskattningen.

22.3.2 Redovisningsskyldighetens upphörande

Då förutsättningarna för en punktskatteregistrering inte längre föreligger, torde det som nämnts i avsnitt 22.2 åligga RSV att avregistrera den skattskyldige oavsett vilken punktskatt det gäller.

RSL är såsom framhållits av RSV i verkets skrivelse den 10 januari 1986 till regeringen i många delar konstruerad med lagen (1968:430) om mervärdeskatt, mervärdeskattelagen, såsom förebild. RSV framhåller att då det gäller redovisningsskyldigheten skiljer sig RSL och mervärdeskattelagen åt genom att RSL saknar regler om när redovisningsskyldigheten skall upphöra. Enligt 6 § andra stycket mervärdeskattelagen gäller däremot att redovisningsskyldigheten kvarstår, sedan den inträtt, till dess beskattningsmyndigheten beslutar att det skall upphöra. Beslut om upphävande av redovisningsskyldigheten skall enligt samma bestämmelse meddelas när det kan antas att den skattepliktiga omsättningen varaktigt kommer att understiga redovisningsgränsen. RSV anser att motsvarande regler bör gälla för reklamskatten. Då redovisningsskyldigheten upphör bör enligt RSV den skattskyldige avregistreras. Detta torde följa av reglerna i punktskatteförordningen.

Vi delar RSVs uppfattning att det är lämpligt att införa en regel om när redovisningsskyldigheten skall upphöra för reklamskatten. Den bör liksom RSV föreslagit innebära att redovisningsskyldigheten sedan den inträtt kvarstår tills RSV på ansökan av den skattskyldige eller på eget initiativ beslutar att den skall upphöra. Sådant beslut skall RSV med-

delar när det kan antas att den skattepliktiga omsättningen varaktigt kommer att understiga redovisningsgränsen. En sådan regel har tagits in i 26 § i lagförslaget.

22.3.3 Redovisningsperioden

Redovisningsperioden är enligt 21 § RSL för närvarande två månader för alla reklamskattskyldiga utom de största. Med stöd av LPP kan RSV besluta att skattskyldig med låg skattepliktig omsättning får redovisningsperioder på ett halvt eller ett år. I princip samma regel föreslås bli intagen i 27 § i den nya lagen.

Som det nu är kan en skattskyldig, som tillåtits ett på visst sätt brutet räkenskapsår lägga sin redovisningsperiod för reklamskatten till t.ex. december-januari, februari-mars osv. För att bringa dessa skattskyldigas redovisning i fas med de övrigas bör regeln formuleras om så att det framgår att redovisningsperioderna skall utgå från kalenderårets början. Vidare bör, som nämnts, i den nya bestämmelsen i 27 § hänvisas till LPPs regler om möjlighet till ytterligare lättnad i redovisningsplikten.

I bestämmelsen bör också föreskrivas om månadsredovisning för skattskyldiga som under beskattningsåret redovisade reklamskatt uppgående till 300 000 kr. Motsvarande regel finns i 21 § RSL.

22.4 Återbetalning av skatt under redovisningsgränsen

Enligt 25 § RSL återbetalar RSV till en skattskyldig den reklamskatt som han erlagt under ett år, om den skattepliktiga omsättningen under året inte nått upp till gränsen för redovisningsskyldighet, dvs. i dag vanligen 20 000 kr.

RSV har i skrivelsen den 10 januari 1986 till regeringen föreslagit att någon återbetalning fortsättningsvis inte

skall ske till en skattskyldig som är registrerad som redovisningsskyldig men som inte haft en skattepliktig omsättning som nått upp till gränsen för redovisningsskyldigheten.

RSV anför att verket årligen från sitt register över punkt-skatteskyldiga tar fram uppgifter på dem som deklarerat och erlagt reklamskatt trots att gränsen för redovisningsskyldigheten inte uppnåtts. Vi har inhämtat att ca 400 deklaranter var berättigade till återbetalning på denna grund år 1987.

Många av RSLs och mervärdeskattelagens bestämmelser överensstämmer med varandra. Detta är emellertid inte fallet i fråga om här redovisade regler om återbetalning av skatt.

Enligt 6 § andra stycket mervärdeskattelagen kvarstår redovisningsskyldigheten tills beskattningsmyndigheten beslutar att den skall upphöra. Beslut om upphävande av redovisningsskyldighet skall meddelas när det kan antas att den skattepliktiga omsättningen varaktigt kommer att understiga redovisningsgränsen. I samband därmed avregistreras den skattskyldige, dvs han avförs från mervärdeskatteregistret. Vi har föreslagit att denna ordning skall införas också för reklamskatten (se 26 § lagförslaget).

Bestämmelserna i mervärdeskattelagen har tillämpats på följande sätt. Har den skattskyldige anmält sig för registrering på grund av att omsättningen förväntas överstiga redovisningsgränsen för mervärdeskatten, 30 000 kr. för beskattningsår, och visar det sig vid beskattningsårets slut att detta inte blivit fallet, meddelar beskattningsmyndigheten beslut med innebörd att redovisningsskyldighet inte föreligger, varför erlagd mervärdeskatt återbetalas. Har den skattskyldige däremot redovisat en omsättning som överstiger 30 000 kr. för ett beskattningsår medan den ett följande beskattningsår understigit 30 000 kr. föreligger redovisningsskyldigheten så länge beskattningsmyndigheten inte med-

delat att denna upphört. Någon återbetalning sker därvid inte.

RSVs förslag att återbetalning på samma sätt som sker i fråga om mervärdeskatten inte skall göras till reklamskattskyldiga, vars redovisningsskyldighet upphör enligt beslut av verket, medför en minskning av arbetsbelastningen hos myndigheten. Vi anser emellertid att återbetalningen framdeles inte torde förorsaka nämnvärda bestyr, särskilt som antalet återbetalningsärenden bör minska med hänsyn till den stora reducering av antalet skattskyldiga som vårt förslag medför.

I anknytning till önskemålet att jämställa reklamskatten och mervärdeskatten, då det gäller återbetalning av skatt till dem som avregistreras, bör vidare beaktas att det ligger i mervärdeskattesystemet att det normalt skall röra sig om återbetalningar endast av skillnaden mellan utgående och ingående mervärdeskatt. Så är inte fallet med reklamskatten. För denna rör det sig om hela den inbetalda skatten för vilken dock avdrag får göras vid inkomstbeskattningen. Med de höjda redovisningsgränser som vi föreslagit kan det röra sig om kännbara belopp, t.ex. för en ideell förening som förutsett att redovisningsskyldigheten skulle upphöra och därför inte täckt in sig för reklamskattebeloppet hos reklamköparna.

Mot bakgrund av det anförda anser vi att det inte nu finns tillräckliga skäl att föreslå att den rådande återbetalningsrätten skall upphöra. Vi föreslår därför att en regel med samma innehåll som nu finns i 25 § RSL tas in i 26 § i den nya lagen.

22.5 Särskild företrädare för utländsk skattskyldig

I vissa fall kan utländsk företagare som inte har hemvist eller fast driftställe i Sverige bli skattskyldig för reklam här i landet. Så kan med vårt förslag bli fallet om, som har

förekommit, utländsk idrottsorganisation får rätt att upplåta rinkreklam vid idrottsevenemang i Sverige. Det kan enligt vårt förslag också förekomma om ett utländskt företag upplåter reklamutrymme i TV-kanal som riktas mot Sverige.

För sådana utländska rättssubjekt, som är skattskyldiga till mervärdeskatt i Sverige, gäller enligt anvisningarna till 2 § mervärdeskattelagen att de skall utse ombud för sig här i landet. Detta ombud, som skall vara godkänt av beskattningsmyndigheten, skall som företrädare för den skattskyldige redovisa skatten och även i övrigt representera den skattskyldige i frågor som gäller skatt enligt mervärdeskattelagen. Representanten skall också tillhandahålla underlag för kontroll av skatteredovisningen. Motsvarande regler om ombud för utländsk skattskyldig finns också i lagen (1978:144) om skatt på vissa resor.

RSV har i skrivelsen den 10 januari 1986 till regeringen föreslagit att en regel om representant för utländsk skattskyldig skall införas även i RSL. Eftersom reklamskattepliktiga tjänster i allt väsentligt också torde vara mervärdeskattepliktiga bör, anför RSV, det till mervärdeskatt redovisningsskyldiga ombudet ofta kunna vara skyldig att redovisa reklamskatten. Representanten skall godkännas av beskattningsmyndigheten, dvs. av RSV. Representanten skall vidare ha fullmakt från den skattskyldige att svara för redovisningen och företräda honom i fråga om skatten samt svara för att underlag finns för skattekontrollen.

Vi delar RSVs uppfattning om behovet av en företrädare här i landet för utländska reklamskatteskyldiga. Bestämmelserna om företrädare för utländsk skattskyldig i mervärdeskattelagen och om skatt på vissa resor har fungerat väl. En regel med motsvarande innehåll har tagits in i 28 § lagförslaget.

22.6 Arkivering

För närvarande gäller enligt 31 § RSL att skattskyldig under en tid av två år skall bevara ett exemplar av varje trycksak som han framställt. RSV har i skrivelsen den 10 januari 1986 till regeringen föreslagit att skyldigheten att arkivera trycksaker förlängs till fyra år.

Med förslaget om en övergång till beskattning av direktreklam föreligger enligt vår mening inte behov av någon arkivering av trycksaker för kontroll av reklamskatten. Vad gäller reklamskattekontrollen av olika slag av reklammedier får den liksom kontrollen av mervärdeskatt, inkomstskatt och flertalet punktskatter utföras huvudsakligen genom bokföringskontroll och i vissa fall stickprovskontroller o.dyl. av skatteobjekten.

Något behov av arkiveringsregler anser vi inte finnas för reklamskatten enligt vårt förslag.

22.7 Övrigt

22.7.1 Skattskyldighet för bolag, konkursbo och dödsbo

I 29 § lagförslaget har vi fört över de regler som enligt 10 § RSL gäller om skattskyldigheten för delägare i enkelt bolag och om kommanditbolags, annat handelsbolags, dödsbos och konkursbos skattskyldighet.

I 10 § RSL finns också en bestämmelse som ger möjlighet för en av delägarna i ett enkelt bolag ensam stå som skattskyldig för bolagets skattepliktiga verksamhet. Vi anser inte att det finns behov av en sådan bestämmelse och har inte med någon sådan i lagförslaget. Inte heller föreligger det för närvarande behov av särskilda regler för partrederier eller några andra företagsformer utöver de nämnda.

22.7.2 Hanteringen av skattefri direktreklam

En övergång från produktionsbeskattning av trycksaker till att beskatta distributionen av direktreklam är en väsentlig del av vårt förslag. I kapitel 11 och i avsnitt 21.2.2 har vi redogjort för de skattskyldiga distributörernas hantering av direktreklamen i allmänhet och framhållit att denna inte bör vara förenad med några större svårigheter. All massdistribuerad direktreklam - för postens del gruppreklam och massbrev - skall ju i princip beskattas. För att i möjligaste mån undvika att beskattning sker av försändelser som inte innehåller reklam i den traditionella bemärkelsen har vi föreslagit undantag från skatteplikt för direktreklam som sänds av staten, kommun och ideell förening. Några problem för distributören att identifiera avsändaren i dessa fall kan inte anses föreligga. Föreningarna sänder redan i dag med posten s.k. föreningsbrev där frågan om avsändarens identitet inte vållat svårigheter.

Vi har ansett att även regelbundna försändelser av böcker, tidningar, grammofonskivor, ljudband eller videogram från bokklubbar och motsvarande sammanslutningars för musik, film o.d. skall vara undantagna från skatteplikt för direktreklam. För att undantaget för dessa direktreklamförsändelser inte skall försvåra främst postens hantering av skatten på direktreklamen har vi föreslagit följande särskilda förfarande för dessa försändelser.

För att en försändelse av här aktuellt slag skall vara undantagen från skatteplikt krävs enligt 6 § lagförslaget att avsändaren för den skattskyldige distributören företer ett särskilt bevis från RSV. Om detta inte sker är försändelsen skattepliktig och distributören skall betala skatt, som han normalt debiterar avsändaren. Avsändaren kan efter anmälan hos RSV att han regelbundet avlämnar böcker e.d. för massdistribution erhålla ett sådant bevis, som fordras enligt 6 §. Detta har föreskrivits i 30 § lagförslaget. Anmälan

skall göras på blankett enligt formulär som fastställts av RSV.

Den prövning som RSV har att göra innan verket meddelar bevis på grund av en anmälan från t.ex. en bokklubb är i allt väsentligt av formell karaktär, såsom kontroll av registreringsbevis o.d. Endast om det framstår som närmast otänkbart, t.ex. med hänsyn till sökandens ålder, att han kan komma att avlämna sådana regelbundna försändelser som krävs för skattefrihet, bör bevis vägras av annat än formellt skäl. Detta torde knappast komma i fråga. Den som emellertid vägrats ett bevis eller annars har anledning att vara missnöjd med RSVs beslut om ett bevis bör ha rätt att klaga över beslutet. I 31 § i lagförslaget har därför föreskrivits att reglerna i LPP om överklagande av skattebeslut m.m. skall ha motsvarande tillämpning vid besvär över ett beslut om bevis.

Genom kravet på företeende av bevis för skattefrihet för de här aktuella försändelserna har distributörernas svårigheter med hanteringen av direktreklambeskattningen minimerats och kan vidare i vad avser skattedebiteringen och skatteinbetalningarna för direktreklamen i dess helhet anses bli kompenserade genom de räntevinster de gör vid hanteringen av skattebeloppen; se vid avsnitt 23.2.2.

För att inte möjligheten att sända direktreklam skattefritt med stöd av bevis enligt 30 § skall missbrukas har i samma paragraf intagits en bestämmelse om att skattskyldigheten för försändelserna övergår på avsändaren om han missleder distributören genom att felaktigt uppge att försändelsen är från staten, kommun eller ideell förening eller genom att förete bevis enligt 30 § som är utfärdat för annan än honom själv eller att lämna felaktiga uppgifter om försändelsens innehåll. I dessa fall skall enligt den föreslagna bestämmelsen avsändaren betala skatten för försändelsen, även om beskattningsvärdet av direktreklamen inte uppgår till de redovisningsgränser som anges i 24 §. Beskattningsvärdet skall då

enligt 19 § lagförslaget utgöras av belopp som svarar mot skäligt vederlag.

