

## Till statsrådet Thomas Östros

Genom beslut den 14 december 1995 bemyndigade regeringen chefen för Finansdepartementet att tillkalla en särskild utredare med uppdrag att göra en översyn av reklambeskattningen.

Till särskild utredare förordnades kammarrättslagmannen Per Anders Lindgren.

Att som experter biträda utredningen förordnades fr.o.m. den 24 januari 1996 hovrättsassessorn Monica Bengtsson, departementssekreteraren Monica Falck, departementsrådet Anita Johansson och skattechefen Mats Sjöstrand, fr.o.m. den 17 april 1996 direktören Gunnar Rabe samt fr.o.m. den 1 oktober 1996 departementssekreteraren Maude Svensson.

Till sekreterare förordnades kammarrättsassessorn Karin Nilsson Edin.

Utredningen, som arbetat under namnet 1996 års reklamskatteutredning, överlämnar härmed betänkandet Avskaffa reklamskatten! (SOU 1997:53).

Särskilt yttrande har lämnats av Gunnar Rabe.

Uppdraget är därmed slutfört.

Stockholm i april 1997

*Per Anders Lindgren*

*/Karin Nilsson Edin*

## Innehåll

<b>Förkortningar</b> .....	11
<b>Sammanfattning</b> .....	13
 <b>Inledning och bakgrund</b>	
<b>1 Inledning</b> .....	21
1.1 Direktiven för utredningen .....	21
1.2 Utredningens arbete .....	21
1.3 Framställningar .....	21
<b>2 Reklamen och dess utveckling</b> .....	23
2.1 Den svenska reklammarknaden .....	23
2.2 Europeiska reklammarknader .....	25
<b>3 Reklamskatten</b> .....	27
3.1 Reklamskattens tillkomst .....	27
3.2 Gällande regler i huvuddrag .....	28
3.2.1 Allmänt .....	28
3.2.2 Skatteplikt för annons .....	29
3.2.3 Skatteplikt för reklam .....	29
3.2.4 Skattskyldighet .....	30
3.2.5 Beskattningsvärde .....	30
3.2.6 Skattesatser och redovisnings- skyldighet .....	30
3.2.7 Återbetalning av reklamskatt .....	31
3.2.8 Beskattningsbeslut, förhandsbesked och överklagande .....	31
3.3 EG-rätten .....	32
3.3.1 Inledning .....	32
3.3.2 EG-fördraget .....	32
3.3.3 EG:s lagstiftning .....	33

3.4	Reklamskatten i siffror . . . . .	33
<b>4</b>	<b>Den nuvarande ordningens brister</b> . . . . .	37
4.1	Inledning . . . . .	37
4.2	Reklamskatten är inte generell och konkurrensneutral . . . . .	38
4.3	Reglerna är otillräckliga och svåra att tillämpa . . . . .	40
<b>5</b>	<b>Reklamskatteutredningen</b> . . . . .	43
5.1	Inledning . . . . .	43
5.2	Reklamskatteutredningens förslag . . . . .	44
	5.2.1 Allmänt . . . . .	44
	5.2.2 Annonsbeskattningen . . . . .	44
	5.2.3 Reklambeskattningen . . . . .	45
5.3	Förslaget har inte lagts till grund för lagstiftning . . . . .	50

## Utredningens ställningstaganden

<b>6</b>	<b>Överväganden och förslag</b> . . . . .	53
6.1	Inledning . . . . .	53
6.2	En allmän och neutral skatt . . . . .	55
6.3	Förenklingsfrågan . . . . .	55
6.4	Skatten och EG-rätten . . . . .	56
6.5	Reklamskatten bör avskaffas . . . . .	57
6.6	Konsekvenser av ett avskaffande . . . . .	58
6.7	Finansieringen av skattebortfallet . . . . .	59

## Bakgrunden till utredningens ställningstaganden

<b>7</b>	<b>Utgångspunkter</b> . . . . .	61
7.1	Reklamskattens syfte . . . . .	61
7.2	En generell och konkurrensneutral beskattning . . . . .	62
7.3	Beskattningen skall vara enkel att tillämpa . . . . .	63
7.4	Förhållandet till EG-rätten . . . . .	64
<b>8</b>	<b>Reklam i radio och TV</b> . . . . .	65
8.1	Inledning . . . . .	65

8.2	Den radiorättsliga regleringen .....	65
8.2.1	Radio- och TV-lagen .....	65
8.2.2	Lokalradiolagen .....	69
8.2.3	Koncessionsavgiftslagen .....	70
8.3	Var finns TV-reklamen? .....	70
8.3.1	Marknät .....	70
8.3.2	Satellit .....	71
8.3.3	Kabel .....	72
8.4	Var finns radioreklamen? .....	73
8.5	Beskattning av reklam i svenska TV-sändningar .....	73
8.5.1	Inledning .....	73
8.5.2	Traditionella sändningar .....	74
8.5.3	Text-TV .....	75
8.5.4	Försäljningsprogram .....	76
8.6	Beskattning av reklam i utländska TV-sändningar .....	76
8.6.1	Inledning .....	76
8.6.2	Svensk beskattningsmakt .....	77
8.6.3	Handräckning .....	78
8.7	Radioreklam .....	80
8.8	Sponsring .....	80
8.9	Den tekniska utvecklingen .....	81
8.9.1	Övergång till digital marksänd TV i Sverige .....	81
8.9.2	Den digitala TV- teknikens egenskaper .....	81
8.9.3	Den digitala TV-distributionens möjligheter .....	82
8.9.4	TV-tjänster i telenätet .....	83
8.9.5	Multimedia .....	84
8.9.6	Den digitala teknikens konsekvenser för en reklambeskattning i TV .....	85
8.9.7	Digitala ljudradiosändningar .....	86
8.10	Slutsatser .....	86
<b>9</b>	<b>Reklam i datakommunikationssystem .....</b>	<b>89</b>
9.1	Inledning .....	89
9.2	Reklam på Internet .....	89
9.3	Beskattning av reklam i datakommunikationssystem .....	92
9.4	Slutsatser .....	93

---

<b>10</b>	<b>Reklamtrycksaker</b> .....	95
10.1	Inledning .....	95
10.2	Skattepliktig reklamtrycksak? .....	96
10.2.1	Trycksaksbegreppet .....	96
10.2.2	Reklamtrycksaksbegreppet .....	100
10.3	Bristande beskattningskontroll .....	104
10.4	Några övriga brister .....	105
10.5	Reglerna måste förenklas .....	107
10.6	Slutsatser .....	109
<b>11</b>	<b>Reklamskatten och EG-rätten</b> .....	111
11.1	Inledning .....	111
11.2	EG-fördraget .....	111
11.2.1	Skatteregler .....	112
11.2.2	Konkurrensregler .....	112
11.3	EG:s lagstiftning .....	113
11.3.1	Punktskatteregler .....	113
11.3.2	Anpassning av reklamskattereglerna .	114
11.3.3	Mervärdesskatteregler .....	114
11.4	Strider reklamskatten mot EG-rätten? .....	119
<b>12</b>	<b>Effekterna av ett avskaffande</b> .....	123
12.1	Direkta effekter .....	123
12.2	Indirekta effekter .....	124
12.3	Konsekvenser för tidningarna .....	124
12.3.1	Allmänt .....	124
12.3.2	Det indirekta presstödet .....	125
12.3.3	Sänkta annonspriser? .....	127
12.4	Några övriga konsekvenser .....	130
<b>13</b>	<b>Finansieringsalternativ</b> .....	133
13.1	Inledning .....	133
13.2	Annan reklampåлага .....	134
13.2.1	Inledning .....	134
13.2.2	Allmänt om avdragsrätt för kostnader i näringsverksamhet .....	134
13.2.3	Begränsningar i avdragsrätten för vissa omkostnader .....	135
13.2.4	Avdragsrätt för reklamkostnader . . . .	136
13.2.5	Resultatposten reklam och PR .....	136
13.2.6	Begränsad avdragsrätt för reklam- kostnader .....	137
13.2.7	Omkostnadsavgift .....	139

---

13.3	Andra finansieringsalternativ inom företags-	
	sektorn .....	140
13.3.1	Beskattningen av företag .....	140
13.3.2	Företagsstödet .....	142
13.4	Höjd mervärdesskatt på allmänna nyhets-	
	tidningar .....	143
13.5	Reducerat presstöd .....	144
13.6	Andra lösningar .....	144
13.6.1	Finansiering genom avfallsskatten ...	144
13.6.2	Andra förändringar på skatteområdet .	145
13.7	Utredningens förslag .....	145

### Särskilt yttrande

Av experten Gunnar Rabe .....	147
-------------------------------	-----

### Bilagor

1	Kommittédirektiv .....	151
2	Framställningar om reklamskatten .....	155

## Förkortningar

EEG	Europeiska ekonomiska gemenskapen
EG	Europeiska gemenskapen
EU	Europeiska unionen
FPP	förordningen (1984:247) om punktskatter och prisregleringsavgifter
IRM	Institutet för reklam- och mediestatistik
KL	kommunalskattelagen (1928:370)
LPP	lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter
PR	allmän extern goodwillskapande verksamhet
RSL	lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam
RSV	Riksskatteverket
RÅ	Regeringsrättens årsbok
SBS	Scandinavian Broadcasting System S.A.
SFS	Svensk författningssamling
SOU	Statens offentliga utredningar
SR	Sveriges Radio
SRU	Standardiserade räkenskapsutdrag
SVT	Sveriges Television AB
TV4	TV4 AB
UR	Sveriges Utbildningsradio
www	World Wide Web

## Sammanfattning

### Inledning

Skatt på annonser infördes 1971 för att finansiera ett utökat statligt stöd till dagspressen. Året därpå föreslog en djupt oenig reklamutredning att en allmän reklambeskattning skulle införas. Trots kraftig kritik från nästan samtliga remissinstanser ledde förslaget till lagstiftning. Lagstiftningen om skatt på annonser och reklam trädde i kraft den 1 november 1972.

Reklamskatten kom tidigt att förorsaka stora tillämpningsproblem för såväl de skattskyldiga som skatteadministrationen. Lagen har under åren varit föremål för ett antal ändringar utan att man har kunnat komma till rätta med problemen. Efterhand började även kritik att riktas mot skatten för dess bristande konkurrensneutralitet genom att framför allt reklamen i nya reklammedier inte träffades av någon skatt. Tillämpningssvårigheterna och skattens bristande likformighet ledde till att reklamutredningen tillsattes 1986 med huvuduppdraget att anpassa lagen så att den omfattade reklam i nya och kommande reklammedier samt reklammeddelanden som framställts genom ny teknik. Vidare skulle utredningen förenkla reklambeskattningen och administrationen av skatten.

Reklamskatteutredningens förslag ledde inte till någon reformering av reklamskattelagen. Inte heller har lagen i något annat senare sammanhang nämnvärt förändrats, trots att kritiken mot skatten ökat i takt med den snabba framväxten av nya reklammedier och tillkomsten av svårbemästrade kontrollproblem efter Sveriges inträde i EU.

### Utredningens uppdrag

Utredningen har haft i uppdrag att göra en översyn av reklambeskattningen. Som utgångspunkt för utredningens förslag har gällt



att reklamskatten så långt som möjligt skall vara generell för all reklam och konkurrensneutral mellan olika reklammedier.

Som sin främsta uppgift har utredningen haft att undersöka möjligheterna att utvidga reklamskatten till i dag skattefria områden och att förenkla beskattningsreglerna, särskilt vad beträffar beskattningen av reklamtrycksaker, i syfte att underlätta tillämpningen och administrationen av skatten. Vidare har det varit utredningens uppgift att analysera om reklamskatten kan anses förenlig med gemenskapsrätten.

### **Kritiken mot reklamskatten**

Reklamskattens brister kan i princip delas upp i två olika kategorier. I den ena hör de brister hemma som medför att skatten inte är generell och konkurrensneutral. I den andra återfinns de svårigheter som hänger samman med att reklamskattelagens regler är otillräckliga och svåra att tillämpa.