Vi förutsätter att det endast ytterst sällan skall komma i fråga att tillämpa reglerna om övergång av skattskyldighet enligt 30 §.

Vi har således, som tidigare nämnts, föreslagit förfarandet med bevis för skattefri direktreklam för att möjliggöra en enkel och smidig hantering för posten och andra distributörer av direktreklambeskattningen.

Ett remedium mot oriktiga uppgifter från avsändaren torde vidare finnas i 15 kap. 10 § brottsbalken om osann försäkran och i 2-6 §§ skattebrottslagen om skattebedrägeri, vårdslös skatteuppgift m.m.

22.7.3 Övriga bestämmelser

33 § första stycket RSL innehåller en bestämmelse om att LPP generellt är tillämplig vid förfarandet då det gäller reklambeskattningen. Bestämmelsen infördes efter förslag av punkt-skatteutredningen (SOU 1981:83 och 84; prop. 1983/84:71) och motsvarande bestämmelse har tagits in i de andra lagarna om olika punktskatter. Vi har fört in samma bestämmelse i 31 § lagförslaget.

Andra stycket 33 § RSL innehåller kompletterande regler om skattekontroll utöver dem som finns i 5 kap. 3 § LPP. Enligt den bestämmelsen gäller de generella reglerna om skattekontroll i LPP också för den som inte är deklarationskyldig men som tillverkar, bearbetar, säljer eller distribuerar skattepliktiga varor eller idkar handel med varor, som används vid framställning av skattepliktiga varor. Vidare gäller enligt 3 kap. 5 § LPP reglerna om skattekontroll den som bedriver förmedlingsverksamhet eller annan verksamhet av sådan beskaffenhet att uppgifter som behövs för skattekon-

trollen kan hämtas ur anteckningar eller andra handlingar som hör till verksamheten.

Punktskatteutredningen (Fi 1970:57) föreslog inte någon kompletterande kontrollbestämmelse i RSL utan synes ha ansett att de möjligheter till tredjemanskontroll som följde av 3 kap. 5 § LPP var tillräckliga för reklamskattens del. I lagstiftningsärendet avseende LPP behölls emellertid med viss justering den särskilda bestämmelsen om tredjemanskontroll vid reklambeskattningen som tidigare fanns i RSL (prop. 1983/84:71).

Enligt 33 § andra stycket RSL gäller således att bestämmelserna i 3 kap. 5 § LPP om kontroll av annan än skattskyldig skall tillämpas på varje näringsidkare här i landet för vars räkning annons eller reklam i någon annan form än annons offentliggörs eller reklamtrycksak framställs. Vi föreslår mot bakgrund av det anförda att en liknande kontrollbestämmelse tas in i den nya lagen. Med hänsyn till de olika reklamslag som skall beskattas enligt denna bör reglerna i 3 kap. 5 § LPP om kontroll hos annan än skattskyldig kunna tillämpas beträffande varje näringsidkare här i landet för vars räkning skattepliktig prestation enligt den nya lagen sker (31 § lagförslaget).

Då det gäller ikraftträdandetidpunkt för den nya lagen och övergångsbestämmelserna till denna anser vi, bl.a. med hänsyn till de nya och förändrade reklammedia som förekommer nu, att de nya reglerna bör sättas i kraft så snart de skattskyldiga och beskattningsmyndigheten hunnit lägga om rutiner m.m. med hänsyn till reglerna i den nya lagen. Om riksdagsbehandling sker under hösten 1988 synes ett ikraftträdande vid årsskiftet 1988-1989 ge tillräcklig tid för förberedelserna för en övergång. Vi föreslår därför att den nya lagen skall träda i kraft den 1 januari 1989, då RSL skall upphöra att gälla.

För att ge tillräcklig tid för förberedelserna för en övergång från produktionsbeskattning av reklamtrycksakerna till distributionsbeskattning av direktreklam föreslås att bestämmelser om beskattning av reklamtrycksaker i RSL inte skall tillämpas efter den 31 oktober 1988. Därigenom torde i flertalet fall kunna undvikas att en trycksak beskattas i framställningsledet enligt den gamla lagen och i distributionsledet enligt den nya.

I övrigt bör bestämmelserna i RSL även efter ikraftträdandet av den nya lagen gälla i fråga om skatt för vilken deklARATION skulle ha avlämnats före ikraftträdandet.

I 4 §

för

rak

Där

ska

kon

De

vid

23 §

Re

mi

CO

re

bas

fall

gäll

de

vid

The first of these is the fact that the
 distribution of the population is not
 uniform. It is concentrated in the
 coastal areas and in the valleys of the
 major rivers. This is due to a number
 of factors, including the availability
 of land for agriculture, the presence
 of water for irrigation, and the
 ease of access to markets and
 transportation routes. The second
 factor is the presence of a large
 urban population. This is due to the
 fact that the major cities are located
 in the coastal areas and in the valleys
 of the major rivers. The third
 factor is the presence of a large
 rural population. This is due to the
 fact that the majority of the land
 is used for agriculture and that the
 majority of the population is engaged
 in agricultural activities.

VI EFFEKTER AV DE FÖRESLAGNA FÖRÄNDRINGARNA

23 EKONOMISKA OCH ADMINISTRATIVA KONSEKVENSER

I detta kapitel redovisas först vilka effekter de föreslagna förändringarna beräknas ha för skatteintäkterna av de olika reklamslagen.

Därefter behandlas hur förändringarna bedöms inverka på beskattningsmyndighetens arbete med beslutsfattande och kontroll m.m. och de skattskyldigas redovisning av skatten.

De nuvarande skatteintäkterna för de olika reklamslagen redovisas i bilaga 1.

23.1 Skatteintäkterna

Reklamskatteintäkterna uppgår för närvarande till ca 800 milj. kr. per år. Förslagen innebär i en del fall att nya och förändrade reklammedier skall reklambeskattas men också att reklamtrycksaksbeskattningen på tryckerierna tas bort. De beräkningar som kan göras om förslagens inverkan på skatteutfallet sker av givna skäl med olika säkerhet bl.a. då det gäller å ena sidan förändringar i fråga om redan nu beskattade reklammedier och, å andra sidan, nya reklammedier som videotex och TV.

Inledningsvis kan också nämnas några förslag som är gemensamma för annons- och reklambeskattningen. Det ena är att beskattningen av den s.k. egenreklamen föreslås bli slopad. Effekten på skatteintäkterna av det förslaget torde bli endast marginella.

Ett annat förslag som berör både annons- och reklambeskattningen är att den snäva definitionen i RSL av trycksak, dvs. avtryck som mångfaldigats i tryckpress eller genom screenförfarande, skall utgå. Det innebär att annonser och annan reklam kan förekomma även i alster som framställts på andra sätt. Inkomstökningen på grund av detta torde, åtminstone till en början, bli begränsad.

23.1.1 Annonserna

Annonnsbeskattningen inbringade under 1987 drygt 524 milj. kr.

Beträffande annonserna föreslås i huvudsak två ändringar som kan påverka reklamskatteintäkterna. Den ena är att reklammedskick till tidningar beskattas endast som direktreklam och inte som nu både som annons och som trycksaksreklam. Den andra ändringen följer av förslaget att annons endast skall förekomma i periodisk publikation och om den ändrade definitionen för sådan publikation.

Reklammedskicket till tidningar beskattas enligt förslaget hos tidningsutgivarna som direktreklam efter skattesatsen 11 % i stället för nuvarande annonsbeskattning efter 4 %. Denna förändring av skattesatsen skulle, om alla andra omständigheter förblev desamma, medföra nästan en tredubbling av skatten på dagstidningsdistribuerad direktreklam¹.

¹ Å andra sidan innebär vårt förslag emellertid att den elva-procentiga skatten på produktionen av dessa reklamtrycksaker, som nu tas ut av tryckerierna, skall slopas. Den minskning i skatteintäkterna som följer av detta behandlas i avsnitt 23.1.2.

Det kan, som angetts i kapitel 13, tänkas att tidningarna vid en sådan ändring av beskattningen som vi föreslår, höjer priset på distributionen för att motverka en överströmning från annonser i tidningen till medskickad reklam. Å andra sidan konkurrerar tidningarna med posten och direktreklamföretagen om denna reklamdistribution vilket talar mot betydande prishöjningar.

Enligt vår mening torde volymen av tidningsdistribuerad direktreklam inte komma att sjunka och beskattningsunderlaget således inte att minska.

Det har inte varit möjligt att få fram några entydiga sammanställningar av tidningarnas distributionspriser. Det är här fråga om en marknad där priset ofta bestäms från fall till fall.

IMMG har emellertid, enligt vad vi har inhämtat underhand, beräknat att reklammedskicket till dagstidningarna 1987 svarade för 4-5 % av omsättningen på direktreklamen. Den totala distributionskostnaden för direktreklam beräknas enligt samma källa till ca 1 800 milj. kr. 1987. 4-5 % av detta belopp är 72-90 milj. kr. En höjning av skatten med 7 % på det beloppet skulle ge en intäktshöjning på ca 5-6,5 milj. kr.

Förslaget att annonser till skillnad mot vad som gäller enligt RSL skall förekomma bara i periodiska publikationer medför att endast upplåtelser av utrymme för reklammeddelanden och inte upplåtelser för icke-kommersiella meddelanden skall beskattas i övriga publikationer och andra skrifter. Enligt 23 § RSL gäller nu att skatt på annonser i reklamtrycksaker får dras av mot reklamtrycksaksskatten. Att annonsskatten tas bort på annonser i reklamtrycksaker har därför inte någon betydelse för reklamskattens storlek.

För annonser i andra publikationer än i reklamtrycksaker får något avdrag enligt 23 § RSL inte göras. Förslaget att annonsbeskattning inte skall påföras annat än periodiska publikationer torde i detta sammanhang ha betydelse för i stort sett endast en publikation, nämligen televerkets telefonkatalog. Icke-kommersiell annonsering av någon betydelse torde i övrigt inte förekomma i annat än de periodiska publikationerna. Andra telefonkataloger som ges ut för t.ex. begränsade områden torde inte innehålla betalda uppgifter i abonnentregisterdelen. Skatteintäkterna av annonser skulle således på grund av förslaget minska med vad som svarar mot den nuvarande skatten på extra namnuppgifter m.m. i telefonkatalogen som torde uppgå till ca 2 milj. kr.

23.1.2 Direktreklamen

Reklamskatt för reklamtrycksaker, som enligt förslaget skall slopas, uppgick till nästan 152 milj. kr. 1987. Tullens skatteintäkter av trycksaksreklamen gav ytterligare cirka 52 milj. kr.

Intäkterna av den beskattning i distributionsledet som vi föreslår kan beräknas med hjälp av statistik som publicerats av IMMG. Institutionen har, med ledning av detaljerade uppgifter som inhämtats från posten och från direktreklamföretagens branschorganisation SWEDMA, beräknat kostnaden för distribution och hantering av direktreklamen till 1 834 milj. kr. (se tabellerna 1 och 3 i bil. 1).

Såvitt gäller postens distribution avser dessa siffror portot och hantering". Med hantering avses kuvertering, inbladning, sortering etc. Vi har förutsatt att även detta arbete utförts av distributören och att det således skall omfattas av beskattningen. Eftersom detta arbete oftast är av mindre omfattning när det gäller den oadresserade reklamen, som ju

till stora delar består av enkla blad för lokala livsmedels-handlare o.d. bör detta antagande väsentligen vara riktigt. Skatten på den beräknade omsättningen skulle uppgå till ca 200 milj. kr.

Intäkterna av beskattning av fripassagerardistribution och övrig distribution av direktreklam kan inte beräknas med någon säkerhet.

23.1.3 TV-reklamen

För intern-TV och TV- eller videosändningar på offentlig plats torde skatteutfallet bli i stort sett oförändrat, eftersom skatt redan tas ut för dessa verksamheter.

I fråga om TV-reklamen kan följande anföras. För det fall förbudet mot reklam i svenska TV-sändningar skulle upphävas blir enligt förslaget reklamintäkterna skattepliktiga. Det går inte att bedöma om en sådan förändring är aktuell. Reklamintäkterna vid en sådan förändring kan endast uppskattas grovt vid jämförelser t.ex. med utländska TV-företag - t.ex. engelska ITV - och reklamintäkterna för TV 3. Därvid måste också beaktas att den svenska reklammarknaden har begränsad omfattning och att det är sannolikt att tillkomsten av ytterligare reklamkanaler skulle medföra en reduktion av reklamintäkterna för redan existerande kanaler.

TV 3 är för närvarande den enda utländska TV-kanal som riktar reklamsändningar mot Sverige. Reklamintäkterna för TV 3 blir därför skattepliktiga enligt förslaget. Hur stora intäkterna blir är beroende av hur mycket reklamtid det företaget och eventuella andra tillkommande företag med likartad sändning kan sälja. Om man räknar med den tid som enligt uppgift högst skall vara tillgänglig för reklam i TV 3, ser beräkningen för det företaget ut enligt följande:

Sändningstiden uppges till ca 40 tim/vecka, eller 2 000 tim/år. Av varje timme har sex minuter, dvs. en tiondel av tiden eller 200 tim/år, avsatts för reklam. Priset för reklamtiden är 25 000 kr/30 sek. Om all reklamtid säljs uppgår således omsättningen till ca 600 mkr varav den svenska andelen kan beräknas till 30 % eller 180 milj. kr. Skatten för TV 3 skulle således uppgå till ca 20 milj. kr/år. Ytterligare två TV-företag som vänder sig till skandinavisk publik startar under våren 1988 (se kapitel 7). Dessa sänder när detta skrivs - april 1988 - på begränsad tid. För närvarande kan inte beräknas hur stor skattepliktig omsättning dessa kan få och vad konkurrensen innebär för TV 3.

23.1.4 Databasreklamen

Det är inte möjligt att i dag beräkna omfattningen av databasreklam i videotex och annan datakommunikation. Om den planerade utbyggnaden av videotexverksamheten genom det s.k. TeleGuideprojektet kommer till stånd måste det emellertid förutsättas att intresset för datakommunikation som reklammedium ökar väsentligt. I informationsmaterial om TeleGuide uppges att mediet väntas användas bl.a. för annonser.

Med hänsyn till den begränsade spridning mediet har i dag torde intäkterna under de närmaste åren bli små.

23.1.5 Sponsringsreklamen

Inom reklambranschen och vid handelshögskolorna i Stockholm och Göteborg beräknar man att sponsringen omsatte ca 700 milj. kr. under 1986. Samma år uppgick idrottsföreningarnas till RSV redovisade intäkter för idrottsreklam till ca 350 milj. kr., avseende huvudsakligen "annat offentliggörande av reklam", dvs. affisch- och ljustavlereklam, rinkreklam, tröjreklam m.m. Det får förutsättas att denna reklam till stor

del ingår i vad som enligt vårt lagförslag utgår skattepliktig sponsringsreklam.

Hur stor andel av sponsringens omsättning som utgör s.k. lokal sponsring eller sponsring i liten skala till en idrottsklubb från företagare på orten saknas det uppgifter om.

Under förutsättning att reklamen på grund av sponsringsavtal fördelar sig över små föreningar - med mindre än 200 000 kr. i skattepliktiga intäkter - och stora föreningar på samma sätt som den skattepliktiga reklamen enligt nu gällande regler, så skulle cirka 120 av 700 milj. kr. för sponsringsreklamen tillfalla de små, enligt vårt förslag redovisningsbefriade föreningarna. Av resterande 580 milj. kr. torde med samma förutsättningar ca 290 milj. kr. redan omfattas av beskattning, medan 290 milj. kr. skulle svara mot den del av sponsringsersättningarna som är obeskattad enligt gällande normer.

Med en sådan beräkning skulle förslaget om beskattning av sponsringsreklamen medföra en ökning av skatteintäkterna på ca 30 milj. kr.

23.1.6 Övriga reklamtyper

Beträffande övriga reklamslag bör föreslagna förändringar av skattereglerna i huvudsak medföra vissa höjningar av nuvarande intäkter bl.a. beroende på att förslagen allmänt sett torde medföra bättre möjligheter till skattekontroll. Det gäller bl.a. beskattningen av de fasta skyltarna som bör kunna effektiviseras väsentligt. En anledning till de förbättrade kontrollmöjligheterna är att enligt förslaget, till skillnad mot vad som nu gäller, alla ersättningar för spridning och offentliggörande av reklam skall beskattas. Kontrollen kan enligt förslaget i större utsträckning än tidigare

grundas på bokföringsgranskning av uppburna vederlag för upplåtelser av annons- och reklamutrymmen. Förslaget har färre inslag av skälighets- och skönsbedömningar än RSL. Någon välgrundad uppskattning av en ökning av skatteutfallet, som beror på en enklare tillämpning av reglerna och förbättrade kontrollmöjligheterna, kan emellertid inte göras.

23.1.7 Höjningen av redovisningsgränsen

Den ändring i förfarandereglererna som främst kan ha betydelse för skatteintäkterna är förslaget att höja redovisningsgränsen till 200 000 kr. för ideella föreningar och till 60 000 kr. för övriga.

Av RSVs statistik för år 1987 framgår att antalet registrerade skattskyldiga detta år uppgick till knappt 3 900. Av dessa var emellertid 1 200 tryckerier, som bortfaller med vårt förslag.

I bilaga 1 till detta betänkande har redovisats att antalet ideella föreningar som deklarerar reklamskattepliktig verksamhet uppgick till drygt 1 440 1987. Det totala skattebeloppet från denna kategori uppgick under samma tid till drygt 43 milj. kr.

Vidare framgår att om, som vi föreslår, gränsen för de ideella föreningarnas redovisningsskyldighet bestäms till 200 000 kr., så skulle endast ca 370 sådana föreningar kvarstå. Enligt förslaget skulle således nästan 1 100 nu skattskyldiga ideella föreningar befrias från skyldigheten att redovisa reklamskatt. Detta skulle medföra ett skattebortfall med endast drygt 7 milj. kr.

Från det totala antalet nu registrerade skattskyldiga, 3 900, bortfaller således enligt förslaget 1 200 tryckerier och 1 100 ideella föreningar som föreslås få en särskilt hög

redovisningsgräns. Härfter återstår ca 1 600 av de registrerade skattskyldiga. I denna grupp finns skattskyldiga för alla reklamslag som beskattas i dag, med undantag för reklamtrycksakerna. Om gränsen för redovisningsskyldighet i dag låg vid 60 000 kr. skulle drygt 400 av de återstående komma under redovisningsgränsen och således befrias från redovisningsskyldighet. Dessa 400 svarar för ett sammanlagt skattebelopp som understiger 1 milj. kr.

Den reservationen måste dock göras att beskattningen av all sponsringsersättning kommer att höja den skattepliktiga omsättningen även i de mindre föreningarna och föra en del av dessa över 200 000-kronorsgränsen. Det går inte att bedöma hur många föreningar detta kan gälla.

Vissa nya skattskyldiga tillkommer genom förslaget. Det är främst posten och direktreklamföretagen, vissa företag som distribuerar fripassagerare, några TV- och videotexföretag samt möjligen några företag som upplåtit reklamutrymme i t.ex. affärshandlingar. Enligt vår uppfattning torde antalet redovisningsskyldiga som tillkommer på grund av förslagen inte överstiga 150 stycken.

Det sammantagna skattebortfallet på grund av den föreslagna ändringarna i förfarandereglererna uppgår således till 7 + högst 1 = högst 8 milj. kr.

23.1.8 Beräknat skatteutfall

Som inledningsvis anförts är beräkningarna av det skatteutfall som följer av förslaget i vissa delar osäkert. I nedanstående sammanfattning redovisas de förändringar av skatteeffekterna som angetts i avsnitt 23.1.1-23.1.7. I detta sammanhang bör även beaktas vad som anförts i avsnitt 23.1 om egenreklamen och sloandet av trycksaksdefinitionen liksom

även inverkan av att en viss del svensk reklam sprids utomlands och därför inte skall beskattas.

Beräknade förändringar i milj. kr. av skatteutfallet p.g. av ändringsförslagen

	<u>Ökning</u>	<u>Minskning</u>
Direktreklambeskattning av tidningsdistribuerad reklam	6	
Slopad annonskatt på abonnentuppgifter i telefonkatalogen		2
Slopad beskattning av reklamtrycksaker		200
Beskattning av direktreklam	200	
Beskattning av TV-reklam	20	
Beskattning av sponsringsreklam	30	
Höjd redovisningsgräns		8
	252,5	210

23.2 Förändringar för de skattskyldiga

Förslagen innebär förenklingar för dem som i dag är skattskyldiga. Åtskilliga av dessa befrias från skattskyldighet och/eller redovisningsskyldighet. Vidare föreslås att regler som förorsakat tillämpningssvårigheter byts ut mot enklare schablonregler.

De mest påtagliga förenklingseffekterna gäller det stora antal tryckerier som enligt förslaget inte längre skall vara skattskyldiga för reklamtrycksaker och de många skattskyldiga med låg omsättning, som inte blir redovisningsskyldiga enligt förslaget.

Mot förenklingarna för tryckerierna får vägas det merarbete som förslaget medför för posten och andra distributionsföretag samt för andra nytillkomna skattskyldiga.

Importörer avlämnar årligen ett mycket stort antal tulldeklARATIONER med uppgifter till underlag för en reklambeskattning om - för år 1987 - ca 50 milj. kr. Uppgifterna har genomgående avsett reklamtrycksaksbeskattningen. Enligt förslaget slopas tullens hantering av reklamskatten. Deklarationskyldigheten för importörerna bortfaller således vilket innebär en påtaglig förenkling för dem.

23.2.1 Tryckerierna

För närvarande är ca 1 200 tryckerier redovisningsskyldiga för skatt för reklamtrycksaker som de framställt. Av kapitel 6 framgår att nuvarande regler medför stora tillämpningssvårigheter för tryckerierna.

Av statistikbilagan, bilaga 1, framgår vidare att över 300 av tryckerierna har en reklamskattepliktig omsättning som understiger 60 000 kr. Redan på grund av förslaget om höjd redovisningsgräns skulle således en fjärdedel av de redovisningsskyldiga tryckerierna falla bort.

Förslaget om beskattning av direktreklamen i distributionsledet i stället för den nuvarande trycksaksbeskattningen innebär emellertid att tryckerierna över huvud taget inte skall beröras av reklamskatten.

23.2.2 Posten och andra direktreklamdistributörer

Förslaget innebär att de företag som distribuerar direktreklam blir skattskyldiga för distributionen samt för adresse-

ring, packning och liknande kostnader, om de utfört sådan verksamhet i samband med distributionsuppdraget.

De enda massdistribuerade försändelser som vi ansett bör avskiljas från det skattepliktiga området för att ett godtagbart schabloniserat direktreklambegrepp skall kunna bestämmas är böcker, tidningar, ljudband, grammofonskivor och videogram, som sänds med viss periodicitet, samt försändelser från staten, kommunerna och ideella föreningar. Genom den schabloniserade begreppsbestämningen har enligt vår mening svårigheterna vid hanteringen av skatten minimerats för posten och andra direktreklamdistributörer.

Beskattningen av de oadresserade försändelserna bör enligt vår mening inte innebära några nämnvärda problem för posten och andra som blir skattskyldiga för direktreklamen. Böcker och tidningar som inte är annonsblad, ljudband o.d. torde inte distribueras till sådana grupper som kan nås med ett oadresserat urval. Reklamskatt skall således utgå på alla oadresserade försändelser med undantag för sådana som avsänts av stat, kommun och ideella föreningar.

Då det gäller adresserade försändelser skall - på samma sätt som i fråga om oadresserade försändelserna - sådana undantas som avsänds av staten, kommun eller ideell förening. Några problem torde i praktiken inte uppkomma för distributörerna att identifiera staten eller kommun som avsändare. När det gäller de ideella föreningarna bör avsändaren kunna identifiera sig genom t.ex. registreringsbevis, som kan uppvisas vid inlämnandet eller förvaras på postkontoret, inlämningsstället eller faktureringscentralen.

De böcker och tidningar m.m. som skall vara skattefria enligt förslaget under förutsättning att de distribueras i stora mängder och med viss regelbundenhet, torde genomgående sändas adresserade som massbrev. Enligt det föreslagna förfarandet förses avsändarna av RSV med bevis om försändelsernas karak-

tär. Det kommer här vanligen att röra sig om stora och regelbundet återkommande sändningar. Kontrollen av RSV-bevisen eller förteckningar avseende dessa bok- och publikationssändningar bör kunna göras av posten utan att det uppkommer några svårigheter att tala om. Förfarandet med bevis förekommer ju redan i postens nuvarande hantering, t.ex. för ekonomibrev och föreningsbrev, och det kan inte anses betungande att det utvidgas till ännu en grupp. (Se vidare om postens hantering av direktreklam i avsnitt 21.2.2.)

Genom att skattskyldigheten vidare enligt lagförslagets 30 § flyttas över till avsändaren, om denne vilselett posten genom att uppvisa ett bevis från RSV om att sändningen avser skattefria böcker riskeras inte heller att posten får stå för skatten i dessa fall.

Skatten kommer i sin helhet att övervältras på postens och andra direktreklamdistributörers kunder. Genom att distributionsföretagen sköter uppbörden av skatten kontinuerligt och bara redovisar den till RSV en gång varje eller varannan månad tillgodoförs den skattskyldige, dvs posten och de andra företagen, en inte obetydlig ökning i likviditeten och ränta därpå under den tid som löper från betalningen till redovisningstillfället. Detta medför - med den beräknade direktreklamvolymen - räntevinster för t.ex. posten om över 600 000 kr. årligen.

Räntevinsterna torde täcka eventuellt uppkommande kostnader för postens merarbete med reklamskatten.

23.2.3 TV-företag

Reklam som visas i TV-kanaler som enligt förslaget skall reklambeskattas i Sverige torde komma att vara väl avskild från TV-företagets övriga verksamhet, både till innehåll och i fråga om fakturering av vederlagen för reklamutrymmena. Det

bör därför inte föranleda några problem att urskilja den beskattningsbara reklamen och inte heller att eventuellt fördela denna med hänsyn till den svenska publikandelen.

23.2.4 Databasägare

Enligt förslaget grundas beskattningen på omständigheter som databasägaren, den skattskyldige, måste förutsättas känna till, nämligen på informationens tillgänglighet och vem som lämnat informationen. Vissa undantag från skatteplikten har gjorts för information som typiskt sett förekommer i databaser och som inte utgör reklam, såsom nyheter, tidtabeller, telefonkatalog etc. Ofta tas information av detta slag in i databasen utan vederlag, som när det gäller nyheter, aktuella börskurser o.dyl. I fråga om andra undantag måste viss kontroll ske av innehållet. Om det upplåtna utrymmet disponeras av informationslämnare som televerket, SJ, TT m.fl., som vanligen torde vara fallet, kan några större svårigheter knappast uppkomma vid bedömningen. Upplåtelser till staten, kommun eller ideell förening skall inte beskattas.

23.2.5 Övrigt om förändringar för skattskyldiga

För televerket medför den föreslagna annonsdefinitionen att beskattningen av utrymmen som upplåtits för icke - kommersiell information upphör. Televerket kommer därför att behöva göra åtskillnad mellan reklam och andra abonnentuppgifter på telefonkatalogens vita sidor. Å andra sidan slipper televerket att debitera, uppbära och inleverera reklamskatt för enskildas abonnentuppgifter.