Det förhållandet att reklamskatten varken är generell eller konkurrensneutral framkommer i en rad olika avseenden. För tidningar gäller t.ex. olika skattesatser. Skatt utgår nämligen för annons i allmän nyhetstidning med 4 procent av beskattningsvärdet mot 11 procent i övriga fall. Till dagspressen, fack- och populärpressen återbetalas för varje helt beskattningsår så stor del av den erlagda skatten som svarar mot en viss skattepliktig omsättning. Annonsbladen omfattas däremot inte av detta återbetalningssystem. Reklam i trycksaker som framställts genom främst vissa nya tekniker undgår beskattning. Svårigheten att utöva beskattningskontroll när det gäller trycksaker som införs från annan medlemsstat i EU medför konkurrensstörningar mellan svenska och utländska tryckerier. Men framför allt träffar reklamskatten inte reklam i nya reklammedier som radio, TV och datakommunikationssystem.

Reklamskattelagens tillämpningssvårigheter kommer särskilt till uttryck vad gäller beskattningen av reklamtrycksaker. Här är utrymmet för bedömningstvister orimligt stort, vilket även bidrar till att skatten kostar de skattskyldiga tryckerierna stora belopp i administration. Andra tillämpningssvårigheter uppkommer när beskattningsvärden skall bestämmas. Även i övrigt är det åtskilliga regler i lagen som bidrar till ett ohanterligt beskattningssystem.

### Reklam i radio och TV

För att uppnå målet med en konkurrensneutral reklambeskattning har en utgångspunkt för utredningens arbete varit att en eventuell skatt på reklam i radio och TV bör vara utformad så att den i all t väsentligt överensstämmer med den gällande beskattningsordningen. Det värde som skall beskattas bör därför huvudsakligen bestämmas på motsvarande sätt som i dag gäller för annonser och offentliggörande av reklam. Som huvudregel bör således beskattningsvärdet utgöras av vederlaget för annonsen eller det upplåtna reklamutrymmet. Beskattningen skall vara lätt att tillämpa och därför i första hand redovisas av den som uppbär vederlaget för att sända reklamen, dvs. i normalfallet programföretaget. Även denna premis harmonierar med gällande regler om skattskyldighet. Vidare bör en utvidgad reklamskatt träffa all reklam som sänds till svenska TV-tittare, dvs. oavsett om reklamen förekommer i inhemska eller utländska sändningar.

En beskattning av reklam i radio- och TV-sändningar är naturligtvis nödvändig för att skapa balans i konkurrensituationen mellan dessa och övriga medier. En sådan beskattning skulle dock vara förenad med uppenbara tillämpningsproblem och i realiteten praktisk genomförbar enbart vad gäller reklam i svenska sändningar.

Svårigheterna med beskattning av reklam i svenska sändningar kan i första hand förväntas bestå i att bestämma riktiga beskattningsvärden och utöva beskattningskontroll. Detta gäller oavsett vem som skulle vara skattskyldig. En utvidgning av beskattningen skulle således endast kunna ske till priset av att man erhölet synnerligen svårhanterligt och högst olämpligt beskattningsförfarande. Vidare bidrar den tekniska utvecklingen till att beskattningen på sikt skulle vara mycket osäker.

En effektiv beskattning av den reklam som når Sverige från utlandet är enligt utredningens mening inte möjlig att åstadkomma. Detta beror främst på att Sverige i praktiken skulle sakna möjlighet att från andra länder erhålla information eller hjälp med indrivning i reklamskatteärenden som avser fysiska personer bosatta utomlands och utländska juridiska personer.

Utredningen har sålunda kommit till slutsatsen att förutsättningar saknas för att utforma beskattningen av reklam i radio och TV så att den blir lätt att tillämpa och konkurrensneutral i förhållande till såväl medierna inbördes som till andra medier. En beskattningsmodell som går att tillämpa förutsätter att viss reklam lämnas utanför det skattepliktiga området. Med detta alternativ, att

införa beskattning av reklam i enbart svenska radio- och TV-sändningar, skulle emellertid inte syftet med en reformering – att åstadkomma en neutral skatt – uppnås.

### **Reklam i datakommunikationssystem**

Utredningens utgångspunkter för en beskattning av reklam i datakommunikationssystem har i princip varit desamma som nyss nämnts i fråga om reklamen i radio och TV.

Marknaden för reklam i datakommunikationssystem, i först a hand Internet, har vuxit dramatiskt de senaste åren. För att uppnå en konkurrensneutral reklambeskattning krävs därför att även sådan reklam träffas av beskattning.

Utredningens genomgång av förutsättningarna för en beskattning av reklam i datakommunikationssystem visar emellertid på så allvarliga problem att det måste betraktas som otänkbart att en sådan beskattning skulle ha förutsättningar att fungera. Framför allt kan kontrollproblemen förväntas bli så svåra att efterlevnaden av beskattningsreglerna i princip helt skulle urholkas. Vidare skulle det förligga oacceptabla svårigheter att bestämma riktiga beskattningsvärden. Utredningen bedömer att de invändningar som kan resas mot en beskattning av reklam i datakommunikationssystem är så graverande att en sådan utvidgning av skatten måste betraktas som utesluten.

### **Reklamtrycksaker**

Behovet av reformering av skatten på reklamtrycksaker har förelegat under lång tid och blivit allt större under de senare åren. Beskattningen av reklamtrycksaker är oerhört svårhanterlig och får dessutom ibland närmast löjväckande konsekvenser. En sådan svårtillämpad och i övrigt dåligt fungerande skatt hör enligt utredningens mening inte hemma i ett modernt beskattningssystem.

Utredningens översyn har emellertid lett till bedömningen att det saknas lämpliga lösningar för att nå ett godtagbart system för beskattning av reklamtrycksaker. En justering för att komma till rätta med den bristande konkurrensneutraliteten som råder mellan olika grafiska framställningssätt skulle medföra en orimligt stor ökning av dagens tillämpningsproblem. Enligt utredningen är nämligen utsikterna mycket små att kunna åstadkomma förenkling av de regler som i dag medför att skattebedömningarna ofta är så

svåra. Beskattningskontrollen av reklamtrycksaker som förs in från annan medlemsstat i EU skulle inte bli acceptabel med mindre än att mycket stora resurser tillskapades, vilket utredningen menar inte kan ses som försvarbart med hänsyn till de förhållandevis ringa skatteintäkter som en sådan resursförstärkning kan förväntas inbringa. Slutsatsen är därför att skatten på reklamtrycksaker inte kan förenklas så att den uppfyller de krav som måste ställas på en reformerad skatt.