En förändrad och förenklad modell för beskattningen av skylt-reklam ryms också inom förslaget. En mycket stor del av alla skyltar torde hyras ut genom upplåtelseavtal som är gemensamma för lokal och skyltplats i ett hus. De faller därför en-

ligt förslaget utanför reklambeskattningen. Om, i något fall, en hyresgäst skulle ha skilda avtal för skylt och lokalhyra och det finns ett lokalt samband mellan lokalen och skylten, kan parterna skriva om avtalet så att det täcker hyran för såväl skyltplats som lokalhyra.

Förslaget om höjd redovisningsgräns skulle med dagens reklamintäkter innebära bl.a. att ca 1 100 ideella föreningar och 400 andra skattskyldiga befrias från deklaraionsplikt. Som nämnts ovan motverkas denna åtgärd för de ideella föreningarnas del något av den utvidgade skatteplikten för sponsring.

Förenklingseffekten av den höjda redovisningsgränsen är större än vad talen anger eftersom det är just de mindre företagen och de mindre föreningarna som har de största tillämpningsproblemen. De har ofta mindre vana vid skattefrågor av här aktuellt slag och de har en rätt enkel bokföring. De svårigheter med beskattningen som uppkommer för dem har därför förhållandevis större genomslagskraft.

23.3 Förändringar för myndigheterna

För handläggningen av reklamskatteärendena hos RSV krävdes under 1987 12-14 årsarbetskrafter. Arbetet på verkets punkt-skattesektion har erfordrat ca sex årsarbetskrafter och revisionsarbetet vid verkets distriktskontor ungefär lika mycket. En mindre resurs har använts på RSVs rättsnämnds kansli för arbetet med förhandsbesked.

Av reklamskatteärendena överklagades årligen mellan tio och femton till kammarrätten i Stockholm.

Hos regeringsrätten uppgår antalet mål om reklamskatt till knappt tio om året. De flesta av dessa är förhandsbesked.

De föreslagna förändringarna av reklamskattereglerna ger enklare materiella tillämpningsregler och en avsevärd förenkling av den praktiska hanteringen av reklamskatteärendena.

Den administrativa förenklingen hänger samman med den stora minskning av antalet skattskyldiga som förslaget medför. Av de nu skattskyldiga hos RSV, 3 900 stycken, beräknas 2 700 bortfalla. Härtill kommer nya skattskyldiga för direktreklam, TV-reklam, videotextreklam och sponsringsreklam. Dessa kan översiktligt uppskattas till totalt 150 st. Förslaget kan således beräknas medföra en minskning av antalet skattskyldiga inom landet med $(2\,700 - 150) = 2\,550$ st.

Vidare bortfaller tullens bestyr med beskattning av reklam helt. Det innebär att ett stort antal tullärenden bortfaller, vilket påverkar arbetet och resursanvändningen hos såväl de lokala och regionala tullmyndigheterna som generaltullstyrelsen. Generaltullstyrelsen behöver inte heller arbeta med centrala frågor för reklambeskattningen som information, utbildning, förhandsbesked m.m. Sammantaget innebär ett slopande av reklambeskattningen en beaktansvärd förenkling för tullen.

De föreslagna reglerna möjliggör vidare ett bättre och enklare kontrollarbete.

De föreslagna förändringarna bör medföra att arbetet med reklamskatten hos skatteförvaltningen på sikt minskas med minst en tredjedel. Motsvarande bör efter en övergångsperiod gälla för domstolarnas arbete med reklamskattemål. Tullens hantering av reklamskatten upphör helt.

23.4 Sammanfattning

Reklamskatteintäkterna kommer enligt förslaget att utgå på en delvis förändrad och en breddad bas. Förändringen avser

främst att reklamtrycksaksbeskattningen byts ut mot beskattning av direktreklam. Den breddade basen gäller de nya reklamslagen - videotex, TV och sponsring - som föreslås bli föremål för reklambeskattning. De nya reklamslagen medför naturligen en viss, dock begränsad höjning av skatteutfallet medan beskattningen av övriga reklamslag beräknas ge ett i stort sett oförändrat skatteutfall.

För de skattskyldiga innebär förslaget avsevärda förenklingar. Antalet skattskyldiga minskar från 3 900 till omkring 1 350, eller med ungefärligen 2 550. Minskningen avser i första hand tryckerierna och de små föreningarna, vilka båda har ett betungande arbete med reklambeskattningen. Kostnaderna för det arbete som fått läggas ned på beskattningen främst av de många tryckerierna kan uppskattas till ansevärd belopp. Vidare bortfaller importörernas arbete med redovisning m.m. av reklamskatt till tullen helt.

För dem som blir skattskyldiga enligt förslaget torde regeltillämpningen bli enklare än vad som är fallet med RSL och deras arbete med skatten kan bedömas bli tämligen lätthanterligt.

För myndigheterna medför förslaget avsevärda administrativa fördelar. Dessa hänför sig till en stor minskning av antalet skattskyldiga, enklare materiella regler och bättre kontrollmöjligheter. Detta har i föregående avsnitt beräknats medföra inbesparingar för RSV i minst storleksordningen fyra årsarbetskrafter. Tullens arbete med reklamskatten upphör helt.

Bilaga 1

STATISTISKA UPPGIFTER

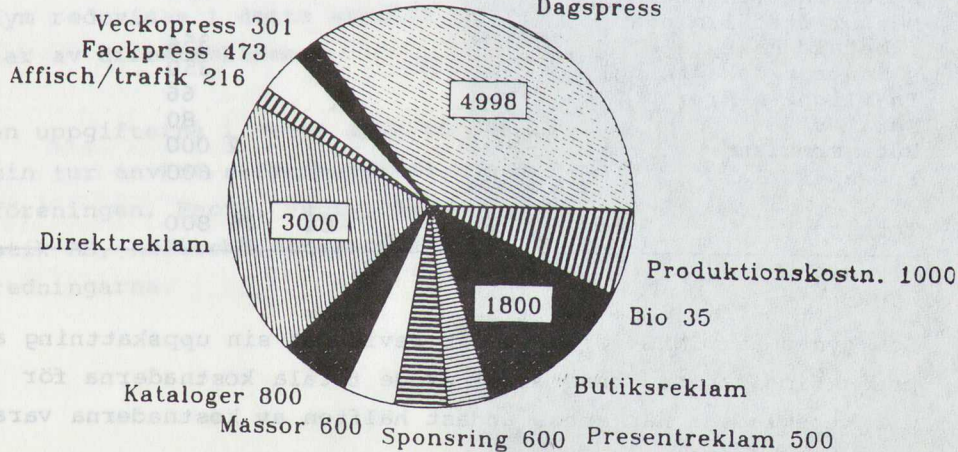
Åtskilligt av det statistiska materialet i denna bilaga, liksom även i betänkandet i övrigt har hämtats från olika rapporter som sammanställts av informations- och massmediegruppen (IMMG) vid företagsekonomiska institutionen vid Göteborgs universitet. Övriga uppgifter kommer i allt väsentligt från RSVs punktskatteregister över skattskyldiga och intäkter.

Bilagan har utformats som en enkel tabellsammanställning med kortfattade kommentarer.

1 Reklamkostnaderna 1985-1986

FIGUR 1 Reklamkostnader 1985, fördelning

Totala reklamkostnader, kända, beräknade eller uppskattade, 14 miljarder kr.



Källa: IMMG

I diagrammet angivna belopp avser utrymmeskostnader för traditionella medier, dvs. pressorgan, bio, affisch- och trafikreklam. För övriga reklamslag avses samtliga kostnader. För direktreklamen har IMMG utgått från antagandet att produktionskostnaden utgör 75 % av totalkostnaden.

I övrigt kan om dessa sifferuppgifter sägas att de som avser pressannonsering baseras på omfattande och tillförlitlig statistik och att samma sak i allt väsentligt gäller även för bio-, affisch- och trafikreklamen. För övriga medier är siffrorna beräknade av IMMG.

Tabell 1 Totala kostnader för reklam och sales promotion
1986

Kategori	Milj. kr.
Traditionella medier	6 856
Produktion (traditionella medier)	1 300
Direktreklam	
distribution och hantering	1 834
produktion (skattning)	1 800
Kataloger	935
Sponsring (skattning)	700
Mässor/utställningar	
betald mässa	354
montrar (skattning)	350
In-flight-medier	66
Dekaler	80
Butiksreklam	2 000
Presentreklam	600
Totalt	Ca 16 800

Som synes har IMMG för detta år reviderat sin uppskattning av produktionskostnadernas andel av de totala kostnaderna för direktreklamen; här antas endast hälften av kostnaderna vara hänförliga till produktionen.

2 Reklamkostnadernas utveckling 1975-1985

I detta avsnitt redovisas uppgifter om reklamkostnadernas utveckling för de reklamslag där sådana beräkningar föreligger. Även beträffande volymutvecklingen gäller att siffrorna om tidningsannonseringen liksom om bio-, affisch- och trafikreklamen kan bedömas som pålitliga.

Inom gruppen utomhusreklam ryms många olika sätt att sprida reklam t.ex. affischer, fasta skyltar, trafikreklam och flygreklam. Åtskilliga som upplåter utrymme för dessa reklamslag har endast små inkomster härav och tillhör inte, som tidningarna, starka organisationer som kontinuerligt samlar in och offentliggör statistik om reklamens omfattning. Detta kan medföra viss underredovisning. De traditionella medierna redovisas i tabell 2.

När det gäller direktreklamen, slutligen, avgränsar olika undersökare denna på skilda sätt. Oavsett vilken definition man väljer är antalet aktörer inom direktreklammarknaden mycket stort. För att ge en uppfattning om direktreklamens volym redovisas i detta avsnitt i tabell olika data som avser delar av direktreklamen.

Även uppgifterna i detta avsnitt har vi hämtat från IMMG, som i sin tur använt siffermaterial från Svenska Tidningsutgivareföreningen, Factu, Vectu, RSV, Biografstatistik, Reklamstatistik AB, Affischföretagens förening samt de statliga pressutredningarna.

Tabell 2 Totala utrymmeskostnader i traditionella reklam-
medier 1975-1986 (milj. kr inkl. reklamskatt)

År	Dagspress	Veckopress	Fackpress	Bio	Affisch/ trafik	Totalt	Föränd- ringar i procent	Index 1975 = 100	Konsu- mentpris- index
	Mkr	Mkr	Mkr	Mkr	Mkr	Mkr		Mkr	
1975	1 417	90	165	9	66	1 747	-	100	100
1976	1 739	116	200	13	76	2 144	+ 22,7	123	110
1977	1 995	136	240	15	88	2 474	+ 15,4	142	123
1978	2 235	141	255	18	98	2 747	+ 11,0	157	135
1979	2 557	185	300	20	112	3 174	+ 15,5	182	145
1980	2 708	176	315	21	123	3 343	+ 5,4	191	164
1981	2 890	177	321	25	135	3 547	+ 6,0	203	183
1982	3 345	204	330	28	156	4 061	+ 14,4	232	200
1983	3 803	251	374 ¹	30	170	4 630	+ 14,0	265	218
1984	4 462	274 ²	430 ¹	32	180	5 425	+ 17,1	310	235
1985	4 998	301	473	35	216	6 023	+ 11,0	344	245
1986	5 441	446	686	38	244	6 855	+ 10,1	396	254

¹ Beräkning genomförd på basis av känd volymökning samt pris-
höjningar bland FACTU-förlagen.

² Beräkning genomförd på basis av känd volymökning samt pris-
höjningar bland VECTU-förlagen.

Källa: IMMG rapport 12 och 18. IMMG har använt följande
statistik: Dagspress: Svenska Tidningsutgivareföreningen.
Veckopress: Uppräkning av Vectu-förlagens reklamintäkter till
totala branschen. Fackpress: Analyser av riksskatteverkets
data över reklamskatt 1975-1982 samt volym och prisanalyser.
Bio: Biografstatistik och Reklamstatistik. Affisch/trafik:
Affischföretagens förening och Reklamstatistik.

Tabell 3 Direktreklamens kostnader 1986 (distribution och hantering)

Kategori	Milj. kr.
Oadresserad direktreklam via posten porto	329
Oadresserad direktreklam via andra porto och hantering	831
Adresserad direktreklam porto	674
Totalt (distribution/hantering)	1 834

Källa: IMMG

Uppgifterna om dessa kostnader har inhämtats dels hos posten dels hos direktreklamföretagen genom SWEDMA.

Tomas Gröndal, som sammanställt IMMGs årliga rapporter om reklamkostnaderna, beräknar att tryck- och produktionskostnaden för direktreklamen uppgår till ca 50 % av totalkostnaderna och att värdet av den "hantering" som avses i fråga om oadresserad direktreklam som distribueras av annan än posten, med god marginal understiger tio procent av den totala distributionskostnaden.

Tabell 4 Volymutvecklingen av gruppkursband mellan 1975 och 1986 (index 1975 = 100)

År	Antal (milj.ex)	Index
1975	692	100
1976*	737	106
1977	718	104
1978	877	127
1979*	979	141
1980	965	139
1981	958	138
1982*	1 211	175
1983	1 361	197
1984	1 415	204
1985*	1 820	263
1986	1 767	255

* Valår

Tabell 5 Volymutvecklingen av masskursband 1975-1986 (index 100=1975)

År	Antal (milj ex)	Index
1975	233	100
1976*	278	119
1977	285	122
1978	308	132
1979*	350	150
1980	346	148
1981	372	160
1982*	383	164
1983	404	173
1984	438	188
1985*	457	196
1986	480	206

* Valår

Källa: Postverket Affärskommunikation BP-A 1986.

Tabell 6 Annonsbladens antal och intäkter 1974, 1977 och 1983

År	Antal	Intäkter (milj. kr)
1974	109	23
1977	200	90
1983	230	180

3 Reklamskatten 1987

RSV för kontinuerlig statistik över skatteintäkter från olika slags skattskyldiga och åtgärder som vidtas i samband med beskattningen.

För kalenderåret 1987 (redovisningsperioder som slutar under tiden den 1 januari 1986 - den 31 december 1987) har följande skattebelopp deklarerats:

Tabell 7

Reklamslag	Skattebelopp	Antal skattskyldiga som redovisar skatt
Annonser		
dagspress	235 134 365	92
fack- o populärpress	99 179 692	166
annan publikation	189 932 889	1 274
Reklamtrycksaker	151 952 537	1 201
Annat offentliggörande	78 778 630	1 354
Summa skatt	747 333 667	3 318

Till RSVs skatteintäkter skall läggas ca 52 milj. kr. som inflöt genom tullens beskattning av införda reklamtrycksaker.

Av beloppet återbetalades ca 66 milj. kr. till utgivare av dags-, fack- eller populärpress.

I den av RSV använda grupperingen omfattar kategorin "annat offentliggörande" allt utom annonser och reklamtrycksaker, dvs. skylt- och affischreklam, bio- och videoreklam, tröjreklam och TV-reklam.

Antalet registrerade skattskyldiga uppgick till 3 891 vid årsskiftet 1987/1988.

Spridningen i fråga om omsättning inom gruppen är mycket stor och framgår av tabell 8 som visar hur de skattskyldiga fördelas efter redovisningsperiodens längd. För förståelse av tabellen kan upplysas att normal redovisningsperiod är två månader. För skattskyldiga med en årlig omsättning på över 300 000 kr. är redovisningsperioden en månad. Skattskyldiga med omsättning som antas regelmässigt understiga 20 000 kr. kan av RSV medges att redovisa skatten halvårsvis, och om omsättningen antas bli lägre än 10 000 kr. medger verket redovisning en gång om året.

Tabell 8

Periodlängd	Antal	
	1985	1986
1 mån	138	130
2 mån	1 321	1 430
6 mån	370	490
12 mån	1 613	1 547
Summa	3 442	3 637

Av tabellen framgår att endast 130 skattskyldiga har en omsättning som överstiger 300 000 kr medan över tvåtusen har så låg omsättning att RSV i beslut enligt 3 § LPP har funnit

redovisningsperioder om ett halvår eller, i flertalet fall, ett år vara tillräckliga.

Av nedanstående tabeller framgår att koncentrationen av skatteintäkterna till ett fåtal stora skattebetalare går igen i flertalet reklamslag. I tabellerna redovisas också hur många skattskyldiga och hur stora skatteintäkter som skulle falla bort om vårt förslag att höja frigränsen till 60 000 kr. och 200 000 kr. blev verklighet.

Tabell 9 A Annonser i dagspress 1987

Årlig omsättning	Antal skattskyldiga	%	Skattebelopp	%
≥ 250 mkr	6	7	123 929 025	53
≥ 25 < 250 mkr	43	47	94 491 507	40
≥ 12 < 25 mkr	22	25	15 803 391	7
< 12 mkr	21	21	910 442	0
Totalt	92	100	235 134 365	100

Tabell 9 B Annonser i fack- och populärpress 1987

Årlig omsättning	Antal skattskyldiga	%	Skattebelopp	%
≥ 15 mkr	15	9	77 297 041	78
≥ 6 < 15 mkr	11	7	10 215 813	11
≥ 60 000 kr < 6 mkr	115	69	11 586 369	12
< 60 00 kr	25	15	80 469	0
Totalt	166	100	99 179 692	100

Tabell 9 C Annonser i annan publikation 1987

Årlig omsättning	Antal skatt- skyldiga	%	Skattebelopp	%
≥ 2 mkr	99	8	154 241 587	82
≥ 200 000 kr < 2 mkr	393	31	29 813 355	16
≥ 60 000 kr < 200 000 kr	385	30	4 714 120	2
< 60 000 kr	387	31	1 163 827	0,6
Totalt	1 264	100	189 932 889	100

Tabell 9 D Reklamtrycksaker 1987

Årlig omsättning	Antal skatt- skyldiga	%	Skattebelopp	%
≥ 2 mkr	153	13	114 269 126	75
≥ 200 000 kr < 2 mkr	445	37	33 083 826	22
≥ 60 000 kr < 200 000 kr	286	24	3 734 822	2
≥ 20 000 kr < 60 000 kr	178	15	728 968	1
< 20 000 kr	139	12	135 795	0,1
Totalt	1 201	100	151 952 537	100

Tabell 9 E Annat offentliggörande av reklam än genom annons eller reklamtrycksak. År 1987.

Årlig omsättning	Antal skatt-skyldiga	%	Skattebelopp	%
> 10 mkr	7	0,5	34 575	44
> 2 < 10 mkr	41	3	15 431 611	20
> 200 000 kr < 2 mkr	347	26	21 347 446	27
> 60 000 < 200 000 kr	472	35	6 075 222	8
> 20 000 < 60 000 kr	351	26	1 565 882	2
< 20 000 kr	141	10	180 603	0,2
Totalt	1 359	100	79 176 662	100

Tabell 9 F Ideella föreningars reklamskatt 1987

Årlig omsättning	Antal skatt-skyldiga	%	Skattebelopp	%
> 2 mkr	31	2	16 938 371	39
> 200 000 kr < 2 mkr	340	23	19 256 931	44
> 60 000 < 200 000 kr	454	32	5 938 125	14
> 20 000 < 60 000 kr	314	22	1 414 724	3
< 20 000 kr	303	21	97 237	0,2
Totalt	1 442	100	43 645 388	100

4 Reklamskattens utveckling

RSV har sammanställt siffror rörande reklamskattens utveckling sedan skatten infördes 1972, som framgår av tabell 10.

Tabell 10 Intäkter av skatt på annonser och reklam

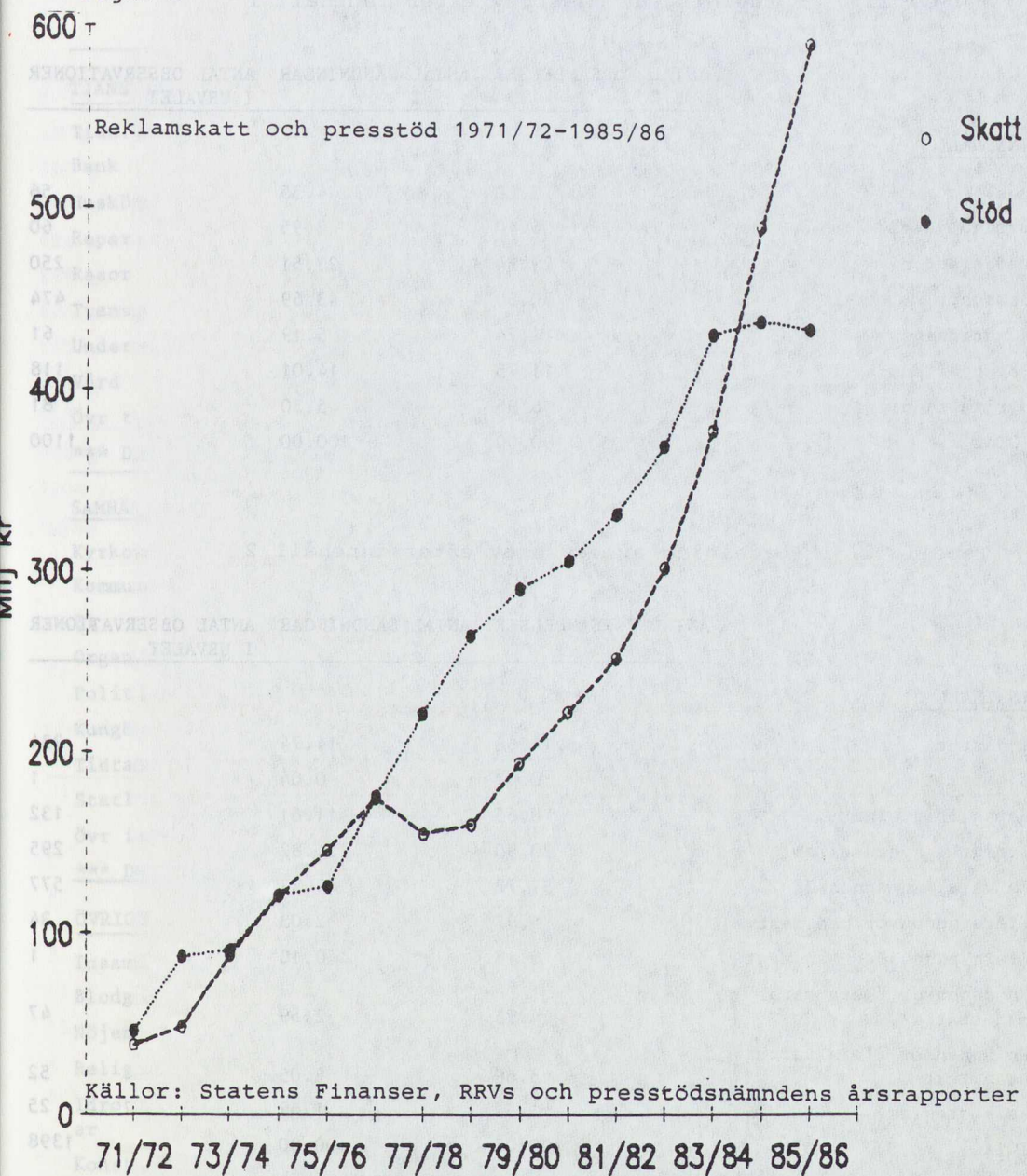
Budgetår	Intäkter, 1000 kr.	Index	KPI
			1980 = 100
1972/73	46 238	26	1972 = 47
1973/74	82 712	46	1973 = 50
1974/75	115 550	65	1974 = 55
1975/76	138 703	78	1975 = 61
1977/78	146 381	82	1976 = 67
1978/79	149 408	84	1977 = 75
1979/80	206 428	115	1978 = 82
1981/82	232 532	130	1979 = 88
1982/83	277 188	155	1980 = 100
1983/84	353 030	198	1981 = 112
1984/85	453 363	254	1982 = 122
1985/86	541 649	303	1983 = 143
1986/87	606 755	339	1986 = 160

Reklamskattens utveckling

RSV har sammansattliga elitor förändring reklamskattens utveckling sedan skatten infördes 1972, som framgår av tabell 10.

5 Presstödet utveckling

Figur 2



6 En undersökning av postens massbrev

Tabell 11 Fördelning av massbrev efter innehåll 1

	ANTAL FÖRSÄNDELSE %	ANTAL SÄNDNINGAR %	ANTAL OBSERVATIONER I URVALET
<u>INNEHÅLL 1</u>			
Bok	3.00	4.35	56
Övriga varor	6.40	3.95	60
Meddelanden	29.34	23.51	250
Broschyr	30.80	43.69	474
Kundtidning	11.74	5.19	61
Personaltidning	11.75	14.01	118
Övriga tidningar	6.96	5.30	81
TOTAL	100.00	100.00	1100

Tabell 12 Fördelning av massbrev efter innehåll 2

	ANTAL FÖRSÄNDELSE %	ANTAL SÄNDNINGAR %	ANTAL OBSERVATIONER I URVALET
<u>INNEHÅLL 2</u>			
Tjänster	14.66	14.74	234
Ej ifyllt	0.01	0.04	1
Samhällsinformation	8.65	11.61	132
Övrigt ej varureklam	20.90	21.82	295
En vara, en annonsör	37.72	43.32	577
Flera annonsörer med text	5.97	2.03	34
Flera annonsörer utan text	0.13	0.10	1
En annonsör flera varor med text	4.75	2.59	47
En annonsör flera varor utan text	5.69	2.05	52
Åsiktsreklam	1.52	1.69	25
TOTAL	100.00	100.00	1398

Tabell 13 Fördelning av massbrev efter innehåll 2 (en mer detaljerad fördelning)

	ANTAL FÖRSÄNDELSE %	ANTAL SÄNDNINGAR %	ANTAL OBSERVATIONER I URVALET
<u>TJÄNSTER</u>			
Tidn.pren	2.32	2.62	41
Bank	1.23	0.92	15
Husköp	0.14	0.14	3
Reparation	0.19	0.24	3
Resor	0.87	0.82	14
Transp	0.87	0.60	12
Undervisn	4.37	6.04	96
Vård	1.23	1.81	31
Övr tjänster	3.44	1.54	19
*** DELSUMMA ***	14.66	14.74	234
<u>SAMHÄLLSINFO</u>			
Kyrkoblاد	0.08	0.37	6
Kommuntidn	1.92	4.44	22
El	0.03	0.07	1
Organisationer	2.87	1.87	28
Politiskt	2.27	2.19	35
Kungörelser	0.16	0.14	2
Tidtabeller	0.04	0.23	5
Statligt organ	0.05	0.10	1
Övr info	1.24	2.20	32
*** DELSUMMA ***	8.65	11.61	132
<u>ÖVRIGT EJ VARUREKLAM</u>			
Insamlingar	0.50	0.24	3
Blodgivare	0.01	0.10	1
Nöjen	1.07	1.96	18
Religiösa möten	0.30	1.05	12
Idrottsförening- ar	0.64	1.61	27
Konst, vern.	0.14	0.48	7
Företags info	4.50	4.80	66
Övr ej varureklam	13.74	11.57	161
*** DELSUMMA ***	20.90	21.82	295

Tabell 13 forts.