### **Reklamskatten och EG-rätten**

Den undersökning av reklamskattens förenlighet med gemenskapsrätten som utredningen gjort resulterar i uppfattningen att EG-rätten sannolikt inte lägger direkta hinder i vägen för att behålla skatten. I likhet med bedömningar på andra områden av EG-rättens närmare innehåll är det dock också i detta fall svårt att uttala sig med full säkerhet. I den allmänna debatten har det gjorts gällande att reklamskatten strider mot i första hand artikel 33 i det sjätte mervärdesskattedirektivet. Besked i frågan kan endast lämnas av EG-domstolen. Utredningens analys av domstolens hittillsvarande praxis talar dock för att reklamskatten med all sannolikhet inte är olaglig i ett EG-rättsligt perspektiv. Med hänsyn till de allvarliga konsekvenser för staten som en annan bedömning kan dra med sig finns det dock anledning att väga in aspekten vid ställningstagandet till om reklamskatten skall behållas.

### **Utredningens förslag**

Översynen har lett fram till den entydiga slutsatsen att reklamskatten bör avskaffas. Utredningens ståndpunkt kan sammanfattningsvis motiveras på följande sätt.

Reklambeskattningen har genom såväl sin grundkonstruktion som omvärldsutvecklingen kommit att framstå som ett omodernt och orättvist system för att ta ut skatt. Utredningens analys av bristerna i reklamskattelagen visar också att det inte är godtagbart att behålla en sådan beskattning. I den från neutralitetssynpunkt viktigaste frågan – en utvidgning av beskattningen till reklamen i TV och radio – saknas det enligt utredningens uppfattning förutsättningar för en rättvis och i övrigt godtagbar lösning. Skälet härtill är främst problemet med att åstadkomma en effektiv beskattning av den reklam som når Sverige från utlandet. Såväl rent kontrollmäs-

ga svårigheter som det begränsade utrymmet med hänsyn till våra internationella åtaganden innebär så allvarliga komplikationer att ett acceptabelt system för beskattningen inte är möjligt att åstadkomma. Det sagda gäller även för beskattningen av reklam i datakommunikationssystem, där framför allt reella förutsättningar för beskattningskontroll saknas.

Den eftersträlvade reformeringen av skatten på reklamtrycksaker möter i stort sett samma svårigheter som de nyss nämnda. I den delen har EU-anlutningen redan lett till mycket svårbemästrade konkurrensstörningar mellan svenska och utländska tryckerier. Utredningen har kommit fram till att det är orimligt att införa en inhemsk kontrollapparat som säkerställer en konkurrensbalans mellan svenska och utländska tryckerier i detta avseende.

Analysen av reklamskattens förenlighet med gemenskapsrätten har resulterat i ståndpunkten att EG-rätten inte bör lägga direkt hinder i vägen för Sverige att behålla reklamskatten. Det går emellertid inte att helt säkert uttala sig om vilken ståndpunkt EG-domstolen skulle inta. Även om man utgår från att reklamskatten inte står i direkt strid med EG-rätten eller andra internationella åtaganden medför det ökade omvärldsberoendet delvis nya komplikationer med den närmast unika svenska reklamskatten. Den nu diskuterade aspekten talar därför trots allt för ett avskaffande av skatten.

Även i en rad andra avseenden leder utredningens översyn till slutsatsen att reklamskatten inte kan reformeras så att den uppfyller de krav som måste ställas på en modern skatt. Ett genomgående drag i översynsarbetet har varit att utredningen på punkt efter punkt kunnat konstatera att de justeringar av reklamskattelagen som krävs för att nå målet om en generell och konkurrensneutral beskattning antingen stöter på formella hinder eller medför ingrepp som inte står i rimlig proportion till skattens syfte och allmänna betydelse.

### **Finansieringen av utredningens förslag**

Utredningens ställningstagande att reklamskatten bör avskaffas för enligt direktiven med sig krav på att förslag skall lämnas om hur de minskade statsintäkterna skall finansieras. Nettointäkterna av skatten kan beräknas till ca 700 miljoner kronor.

Erfarenheterna av de utdragna diskussionerna om reklamskatten och de hittills fåfänga försöken att lösa de problem som de flesta bedömare är överens om att skatten är behäftad med har lett utredningen till slutsatsen att den finansiering som krävs vid ett

slopande i första hand bör sökas bland åtgärder som i någon bemärkelse kan sägas ha samma träffbild som den nuvarande reklamskatten. Med detta som utgångspunkt har utredningen undersökt förutsättningarna för någon annan form av reklampålaga. Det som då ligger närmast till hands är att införa en begränsning av företagens (reklamköparnas) rätt till avdrag för reklamkostnader vid inkomstbeskattningen. En tänkbar utformning av en sådan avdragsbegränsning redovisas i betänkandet men utredningens slutsats blir att åtgärden är förenad med så allvarliga nackdelar att den inte kan förordas. Utredningen belyser också andra mer generella skärpningar av företagsbeskattningen som lösning på finansieringsfrågan. Inte heller dessa alternativ framstår som särskilt näraliggande och rör dessutom ingrepp som kan sägas gå utöver vad utredningens uppdrag tar sikte på.

Om man lämnar strävan att få fram de statsintäkter som krävs vid ett avskaffande av reklamskatten genom någon annan form av pålaga som direkt eller indirekt kan sägas träffa reklamen är fältet naturligtvis i princip vidare. Utrymmet för att föreslå någon eller några konkreta finansieringsåtgärder har dock visat sig vara begränsat. Utredningen har likväl valt att peka på ett antal åtgärder som skulle kunna komma i fråga när man gör det slutliga ställningstagandet till hur finansieringen skall lösas.

Huvudförslaget till finansiering som utredningen förordar innebär en kombination av två åtgärder på skatteområdet. Rätten till avdrag för representationskostnader vid inkomstbeskattningen slopas i princip helt och resterande finansiering sker inom ramen för den aviserade avfallsskatten.

Mycket talar dock för att de avvägningar som krävs när finansieringsfrågan skall avgöras kommer att ske i ett sammanhang där resultatet också blir beroende av mera övergripande överväganden än utredningen kunnat göra. Enligt utredningens uppfattning bör det i ett förbättrat statsfinansiellt läge vara möjligt att nå en lämplig lösning på den här aktuella finansieringsfrågan i samband med andra reformer på skatteområdet.