	ANTAL FÖRSÄNDELSE %	ANTAL SÄNDNINGAR %	ANTAL OBSERVATIONER I URVALET
<u>EN VARA EN ANNONSÖR</u>			
Matvaror	1.04	3.96	10
Kläder	0.17	0.67	9
Heminredning	0.26	0.82	14
Vitvaror+el	1.79	1.78	26
Kemiska varor	3.67	5.01	83
Bil mm	7.35	5.68	89
Pappersvaror	17.65	14.78	192
Hobby, fritid	2.83	3.76	49
Övr en vara, en annonsör	2.96	6.85	105
*** DELSUMMA ***	37.72	43,32	577
<u>FLERA ANNONSÖR</u>			
Flera annonsör med text	5.97	2.03	34
Flera annonsör utan text	0.13	0.10	1
En annonsör flera varor med text	4.75	2.59	47
En annonsör flera varor utan text	5.69	2.05	52
<u>ÅSIKTSREKLAM MM</u>			
Åsiktsreklam	0.03	0.14	2
Image skapande	0.39	0.44	6
Opinionspåverk- ande	0.77	0.43	6
Idéförsäljning	0.33	0.67	11
*** DELSUMMA ***	1.52	1.69	25
EJ IFYLLT	0.01	0.04	1
**** SUMMA ****	100.00	100.00	1398

Tabell 14 Fördelning av massbrev efter viktgrupper samt medelvikten inom varje viktgrupp

	ANTAL FÖRSÄNDELSE	ANTAL SÄNDNINGAR	ANTAL OBSERVATIONER
	%	%	I URVALET
<u>VIKT</u>			
20 g	30.01	22.08	274
100 g	43.07	55.71	531
200 g	20.19	12.08	166
300 g	3.26	4.04	59
400 g	1.22	1.73	21
500 g	1.43	3.13	28
600 g	0.17	0.20	4
700 g	0.10	0.15	4
800 g	0.50	0.60	8
900 g	0.03	0.17	3
1000 g	0.03	0.10	2
TOTAL	100.00	100.00	1100

VIKT

	20 g	100 g	200 g	300 g	400 g	500 g	600 g	700 g	800 g	900 g	1000 g
Medelvärde	11	49	122	238	336	453	568	673	741	895	692

Tabell 1A
Fördelning av besvär efter viktgrupper och lästid
Medelvärden inom varje viktgrupp

Lästid	ANTAL FÖRSÄNDEBREV		ANTAL SÄNDRINGAR		Medelvärde
	I	II	I	II	
1000 g	0,03	0,03	100,00	100,00	1000 g
900 g	0,03	0,03	100,00	100,00	900 g
800 g	0,12	0,10	83,33	83,33	800 g
700 g	0,12	0,10	83,33	83,33	700 g
600 g	0,12	0,10	83,33	83,33	600 g
500 g	0,12	0,10	83,33	83,33	500 g
400 g	0,12	0,10	83,33	83,33	400 g
300 g	0,12	0,10	83,33	83,33	300 g
200 g	0,12	0,10	83,33	83,33	200 g
100 g	0,12	0,10	83,33	83,33	100 g
TOTAL	1,00	0,83	1000,00	833,33	1000 g
Medelvärde	11	49	122	338	338
50 g	0,02	0,02	50,00	50,00	50 g
40 g	0,02	0,02	50,00	50,00	40 g
30 g	0,02	0,02	50,00	50,00	30 g
20 g	0,02	0,02	50,00	50,00	20 g
10 g	0,02	0,02	50,00	50,00	10 g
TOTAL	0,10	0,08	100,00	100,00	100 g

Bilaga 2

FRAMSTÄLLNINGAR OM REKLAMSKATTEN

I denna bilaga förtecknas skrivelser om reklamskatten som inkommit till utredningen eller till regeringen.

A Skrivelser från RSV om ändringar i RSL samt yttranden över RSVs förslag

Skrivelse från RSV den 5 mars 1985

Yttranden över RSVs förslag:	Datum
Kammarrätten i Stockholm	85-04-25
Ljusreklamförbundet Auktoriserade skyltleverantörer	85-05-09
Sveriges fastighetsägarförbund	85-05-06
Sveriges köpmannaförbund	85-05-02
Svenska handelskammarförbundet	85-05-09

Skrivelse från RSV den 10 januari 1986

Yttranden över RSVs förslag:	
Kommerskollegium	86-05-12
Generaltullstyrelsen	86-05-15
Kammarrätten i Stockholm	86-05-07
Annonsörföreningen	86-05-07
Fackpressens tidningsutgivareförening	86-05-02
Företagareförbundet	86-06-17
Kooperativa förbundet	86-05-14

Landstingsförbundet	86-05-22
Lantbrukarnas riksförbund	86-05-06
Riksidrottsförbundet	86-05-21
Svensk Industriförening	86-06-05
Svenska Kommunförbundet	86-04-22
Svenska Postorderföreningen	86-05-09
Svenska Tidningsutgivareföreningen	86-05-26
Svenska Tryckeriföreningen	86-05-27
Sveriges Direktreklamförening	86-05-22
Sveriges Grossistförbund	86-05-13
Sveriges Hantverks- och Industriorganisation - Familjeföretagen	86-05-14
Sveriges Industriförbund	86-05-07
Sveriges Köpmannaförbund	86-05-13
Sveriges Marknadsförbund	86-05-12
Sveriges Reklambyråförbund	86-06-06
Godkända Annonsförmedlares förening	86-05-09
Stockholms Handelskammare	86-05-12

B Skrivelser som inkommit direkt till utredningen

Svenska Tidningsutgivareföreningen	87-03-25
SWEDMA	87-07-07

C Skrivelser som överlämnats till utredningen av
regeringen för att tas under överväganden vid
utredningsuppdragets fullgörande

Svenska Tidningsutgivareföreningen	81-12-04
------------------------------------	----------

Stockholms Handelskammare	85-02-14
Sveriges Köpmannaförbund	85-03-14
Reprografiförbundet	86-05-30

D Skrivelser som inkommit till regeringen och
överlämnats till utredningen för kännedom

Annonsörföreningen	85-11-25
Annonsörföreningen	87-05-13
Svenska Journalistförbundet	86-06-09
Västra kretsen av Svenska Tidningsutgivare- föreningen	81-11-25
Västerbottens Journalistförening	81-09-16

Enk

sha

för

För

rät

oml

lat

Sja

sen

son

ned

Det

Reg

öva

nin

Eft

av

Stockholm University

Swedish Research Council

Research Administration

1. Study of the effects of...

Overall, the results...

Announcements

Announcements

Swedish Journal of...

West's Journal of...

Sweden

West's Journal of...

Bilaga 3

ENKÄTER

Som framgår av kapitel 2 har vi för utredningen genomfört tre enkäter:

- 1) till 350 skattskyldiga
- 2) till kommunerna
- 3) till ett antal länder i Europa och Nordamerika.

Nedan redovisas i skilda avsnitt dessa olika enkäter och översiktligt de svar som kommit in.

1 Enkät till de skattskyldiga

Enkäten har gjorts till ett urval av hos RSV registrerade skattskyldiga. Innan urvalet dragits har de skattskyldiga fördelats på de olika reklamslagen.

För vissa reklamslag med få registrerade skattskyldiga har en rätt stor del av dessa tagits ut till enkäten. Totalt sett omfattar urvalet 350 skattskyldiga, dvs. knappt 10 % av populationen.

Själva enkätformuläret bestod av ett gemensamt brev som presenterade utredningen och syftet med enkäten samt en bilaga som var formulerad med olika frågor för olika reklamslag (se nedan under A).

Det gemensamma följebrevet löd som följer:

Regeringen har tillkallat en särskild utredare för att se över reklamskattelagen. Syftet är bl.a. att förenkla tillämpningen och administrationen av skatten.

Eftersom tillämpningssvårigheterna får antas vara bäst kända av dem som har att redovisa reklamskatt vill utredaren på

detta sätt samla in upplysningar om vilka svårigheter Ni stöter på vid hanteringen av reklamskatten. Vidare vore det av intresse att få del av de idéer Ni kan ha om förändringar av reglerna som skulle förenkla tillämpningen för Er.

Svar har inkommit från 43 skattskyldiga. Generellt kan sägas att de problem som påtalats varit kända för beskattningsmyndigheten redan tidigare. Många av de svarande hade varit i kontakt med RSV eller något av verkets distriktskontor.

Nedan redovisas för varje reklamslag en kort sammanfattning av de inkomna förslagen.

A Skattskyldiga för annonser (utgivare av dags-, fack- och populärpress samt annonsblad)

Fråga: Har Ni haft att beräkna värdet av icke betald annons? Föreligger någon svårighet att bedöma om sådan annons innehåller reklam i reklamskattelagens mening? Förorsakar bilagebegreppet problem?

Elva svar har kommit in. I flera av svaren vitsordas de problem som frågorna avser.

Vissa av de skattskyldiga har beklagat att inte den dag inbetalning bevisligen skett kan räknas som betalningsdag.

En utgivare har efterlyst en deklaraionsblankett som - i likhet med momsdeklarationen - är tryckt på inbetalningskortets baksida.

Televerket har ifrågasatt beskattningen av ren nummerinformation, såsom makes namn eller telefonnumret till sommarstugan, i telefonkatalogen.

B Skattskyldiga för trycksaksreklam (tryckerier)

Fråga: Ägnar Ni Er - förutom åt tryckning - åt mångfaldigande med annan teknik såsom fotokopiering? I så fall vilken/vilka metoder? Hur stor del av produktionen sker på annat sätt än tryckning?

Föreligger svårighet att bedöma om en katalog är en postorderkatalog?

Från tryckerierna har elva svar inkommit. Så gott som samtliga har svarat nej på de direkt ställda frågorna.

Flertalet ger i stället uttryck för de stora problem som uppkommer genom trycksaksbeskattningen. Flera föreslår att den nuvarande reklamskatten ersätts med en generell skatt på trycksaker eller på papper, eller att en högre mervärdeskatt införs för tryckeribranschen för att tillämpningsproblemen skall kunna undvikas.

C Skattskyldiga för idrottsreklam (idrottsföreningar)

Föreligger svårighet att bedöma om meddelandet innehåller reklam i reklamskattelagens mening, dvs. syftar till att främja avsättning i kommersiell verksamhet av vara, fastighet, nyttighet, rättighet eller tjänst?

Föreligger svårighet att bestämma beskattningsvärde för reklam som skall offentliggöras både i Sverige och utomlands?

Föreligger svårighet att beräkna hur stor del av mottagna belopp från sponsorer som går till skattepliktig reklam? Känner Ni till om de som utövar sporten har individuella kontrakt som vållar dem problem med reklamskatt?

Sju idrottsföreningar har svarat.

I svaren betonas framför allt svårigheten att bedöma vad som är reklam. Det anförs bl.a. att det vore bättre med en låg skatt på hela sponsorsumman än att, som nu, uppdelning måste ske på skattepliktiga och skattefria poster.

Vidare påpekas det att små idrottsföreningar som registreras för en reklamintäkt måste deklarerat sex gånger, dvs. ett helt år, även om hela beloppet inkommit vid ett tillfälle.

D Skattskyldiga för fasta skyltar, affischer, ljusreklam

Fråga: Föreligger svårighet att bedöma om en skylt befinner sig utanför ett företags butikslokal och därför är skattefri?

Åtta svar har kommit in.

I svaren påtalas att fastighetsägare ofta är okunniga om reklamskatteplikten för skyltar.

Skyltförmedlare förekommer bara i undantagsfall.

Med anledning av regeringsrättens domar i målen om skyltar i affärscentrumanläggningar föreslår Svenska Bostäder AB att skyltplats på taxeringsenhet, som den med skylten avsedda verksamheten har lokal i, bör vara undantagen från reklamskatt.

E Skattskyldiga för bio- och videoreklam samt flygreklam

Fråga: Föreligger svårighet att bedöma om meddelandet innehåller reklam i reklamskattelagens mening, dvs. syftar till

att främja avsättning i kommersiell verksamhet av vara, fastighet, nyttighet, rättighet eller tjänst?

Sex svar har inkommit. Av svaren framgår att bio- och sannolikt videoreklamen inte förorsakar några svårigheter. Företag som sysslar med flygreklam redovisar svårigheter med att hitta en lämplig avgränsning mellan reklam och kringkostnader. Ett hotellföretag redovisar motstridiga uppgifter från RSV rörande frågan om reklamskatteplikt för uthyrning av montrar i foajen.

2 Enkät till kommunerna

Denna enkät avsåg att kartlägga de företag som var verksamma med distribution av direktreklam.

Till informationsansvariga i samtliga kommuner sändes således ut en förfrågan huruvida det i kommunen fanns någon annan som distribuerade direktreklam än posten, Svensk Direktreklam och Market Mail.

I de 128 svar som kom in lämnades namn på ett fyrtiotal distributionsföretag. Därtill uppgavs att vissa tidningar och vissa idrottsföreningar gav ut reklam.

3 Enkät till vissa främmande länder

Vi har tillskrivit ett tjugotal länder i Europa och Nordamerika med följande frågor:

First of all it would be of interest for the committee to know if you levy any tax or duty at all on the cost of advertising in your country?

If so

1) Does this tax or duty apply to advertising in mass media, such as newspapers, magazines, television and posters or in videotex, leaflets, exhibitions, shops, samples, gifts, sponsoring of sportsmen or to sales promotion in general?

2) Who is liable to taxation - the advertiser, the distributor of the advertisement, the producer of the advertisement, the consumer?

3) If the person who is liable to tax - e.g. a broadcasting enterprise or a publisher - is a resident abroad, how have you solved the tax collection problem?

4) What is the tax base?

5) What is the tax rate?

6) The committee would also appreciate to receive copies of the legislation in question as well as official reports and instructions for application.

Vi har fått svar från nio länder, nämligen Belgien, Canada, England, Frankrike, Italien, Nederländerna, Tyskland, USA och Österrike.

Av enkätsvaren framgår att viss reklambeskattning förekommer i flertalet länder. Svaren redovisas nedan för varje land för sig.

3.1 Belgien

I Belgien utgår mervärdeskatt med 19 % av vederlaget för reklam- och annonstjänster som utförs i yrkesmässig verksamhet inom landets gränser.

3.2 Canada

Något svar från Canadas Department of Finance har inte inkommit. Från den centrala skattemyndigheten har emellertid upplysts att kostnaden för reklam i utländska radio- eller TV-program inte är inte avdragsgill vid inkomsttaxeringen om reklamen riktar sig i första hand till den kanadensiska marknaden.

3.3 Frankrike

Skatt tas ut enligt följande.

Särskild skatt på TV-reklam. Skattskyldiga är de som upplåter tid för reklammeddelande som kan tas emot på TV-skärmar i Frankrike. Ingen skatt utgår på meddelanden från offentliga organ.

<u>Skatt</u>	<u>Pris på reklamvisning</u>	
10 F	under 1 000 F	(lägst 0,1 %)
30 F	1 000 - 10 000 F	(högst 3 % lägst 0,3 %)
220 F	10 000 - 60 000 F	(högst 2,2 % lägst 0,36 %)
420 F	över 60 000 F	(högst 0,73 %)

På reklam som är avsedd för mottagning i utlandet utgår ingen skatt. Proportionering skall ske om reklamen är avsedd för visning delvis i utlandet, delvis i Frankrike.