# 1 Inledning

## 1.1 Direktiven för utredningen

Utredningens direktiv (dir. 1995:164) beslöts av regeringen den 14 december 1995. De återges i sin helhet i bilaga 1.

Utredningen har främst haft till sin uppgift att undersöka möjligheterna att utvidga reklamskatten till i dag skattefria områden och att förenkla nuvarande reklamskatteregler, särskilt reglerna om beskattning av reklamtrycksaker, i syfte att underlätta tillämpningen och administrationen av skatten. Utredningen har också haft att analysera en generell reklamskatts förenlighet med gemenskapsrätten.

## 1.2 Utredningens arbete

Under arbetets gång har utredningen haft ett stort antal kontakter med skilda berörda parter. Utredningen har besökt ett antal intressenter och har vidare uppvaktats av representanter för bransch- och intresseorganisationer. Information och sakuppgifter har även under hand inhämtats från olika myndigheter, företag och organisationer.

## 1.3 Framställningar

Ett flertal framställningar om reklamskatten har inkommit till utredningen. Framställningarna finns upptagna i bilaga 2. Utredningen har tagit del av dessa och vägt in synpunkterna tillsammans med övrigt utredningsmaterial. Samtliga framställningar får med utredningens betänkande anses besvarade.

## 2 Reklamen och dess utveckling

### 2.1 Den svenska reklammarknaden

Den svenska reklammarknaden har under åren 1980-1996 genomgått stora förändringar. Den totala reklamvolymen har ökat kraftigt och nya reklammedier har vunnit stora marknadsandelar.

De traditionella reklammedierna är föremål för noggranna mätningar vad beträffar reklaminvesteringarna. Mätningarna utförs av Institutet för reklam- och mediestatistik (IRM). Bland de traditionella medierna återfinns storstadspress, landsortspress, veckopress, fackpress, utomhus, bio, TV och radio. År 1975 uppgick reklaminvesteringarna i de traditionella medierna till 1 747 miljoner kronor. År 1979 hade investeringarna stigit till 3 174 miljoner kronor.

Tabell 2.1 visar reklaminvesteringarna i traditionella medier under åren 1980-1995. Annonsintäkterna för dagspress, veckopress och fackpress ökade med säker takt fram till 1989, varefter de avstannade något. Även investeringarna i bioreklamen steg successivt fram till 1989, varefter de i viss mån gick tillbaka. Tillväxttakten för utomhusreklamen har däremot under i princip hela perioden varit stabil.

Reklaminvesteringarna i TV har ökat mycket starkt sedan TV-reklamen introducerades i Sverige. Investeringarna tog ännu högre fart 1992, efter att TV4 börjat sända marksänd TV och därigenom ökat sin täckning kraftigt. Av den totala TV-reklammarknaden står TV4 för drygt 60 procent av annonsförsäljningen, medan marknadsandelarna för TV 3 och Kanal 5 uppgår till knappt 30 resp. 5 procent.

Även tillväxttakten för det unga reklammediet radio har sedan 1993, då möjligheten öppnades att sända reklam i radio, varit mycket hög.



**Tabell 2.1 Utrymmeskostnader i traditionella medier 1980-1995**  
Mkr, löpande priser, netto inklusive reklamskatt

År	Press totalt	Utomhus	Bio	TV inkl. text-TV	Radio	Totalt
1980	3 200	123	21			3 344
1981	3 388	135	25			3 548
1982	3 888	156	28			4 072
1983	4 428	170	30			4 628
1984	5 166	180	32			5 378
1985	5 772	216	35			6 023
1986	6 573	244	38			6 855
1987	7 528	289	46			7 863
1988	8 756	323	54		40	9 173
1989	9 724	396	70		150	10 340
1990	10 035	467	70		236	10 808
1991	9 062	476	63		484	10 085
1992	8 709	498	72		880	10 159
1993	8 252	508	67		1 613	10 472
1994	9 101	572	80		2 272	12 189
1995	9 784	573	81		2 429	13 101

Källa: IRM

Reklaminvesteringarna i vissa av de övriga medierna mäts inte lika noggrant utan beräknas eller uppskattas i stället. Till de övriga medierna räknas bl.a. direktreklam, annonsblad, kataloger, videoreklam och sponsring. Den totala summan av investeringar i traditionella medier, övriga medier och reklambyråproduktion under 1995 uppgick enligt IRM till 31 300 miljoner kronor. Beloppet bör dock enligt IRM endast ses som ett mycket grovt mått på de totala reklaminvesteringarna.

Enligt mätningar som IRM har gjort uppgick reklaminvesteringarna i de traditionella medierna under 1996 till 12 644 miljoner kronor. Detta är en tillbakagång med 0,4 procent jämfört med 1995. Tillbakagången beror främst på den under flera år svaga utvecklingen av den privata konsumtionen. Reklaminvesteringarna i storstadspress och landsortspress beräknas ha minskat med några procentenheter. Däremot beräknas reklaminvesteringarna i kvällspress, bio och framför allt radio ha haft en mycket positiv utveckling, med en tillväxttakt på 6, 17 resp. 36 procent. Reklaminvesteringarna i de övriga medierna ökade med ett par procentenheter

förutom investeringarna i TV-reklamen, vilka stannade på samma nivå som under 1995.

Annonsförsäljningen på Internet beräknas, från att under 1995 nästan ha varit obefintlig, under 1996 ha uppgått till sammanlagt 100-200 miljoner kronor.

Reklammarknadens utveckling hänger till stor del samman med förändringar i den privata konsumtionen och lönsamheten i näringslivet. När vinsterna i näringslivet ökar sker det även en ökning av reklaminvesteringarna. Likaså ökar annonseringen när den privata konsumtionen ökar. Särskilt känsliga för förändringar i den privata konsumtionen är reklamkategorier som detaljhandelsannonsering och märkesannonsering.

## 2.2 Europeiska reklammarknader

Enligt statistik från IRM ökade reklammarknaden i Europa sin omsättning med 6,2 procent från 1994 till 1995. Under samma period ökade reklaminvesteringarna i Sverige med 7,5 procent.

Beräknat per capita uppgick de genomsnittliga reklaminvesteringarna i Europa under 1995 till 1 455 SEK. För Sverige uppgick motsvarande siffra till 1 478 SEK. Bl.a. länder som Danmark, Finland, Norge, Holland och Storbritannien hade större reklaminvesteringar per capita än Sverige under 1995.

I en rangordning av de europeiska länderna vad gäller reklaminvesteringar per mediegrupp under 1995 återfinns Sverige bland den hälft som hade de högsta reklaminvesteringarna i dagspress, tidsskrifter, bio och utomhus. Däremot hade Sverige under 1995, relativt sett, de näst lägsta reklaminvesteringarna i såväl radio som TV.

## 3 Reklamskatten

### 3.1 Reklamskattens tillkomst

Den 1 juli 1971 infördes skatt på annonser genom förordningen (1971:170) om annonskatt. Motivet var att skatten skulle finansiera ett utökat statligt stöd till dagspressen. Dagspressen hade sedan två årtionden tillbaka haft mycket stora ekonomiska bekymmer. Ungefär 40 procent av dagstidningarna hade lagts ned. Av dessa var den övervägande delen andratidningar, dvs. tidningar som hade en upplagemässigt större konkurrent på sin utgivningsort. Mot denna bakgrund ansågs det erforderligt med ett utökat presstödet riktat framför allt till andratidningarna för att förhindra ytterligare nedläggningar.

Annonskatten betecknades som ett provisorium i avvaktan på att den dåvarande reklamutredningen (K 1967:43) skulle föreslå en allmän reklampåлага. Reklamutredningen hade tillsatts 1966 med uppdrag att utreda reklamens verkningar med särskild hänsyn till reklamsändningar i televisionen. Inom utredningen rådde delade meningar om lämpligheten att införa en allmän reklampåлага. Utredningens majoritet ansåg bl.a. att en reklampåлага gav möjligheter att ingripa mot reklamens omfattning och att stimulera till ett mer informativt innehåll jämte en från konsumentens synpunkt mer godtagbar utformning. Majoriteten fann vägande skäl tala för att en allmän reklamskatt borde införas i syfte att dämpa reklamens volym. Utredningens minoritet hävdade däremot att en skatt var ett otjänligt reklampolitiskt medel samt att en reklampåлага skulle komma att bli utomordentligt krånglig och kostsam att tillämpa.

Utredningen lade fram förslag om en allmän reklamskatt i januari 1972 (SOU 1972:6). Förslaget avstyrktes av i princip samtliga remissinstanser. Departementschefen anförde emellertid (prop. 1972:58 s. 73 f.), efter att ha erinrat om behovet av en omedelbar och kraftig förstärkning av presstödet, att, om man vägrade samman både konsumentpolitiska och statsfinansiella synpunkter, han inte kunde se någon bättre väg att finansiera ett

förstärkt presstöd än genom en utbyggnad av annonsskatten till en allmän reklamskatt. Förslaget ledde sålunda till lagstiftning genom förordningen (1972:266), sedermera lagen, om skatt på annonser och reklam (RSL).

Reklamutredningen angav i sitt betänkande att den ännu inte var färdig med överväganden beträffande de åtgärder som kunde vara lämpliga på längre sikt för att ändra reklamens innehåll så att konsumenten fick tillgång till mer adekvat information. Någon komplettering av RSL för att tillgodose detta syfte har emellertid inte gjorts. I betänkandet anfördes även att resultatet av utredningens överväganden vad gällde frågan om reklam skulle få förekomma i radio eller TV skulle redovisas i ett särskilt betänkande. I samband med detta skulle utredningen behandla frågan om beskattning av sådan reklam, om utredningens ställningstagande gav anledning till det. I ett senare delbetänkande (SOU 1973:10) föreslog utredningen att reklam inte skulle införas i radio och TV. I konsekvens härmed behandlade utredningen inte frågan om beskattning.

## 3.2 Gällande regler i huvuddrag

### 3.2.1 Allmänt

I RSL finns de materiella regler som avser reklamskatten och de förfaranderegler som särskilt gäller för reklamskatten. Övriga bestämmelser om beskattningsförfarandet finns i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter (LPP) och i förordningen (1984:247) om punktskatter och prisregleringsavgifter (FPP).

Reklamskatt skall erläggas för annons som är avsedd att offentliggöras inom landet och för reklam som är avsedd att spridas inom landet i annan form än annons. Med annons menas ett särskilt utrymme som upplåtits i trycksak för återgivning av text eller bild för annan än utgivaren och sådant utrymme i trycksaken som tagits i anspråk av utgivaren för egen reklam. Med reklam avses ett meddelande som har till syfte att åstadkomma eller främja avsättning i kommersiell verksamhet av vara, fastighet, nyttighet, rättighet eller tjänst.

### 3.2.2 Skatteplikt för annons

Skatteplikt föreligger för annons som avser reklam och för annan annons för vilken vederlag utgår. Reklamskatt utgår således alltid på reklamannonser men på övriga slags annonser, t.ex. familjeannonser och platsannonser, endast om dessa införts mot vederlag.

Undantag från skatteplikten gäller även för annonser i periodisk publikation, dvs. publikation som enligt utgivningsplan skall komma ut med normalt minst fyra nummer om året och som inte är att anse som reklamtrycksak, som är organ för sammanslutning som verkar för vissa i lagen nämnda ändamål. Vidare undantas publikation som ges ut på främmande språk för spridning huvudsakligen utomlands samt egenannons i publikation och reklamtrycksak.

### 3.2.3 Skatteplikt för reklam

Skatteplikt föreligger för dels reklamtrycksak och dels reklam som återges i s.k. ljudtidning, i eller i anslutning till trafikmedel, butikslokal, sportanläggning, teater eller liknande lokal, på fastighet eller allmän plats eller på motsvarande sätt samt dels reklam som återges genom visning av film eller återgivning av ljud.