Ingen skatt utgår på radioreklam.

Skatt utgår oavsett språket. Inga regler finns om utseende av ombud i Frankrike eller över huvud taget om uppörd av skatten.

På TV- och radioreklam utgår dessutom en särskild skatt som är specialdestinerad för stöd åt lokalradion.

Skatt utgår också på summan av läkemedelsföretagens marknadsföringskostnader. Denna skatt är specialdestinerad till försäkringskassan, som anses bära en stor del av kostnaderna för all läkemedelsreklam.

Vidare finns tre slag av reklamskatter, som kommunerna kan föreskriva.

1. Skatt kan tas ut på affischer och skyltar. Denna skatt utgår med olika belopp för pappersaffischer, målade skyltar och ljusskyltar samt för permanenta och tidsbegränsade skyltar.

2. Skatt på reklamutrymme på affischpelare, affischtavlor e.d. Skatten utgår med olika belopp beroende på skyltplatsens storlek, om den är belyst eller inglasad etc.

3. Skatt på reklam som återges på fortskaffningsmedel. Skatt betalas till varje kommun som tar ut sådan skatt och där fordonet framförs. Skattesatsen beror på fordonets motorstyrka.

3.4 Storbritannien

I Storbritannien utgår mervärdeskatt på reklam med den för sådan skatt genomsnittliga skattesatsen, 15 %. Det finns emellertid reklammedier, t.ex. vissa trycksaker, som inte är mervärdeskattepliktiga. Mervärdeskatt utgår inte heller på gåvor från företag vilkas värde uppgår till högst £ 10. För sponsring utgår normal mervärdeskatt.

Företag som inte driver någon rörelse i Storbritannien men som blir skattskyldiga för brittisk mervärdeskatt skall normalt utse ett ombud eller ställföreträdare för sig i landet.

Utöver mervärdeskatten på reklam i allmänhet har under en kort period i början av 1960-talet funnits en skatt på TV-reklam (Television Advertising Duty, TAD). Skatten utgick med 11 % av vederlaget för annonser i de oberoende reklamfinansierade TV-bolagens program. TV-bolagen var skattskyldiga.

Efter att ha ändrats flera gånger under 1960- och 1970-talen har denna skatt numera formen av en avgift på den delen av de reklamfinansierade TV-bolagens totala vinst som överstiger det högsta av £ 800 000 och 2,8 % av annonsvederlaget. Skattesatsen är 45 % för vinst som härrör från sändningar inom det oberoende televisionssystemet och 22,5 % för vinst som är hänförlig till sändningar utanför detta. För de oberoende lokala radioföretagen har en liknande avgift utgått till 1986.

3.5 Nederländerna

Mervärdeskatt

All reklam är mervärdeskattepliktig. Den som yrkesmässigt tillhandahåller reklamtjänster skall debitera och redovisa mervärdeskatt på inkomsterna av dessa, om tjänsterna har tillhandahållits inom landet. Detta anses vara fallet om reklamköparen har säte eller verksamhet i Nederländerna.

Om ett utländskt företag tillhandahåller reklamtjänster åt ett holländskt, övergår ansvaret för inbetalning av skatten till det senare företaget för att förenkla uppbörden. Skatteunderlaget utgörs av vederlaget exklusive mervärdeskatt.

För annonser i tidningar, tidskrifter och andra publikationer som utkommer regelbundet minst tre gånger om året, gäller en reducerad skattesats om 6 %. För annan reklam gäller den normala skattesatsen, 20 %.

Kommunal skatt

Mervärdeskatten är en statlig skatt. Därutöver kan emellertid också kommunerna föreskriva om kommunala reklamskatter.

Den kommunala skatten utgår på andra offentliga tillkännagivanden än i tidningar och tidskrifter, såsom affischer, fasta skyltar, ljusreklam, trafikreklam, flygblad osv. Skattskyldig är den som gör tillkännagivandet, alltså vanligen reklamköparen.

Kommunen kan själv besluta om hur skatteunderlaget skall fastställas. Den kan t.ex. bestämma att affischer skall beskattas med utgångspunkt i storleken och ljusreklam på grund av den tid den visas. Det finns inga regler om hur skattesatsen skall bestämmas.

3.6 Italien

Den italienska reklamskattelagen skiljer på reklam i massmedia och affischreklam. Reklam i TV och tidningar är obeskattad medan affischreklamen beskattas.

Ansvar för erläggandet av skatten delas solidariskt av reklamköparen och den som upplåter reklamplats.

Vid tiden för enkäten övervägdes en lag om TV-reklamskatt.

3.7 Förbundsrepubliken Tyskland

Någon särskild skatt på reklam eller liknande förekommer inte i Västtyskland. Däremot omfattas reklamen av den allmänna inkomstskattens regler och av mervärdeskattesystemet.

3.8 USA

Någon särskild skatt på reklam förekommer inte. Reklamkostnader är fullt avdragsgilla vid inkomsttaxeringen som andra driftskostnader.

Staten New York har tidigare haft vissa planer på att införa en särskild reklamskatt. Dessa planer skrinlades emellertid eftersom det ansågs strida mot yttrandefriheten att ta ut skatt på reklam.

3.9 Österrike

Några federala skatter på reklam finns inte. Reklamskatt kan däremot utgå på grund av delstatliga regler.

Så är t.ex. fallet i Wien. Där beskattas alla offentliga tillkännagivanden, varmed avses meddelanden i skrift, tryck, bild eller ljud, som exponeras på offentliga platser, dvs.

platser där allmänheten får uppehålla sig, eller som syns från sådana platser.

Privata platser är likställda med offentliga om allmänheten, eventuellt mot ersättning, kan vistas där. Sådana platser är t.ex. affärer, restauranger, teatrar, utställningslokaler etc.

Wiens trafikmedel anses också vara offentliga platser.

Till de offentliga tillkännagivandena hör också tillkännagivanden i radio och TV från andra än TV-bolaget. Skatteplikt föreligger emellertid endast om utsändningen sker på en studio i Wien. TV-företag, vilkas program sänds från annan ort, men kan tas emot i Wien, är således skattefria.

Översikt

Förklarande
förkortningar
Sed, vilket par
och andra årtal

Förklarande för
förkortning och vilken

Översikt

Fylla i endast
vid nödvändigt för-
hållning

Förklarande för
förkortning och vilken

Förklarande för
förkortning och vilken

När förklarande för
förkortning och vilken

När förklarande för
förkortning och vilken

Förklarande för
förkortning och vilken

Förklarande för
förkortning och vilken

Förklarande för
förkortning och vilken

Förklarande för
förkortning och vilken

Förklarande för
förkortning och vilken

placet var alligevel den samme, og det var derfor
lign sådanne pladser.
Private pladser til offentlige brug, som
eventuelt kan stilles til rådighed, kan
f. ex. sættes til rådighed for offentlige
etc.

Wien: Statistikens afdeling har offentliggjort
Til de offentlige pladser, som er til rådighed
vanden i vand og i vand og i vand og i vand
foretager man i vand og i vand og i vand
dte i Wien. Til offentlig brug kan man
men kan man også i vand og i vand og i vand



Anvisningar
Ifyllt exempel på baksidan av del 2. Fält utan
skuggning fylls i av kunden. VAR GOD TEXTA!

FÖLJESEDEL Massbrev och gruppreklam

Typ	Inlämningsdatum			Kundnummer	Offertnummer	Bonusnr/Uppföljningsnr	Följesedelsnr
	År	mån	dag				
13							8295 8

Betalningsansvarig	Avsändare (om annan än betalningsansvarig)
--------------------	--

Utdelningsadress, postnummer och ortnamn (anges alltid när betalningsansvarig saknar eget kundnummer)

Ansvarig uppgiftslämnare och telefon Följesedeln avser Delinlämning Sista inlämningen av större sändning

Försändelseslag	Postens anteckningar Sammanlagd vikt, kg	Kod	Exakt vikt per st, g	Antal	Rad nr	Postens anteckningar. Fylls i endast vid kontant betalning.		
						å-pris, öre	Avgift, kronor	öre
Massbrev	Osorтерade	450			01			
					02			
					03			
	Sorterade på fem siffror och buntade på tre siffror	460			04			
					05			
					06			
	Sorterade på fem siffror och buntade till adresspostkontor	470			07			
					08			
					09			
	Tillägg för vikning ¹	—	490	—		10		
	Skrymmande försändelser ¹	—	480	—		11		
12								
13								
Gruppreklam ²	—	410			14			
					15			
					16			
Reservrader (försändelseslag, kod, vikt per st och antal anges)	—	410			17			
					18			
					19			
					20			
Förhöjd avgift för gruppreklam till hushåll och villaägare ³		417			21			
Säckning, massbrev ^{1,4}		4			23		—	
Fylls i endast vid kontant betalning					26	—		
Tillkommer moms för gruppreklam								

998	—	Inbetalt belopp	28
	—	Faktureringsavdelningens anteckningar	29
	—		30

Kontrollerande tjänsteman, sign Redovisningsnummer vid kontant betalning

I-stämpel eller J-nummer och datumstämpel (gäller inte som kvitto vid kontant betalning, separat kvitto utfärdas)

- Kontant betalning
 - Kredit
 - PS
 - Tjänste, direktbetalande
 - Tjänste, anslag
- Del 1 Redovisningscentralens exemplar
Del 2 Kundens exemplar

Eventuell adresetikett fästs i markerat utrymme nedan

- Följande uppgifter skall **alltid** fyllas i
- inlämningsdatum
 - kundnummer (när sådant finns)
 - betalningsansvarigs namn
 - ansvarig uppgiftslämnare och telefon
 - kryssmarkering för kundtyp (t ex kredit)
 - postadress om kundnummer saknas



Anvisningar
 Flytt exempel på baksidan av del 2. Fått utan
 skuggning fylls i av kunden. VAR GOD TEXTA!

FÖLJESEDEL
Massbrev och grupp reklam

Typ	Inlämningsdatum	Kundnummer	Offertnummer	Bonusnr/Uppföljningsnr	Följesedelnr		
13	År 8, 7, 0, 2 Mån 0, 2 Dag 0, 2	1, 1, 2, 7, 3, 0, 3, 4	1	2			
Betalningsansvarig Frolle AB			Avsändare (om annan än betalningsansvarig)				
Utdelningsadress, postnummer och ortnamn (anges alltid när betalningsansvarig saknar eget kundnummer)							
Ansvarig uppgiftslämnare och telefon Bengt Persson 060-179253			Följesedeln avser <input type="checkbox"/> Delinlämning <input checked="" type="checkbox"/> Sista inlämningen av större sändning				
Försändeslag	Postens anteckningar Sammanlagd vikt, kg	Kod	Exakt vikt per st, g	5 Antal	Postens anteckningar. Fylls i endast vid kontant betalning.		
					Rad nr	Å-pris, öre	Avgift, kronor öre
Massbrev	Osorterade	450	28	3100	01		
		450			02		
		450			03		
	Sorterade på fem siffror och bundade på tre siffror	460	17	11900	04		
		460			05		
		460			06		
	Sorterade på fem siffror och bundade till adress-postkontor	470			07		
		470			08		
		470			09		
	Tillägg för vikning ¹ Skrymmande försändelser ¹	490			10		
		480			11		
Grupp reklam ²	410		16	13681	12		
	410				13		
	410				14		
Reservrader (försändeslag, kod, vikt per st och antal anges)					15		
					16		
					17		
					18		
Förhöjd avgift för grupp reklam till hushåll och villaägare ³	417				21		
	4				23		
Fylls i endast vid kontant betalning	Tillkommer moms för grupp reklam				26		

¹ Försändelserna skall tas upp även på tillämpliga rader vid kod 450, 460 och 470

² Lokalrabatt för grupp reklam tas upp på reservrad, kod 415

³ När utdelning skall ske i annan ordning än i ordinarie veckoperioder. Försändelserna skall tas upp även på tillämplig rad vid kod 410

⁴ Koderna kompletteras med de två första siffrorna i aktuell försändeskod, 45, 46 eller 47

998		Inbetalt belopp	Rad nr
		Faktureringsavdelningens anteckningar	28
			29
			30

Kontrollerande tjänsteman, sign. Redovisningsnummer vid kontant betalning

†-stämpel eller J-nummer och datumstämpel (gäller inte som kvitto vid kontant betalning, separat kvitto utfärdas)

Bl 2003.121 (jan 87) Del 1

Kontant betalning

Kredit

PS

Tjänste, direktbetalande

Del 1 Redovisningscentralens exemplar

Tjänste, anslag

Del 2 Kundens exemplar

- Om följesedel upptar försändelser för vilka offert har lämnats anges offertnumret
- Om följesedel upptar försändelser för vilka bonus skall utgå anges bonusnumret
- Om kundnummer saknas anges postadress
- Om tillstånd finns att dela upp försändelserna i flera inlämningar markeras detta i tillämplig ruta
- Försändelser med samma vikt och format skall anges på samma rad. Ange vikt per styck och antal
- Om de förtryckta raderna inte räcker till kan reservraderna användas. Om kunden har medgett t ex lokalrabatt för grupp reklam noteras denna på reservrad med kod 415, vikt per styck och antal grupp reklamsförsändelser för vilka rabatt skall beräknas. Försändelserna skall tas upp även på tillämplig rad vid kod 410

**Anvisningar**Om baksidan skall fyllas i, riv ur karbonen och vänd dem.
Fält utan skuggning fylls i av kunden. VAR GOD TEXTA!**FÖLJESEDEL
Posttidningar**

Typ	Inlämningsdatum	Kundnummer	Uppföljningsnr	Följesedelsnr
14	År mån dag			7294 2

Betalningsansvarig	Tidningens namn
--------------------	-----------------

Avsändare (om annan än betalningsansvarig)	I nr	Edition
--	------	---------

Ansvarig uppgiftslämnare och telefon	Följesedeln avser <input type="checkbox"/> hela postbefordrade upplagan <input type="checkbox"/> delinlämning <input type="checkbox"/> sista leverans
--------------------------------------	--