Från skatteplikt undantas reklamtrycksak som är avsedd att ingå som bilaga i annan publikation än reklamtrycksak, när reklamen avser endast publikationen eller annat nummer av denna eller, i fråga om bok, annan bokutgivning av samme förläggare. Vidare är inte offentliggörande av reklam skattepliktigt om fråga är om reklam i eller utanför företags butikslokaler, arbetsplats, trafikmedel eller liknande om reklamen avser företaget, dess verksamhet eller utrymmet för reklamen. Slutligen undantas från skatteplikt även offentliggörande av reklam genom visning av film eller återgivning av ljud om reklamen avser kommande verksamhet av det slag som bedrivs där reklamen offentliggörs.

### 3.2.4 Skattskyldighet

Skattskyldig är den som i yrkesmässig verksamhet offentliggör skattepliktig annons eller reklam eller framställer skattepliktig reklamtrycksak. Om det till Sverige från länder utanför EU införs skattepliktiga reklamtrycksaker eller annonsblad som har utgetts i sådant land, skall reklamskatt betalas till tullmyndigheten. Har reklamtrycksak införts till landet utan att reklamskatt betalats vid införseln är den skattskyldig som bedriver yrkesmässig verksamhet inom landet och vars verksamhet den skattepliktiga reklamtrycksaken avser. Vidare är den skattskyldig som i yrkesmässig verksamhet distribuerar annonsblad som förts in till landet utan att reklamskatt betalats vid införseln.

### 3.2.5 Beskattningsvärde

Beskattningsvärdet för annonser och offentliggörande av reklam utgörs av vederlaget för annonsen eller det upplåtna reklamutrymmet. Hänsyn skall inte tas till produktion eller framställning av material avsett för offentliggörande. För reklamtrycksaker motsvaras beskattningsvärdet av den del av vederlaget som utgör ersättning för den tryckeritekniska framställningen och för viss del av bokbinderiarbetet. Reklamskatten skall således i stort sett tas ut på produktionskostnaden.

I beskattningsvärdet skall reklamskatten eller annan statlig skatt eller avgift inte inräknas. Om vederlag inte utgår eller om vederlaget uppenbarligen understiger vad som är skäligt vederlag skall beskattningsvärdet bestämmas till skäligt belopp. En skälighetsbedömning skall också göras när gemensamt vederlag har utgått för skattepliktiga och andra prestationer.

### 3.2.6 Skattesatser och redovisningsskyldighet

För annons i allmän nyhetstidning är skattesatsen 4 procent av beskattningsvärdet och för övriga 11 procent av beskattningsvärdet. Med allmän nyhetstidning avses publikation av dagspresskaraktär som utkommer med minst ett nummer varje vecka och som inte är annonsblad.

Skyldighet att redovisa reklamskatt föreligger dock inte alltid. I fråga om periodisk publikation som har karaktär av dagspress, populärpress eller fackpress föreligger redovisningsskyldighet

endast om det sammanlagda beskattningsvärdet av publikationens annonser för beskattningsår överstiger 60 000 kronor. I övriga fall föreligger redovisningsskyldighet om det sammanlagda beskattningsvärdet för helt beskattningsår överstiger 20 000 kronor.

### 3.2.7 Återbetalning av reklamskatt

Till den som redovisat skatt för annonser i annan självständig periodisk publikation än annonsblad återbetalas för varje helt beskattningsår så stor del av den erlagda skatten som svarar mot en skattepliktig omsättning om högst 12 miljoner kronor för dagspress och högst 6 miljoner kronor för annan press. Som självständig anses i princip varje periodisk publikation som ges ut under ett eget namn. 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. Förutom annonsblad berättigar inte heller till återbetalning utgivning av program, katalog eller liknande trycksak.

Återbetalning av reklamskatt sker även till skattskyldig som erlagt reklamskatt trots att redovisningsskyldighet inte förelegat.

### 3.2.8 Beskattningsbeslut, förhandsbesked och överklagande

Den myndighet som i första instans beslutar om beskattning är Skattemyndigheten i Dalarnas län. Beskattningsmyndighetens beslut kan överklagas hos länsrätten. Regeringsrätten är högst instans i mål om reklamskatt.

Möjlighet finns att ansöka om förhandsbesked hos Skatterättsnämnden. Beslut om förhandsbesked får överklagas hos Regeringsrätten.

### 3.3 EG-rätten

#### 3.3.1 Inledning

EG-rätten utgör intern rätt i medlemsstaterna vid sidan av den nationella rätten. När det gäller förhållandet mellan EG-rätten och medlemsstaternas nationella rätt skall tillämplig gemenskapsrätt användas i stället för den nationella rätten på de områden där gemenskapen fått kompetens som utnyttjats. EG-rätten skall således inte bara beaktas fullt ut i medlemsstaternas nationella rätt utan även ges företräde framför eventuellt däremot stridande nationella regler.

#### 3.3.2 EG-fördraget

Enligt artikel 5 i EG-fördraget skall medlemsstaterna vidta alla lämpliga åtgärder, både allmänna och särskilda, för att säkerställa att de skyldigheter fullgörs som följer av fördraget eller av åtgärder som vidtagits av gemenskapens institutioner. Medlemsstaterna skall underlätta att gemenskapens uppgifter fullgörs. De skall vidare avstå från alla åtgärder som kan äventyra förverkligandet av fördragets mål.

De fiskala bestämmelserna i fördraget återfinns i artiklarna 95-99. Av dessa kan särskilt nämnas artikel 99 som förklarar att de indirekta skatterna skall harmoniseras i den utsträckning detta krävs för att säkerställa att den inre marknaden upprättas och fungerar. Vidare föreskriver artikel 12 att medlemsstaterna sinsemellan inte skall införa nya import- eller exporttullar eller avgifter med motsvarande verkan och inte höja sådana tullar och avgifter som de tillämpar i sina inbördes handelsförbindelser.

För att nå gemenskapens mål får konkurrensen inom den inre marknaden inte snedvridas. Artiklarna 85-94 i fördraget har tillkommit för att förhindra konkurrensbegränsningar. Gemenskapen ges rätt att ingripa mot företag eller stater som genom avtal eller på annat sätt delar upp den gemensamma marknaden eller förmedlar stöd, vilka kan påverka handeln mellan medlemsstaterna. Den stat som utfärdar lagar eller föreskrifter som strider mot principerna i fördraget uppfyller således inte de skyldigheter som följer av artikel 5 i fördraget. Artiklarna 85 och 86 tar sikte på konkurrensbegränsande avtal och andra åtgärder som påverka handeln mellan medlemsstaterna. Artikel 85 rör avtal, beslut om



företagssammanslutningar eller samordnade förfaranden mellan två eller flera företag, medan artikel 86 riktar sig mot monopolföretags eller andra mäktiga företags missbruk av en dominerande ställning på den gemensamma marknaden.