Avgiftsdelar			Kod	Vikt per st (inkl bil), g	Antal resp vikt	Rad nr	Postens anteckningar. Fylls i endast vid kontant betalning		
							å-pris, öre	Avgift, kr	öre
Adresserade posttidningar	Inrikes	Tidningsexemplar	500		st	01			
	Danmark, Finland Island, Norge	Tidningsexemplar	501			02			
Oadresserade posttidningar		Tidningsexemplar	502			03			
Kommissionärsposttidningar	Försändelser		503	_____		04			
	Tidningsexemplar		504			05	_____	_____	—
Posttidningar	Sammanlagd vikt		505	_____	kg	06			
Försändelsernas omslag	Vikt (om den beräknats)		506	_____		07			
Bokföring	Utdelnings-/Indragningskort		507	_____	st	08			
Tillägg för flygbefordran	Inrikes, Danmark, Finland, Island, Norge		509	_____	kg	09			
Avgiftspliktiga tidningsbilagor ¹	Bilagans benämning		511		st	10			
			511			11			
			511			12			
			511			13			
Avgiftsfria tidningsbilagor ¹	Bilagans benämning		512			14	_____	_____	—
			512			15	_____	_____	—
Tillägg för svårhanterliga tidningsexemplar			514	_____		16			
Tillägg för säckning			515	_____	kg	17			
Avdrag för särskild sortering m m			521	_____	st	18		—	
Reservrader						19			
						20			
Halvtariffkorsband ¹			Sammanlagd avgift. Fylls i av Posten		Antal				
			517	Kr					
Diverse tilläggstjänster			518			22			
Diverse avdragstjänster			522			23		—	
Fylls i endast vid kontant betalning	Tillägg, ej lämnad volymgaranti					24			%
	Avdrag för posttidning med samdistributionsrabatt och lantbrevbärandel								öre per ex
	Summa adr och oadr ex (koderna 500, 501 och 502)	Lantbrevbärandel							
	Antal	%			Antal	25		—	

<input type="checkbox"/> Kontant betalning	998	_____	Inbetalt belopp	Rad nr
		_____	Faktureringsavdelningens anteckningar	27
<input type="checkbox"/> Kredit		_____		28

Mottagarens sign och klockslag för inlämning Redovisningsnummer vid kontant betalning

Kontrollerande tjänsteman, sign I-stämpel eller J-nummer och datumstämpel (gäller inte som kvitto vid kontant betalning, separat kvitto utfärdas)

Del 1 Redovisningscentralens exemplar
Del 2 Kundens exemplar
Del 3 Postkontorets exemplar

Specifikation över de inlämnade försändelserna
(Erfordras i regel endast när inlämningen sker på olika orter)

Försändelseslag	Inlämningsort	Antal exemplar	Vikt	Antal förs (end för kommissio- närsposttidningar)
			kg	
		Summa		

Specifikation av tidningsbilagor

Bilagornas benämning	Antal	Vikt per st	Postens anteckningar. Fylls i endast vid kontant betalning		
			Avgift per st	Sammanlagd avgift	
		g	öre	Kronor	öre
			Summa		

Specifikation av halvtariffkorsband

Försändelsetyp	Antal	Vikt per st	Postens anteckningar.		
			Avgift per st	Sammanlagd avgift	
		g	öre	Kronor	öre
			Summa		

Statens offentliga utredningar 1988

Kronologisk förteckning

1. Översyn av utlänningslagsstiftningen. A.
2. Kortare väntan. A.
3. Arbetsolycka - "olycka" eller arbetsmiljöbrott? A
4. Kunskapsöverföring genom företagsutveckling. UD.
5. Samerätt och sameting. Ju.
6. Provning och kontroll i internationell samverkan. I.
7. Frihet från ansvar. Ju.
8. En ny skyddslag. Fö.
9. Sverigeinformation och kulturutbyte. UD.
10. Rätt adress. Fi.
11. Öppenhet och minne. U.
12. Civil personal i försvaret. Fö.
13. Handel med optioner och terminer. Fi.
14. Översyn av bostadsrättslagen. Bo.
15. Medborgarkommissionens rapport om Svensk vapenexport. SB.
16. SÄPO-Säkerhetspolisens inriktning och organisation. Ju.
17. Reklamskatten. Fi.

Statens offentliga utredningar 1988

Systematisk förteckning

Statsrådsberedningen

Medborgarkommissionens rapport om Svensk vapenexport. (15)

Justitiedepartementet

Samerätt och sameting. (5)

Frihet från ansvar. (7)

SÄPO-Säkerhetspolisens inriktning och organisation. (16)

Utrikesdepartementet

Kunskapsöverföring genom företagsutveckling. (4)

Sverigeinformation och kultursamarbete. (9)

Försvarsdepartementet

En ny skyddslag. (8)

Civil personal i försvaret. (12)

Finansdepartementet

Rätt adress. (10)

Handel med optioner och terminer. (13)

Reklamskatten. (17)

Utbildningsdepartementet

Öppenhet och minne. (11)

Arbetsmarknadsdepartementet

Översyn av utlänningslagstiftningen. (1)

Kortare väntan. (2)

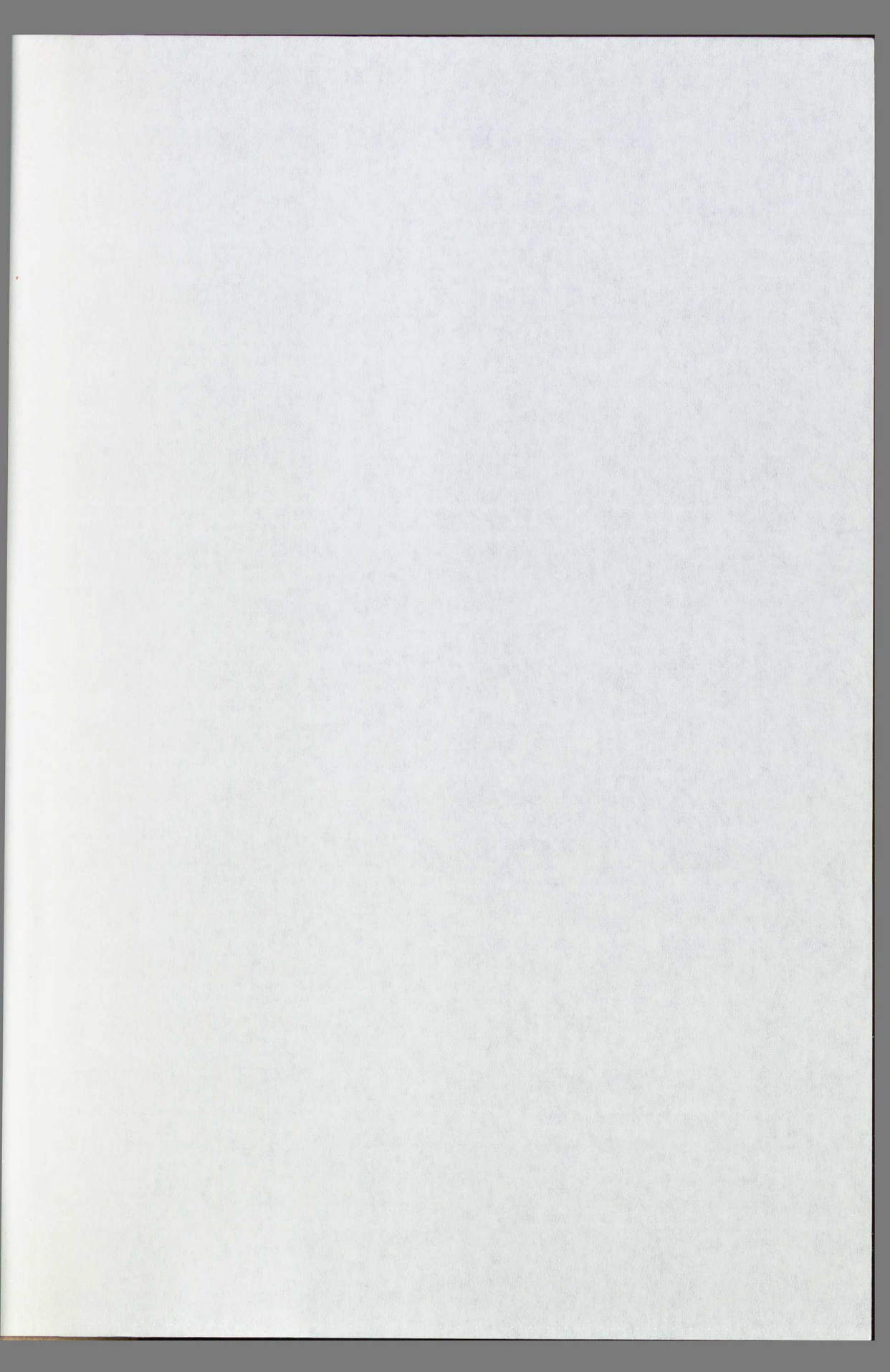
Arbetsolycka - "olycka" eller arbetsmiljöbrott? (3)

Bostadsdepartementet

Översyn av bostadsrättslagen. (14)

Industridepartementet

Provning och kontroll i internationell samverkan. (6)



Statens offentliga utredningar 1988

Systematisk förteckning

Statsrådsberedningen

Medborgarkonferensens rapport om Svensk välfärdsepoke (10)

Justitiedepartementet

Särskilt och särskilt (1)

Enligt följande (1)

SÄPO-Säkerhetspolisens verksamhet och organisation (16)

Utrikesdepartementet

Konkurrensfördrag genom övervakningslag (1)

Tvångsfullgörande och kulturstaten (1)

Försvarsdepartementet

En av försvar (1)

Civil försvar i Sverige (17)

Finansdepartementet

Kärl och (1)

Skattelag om skatter och skatter (1)

Riddningslagen (17)

Utbildningsdepartementet

Öppna och (1)

Arbetsmarknadsdepartementet

Översikt av offentlig arbetsmarknad (1)

Konst och (1)

Arbetsmarknadens "flytt" från arbetsmarknad (1)

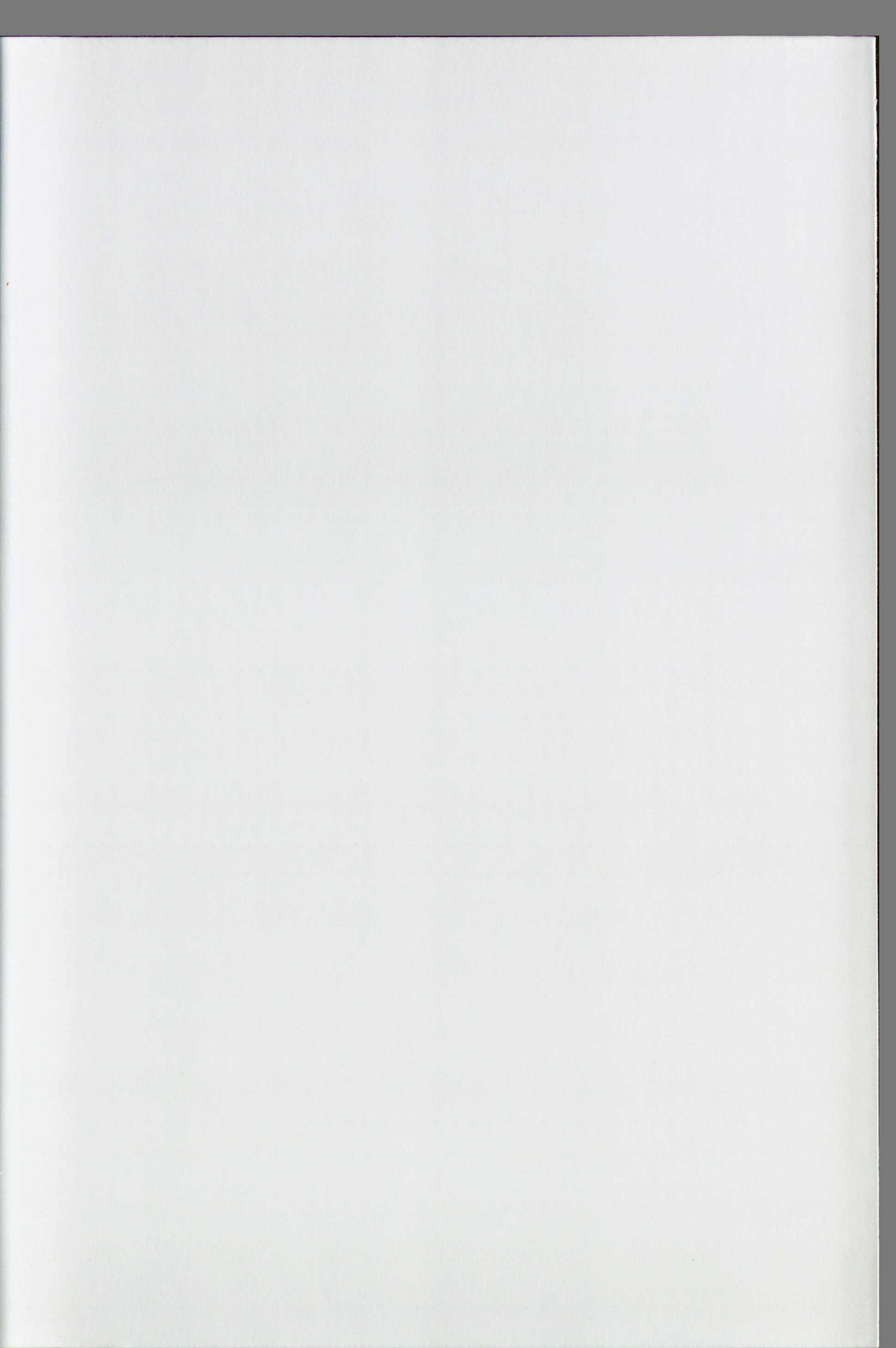
Bostadsdepartementet

Översikt av bostadsförhållanden (1)

Industridepartementet

Prövning och förord i industriell samverkan (1)





ALLMÄNNA FÖRLAGET

ISBN 91-38-10150-5
ISSN 0375-250X