### 3.3.3 EG:s lagstiftning

Den regel inom EG:s lagstiftning som är närmast tillämplig i fråga om reklamskatt är artikel 33 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, i fortsättningen kallat det sjätte mervärdesskattedirektivet. Direktivet har ändrats i aktuellt avseende genom rådets direktiv 91/680/EEG av den 16 december 1991 med tillägg till det gemensamma systemet för mervärdesskatt och med ändring av direktiv 77/388/EEG med sikte på avskaffandet av fiskala gränser. Enligt den nämnda artikeln får medlemsstaterna införa eller behålla exempelvis punktskatter så länge dessa inte har karaktären av omsättningskatter. Bestämmelserna i det sjätte mervärdesskattedirektivet utgör bindande anvisningar riktade till medlemsstaterna hur deras lagstiftning skall vara utformad.

## 3.4 Reklamskatten i siffror

Utvidgningen av annonsskatten till en allmän reklampålag beräknades ge en intäktsökning för staten med 50 miljoner kronor. Utfallet blev till en början lägre än väntat. Därefter har dock skattintäkterna successivt ökat. Tabell 3.1 visar reklamskatteintäkterna, netto, från 1980, exklusive den skatt som influtit till tullverket. Under hela 1980-talet var ökningen av skatteintäkterna relativt snabb och jämn, medan intäkterna under den första delen av 1990-talet var förhållandevis konstanta. I sammanhanget kan nämnas att värdet av det årliga presstödet numera uppgår till ca hälften av reklamskatteuppbörden.

**Tabell 3.1 Reklamskatteintäkter, netto, 1980-1996**

År	Mkr, löpande priser
1980	189
1981	223
1982	254
1983	305
1984	405
1985	486
1986	569
1987	752
1988	784
1989	1 039
1990	984
1991	1 053
1992	985
1993	941
1994	1 018
1995	1 042
1996	1 080

*Källor:* IRM, skatteförvaltningen

Reklamskatteintäkterna, brutto, fördelar sig på olika slags skattskyldiga i enlighet med tabell 3.2. Observera att tabellen endast redovisar deklarerade värden, således värden före eventuella avdrag för kundförluster, återbetalningar etc. De reklamskatteintäkter som influtit till tullverket är heller inte medräknade. Som framgår av tabellen belöpte fram till 1991 den största delen av reklamskatteintäkterna på annonsering i dagspressen. Intäkterna från annonser i annan publikation, framför allt annonsblad, har dock ökat kraftigt och står i princip fr.o.m. 1991 för de största skatteintäkterna.

**Tabell 3.2 Reklamskatteintäkter, brutto, per skattegrupp**  
Mkr, löpande priser

År	Dagspress populärpress	Fack- och publikation	Annan publikation	Reklam- trycksaker	Annat
1986	202	86	156	139	66
1987	235	99	192	153	80
1988	280	105	241	167	92
1989	312	137	276	182	119
1990	321	145	316	184	128
1991	294	140	344	166	123
1992	286	135	319	152	122
1993	266	117	316	156	122
1994	298	137	312	170	126
1995	320	157	316	197	188*
1996	312	157	358	187	194**

\*varav införsel 39 mkr

\*\*varav införsel 48 mkr

*Källa:* Skatteförvaltningen

Det totala antalet skattskyldiga för reklamskatt har, med något undantag, ökat för varje år. Tabell 3.3 visar antalet skattskyldiga som till beskattningsmyndigheten redovisat reklamskatt mellan åren 1984 och 1996.

**Tabell 3.3 Antal skattskyldiga för reklamskatt 1984-1996**

År	Antal skattskyldiga	År	Antal skattskyldiga
1984	3 142	1992	4 599
1985	3 449	1993	5 033
1986	3 637	1994	4 783
1987	4 177	1995	5 299
1988	4 041	1996	5 012
1989	4 318		
1990	4 441		
1991	4 472		

*Källor:* IRM, skatteförvaltningen

## 4 Den nuvarande ordningens brister

### 4.1 Inledning

Trots att reklamskattelagen har varit föremål för ett antal ändringar under åren är reglerna i väsentliga delar desamma som när lagen infördes 1972. Reklammarknaden har under tiden expanderat mycket snabbt. Nya metoder har tillkommit för såväl framställning som spridning av reklam. Vissa metoder har varit kända under en relativt lång tid medan andra har kommit fram så sent som under det sista året. Utvecklingen har medfört att reklamskatten inte träffar reklam som framställts genom främst nya tekniker. Inte heller träffar skatten reklam i medier som t.ex. radio och TV, vare sig reklamen sänds från inhemska eller utlandsbaserade stationer. Till följd av detta har reklamskatten varken den generella räckvidd eller neutrala verkan i förhållande till konkurrerande reklammedel som var målsättningen med skatten. Efter hand som den tekniska utvecklingen går framåt urholkas reklamskatten allt mer.

Övriga brister i beskattningen hänger i stor utsträckning samman med skattens konstruktion, som medför tillämpningssvårigheter framför allt vad gäller beskattningen av reklamtrycksaker. De skattskyldiga, i huvudsak tryckerier, ägnar avsevärd tid åt frågan huruvida en trycksak framställts huvudsakligen i syfte att offentliggöra reklam och således utgör reklamtrycksak. Denna fråga har även vid ett stort antal tillfällen varit föremål för prövning hos tillämpande myndigheter och domstolar. Problemen med reklamtrycksaksbeskattningen har förvärrats efter Sveriges inträde i EU. Andra konkurrentländer har inte någon motsvarande skatt på reklamtrycksaker. Det blir således billigare att köpa ifrågakvarande produkter från annan medlemsstat i EU under förutsättning att man inte följer svensk lag. Detta medför en snedvriden konkurrenssituation mellan svenska och utländska grafiska företag.

## 4.2 Reklamskatten är inte generell och konkurrensneutral

Reklamskatten är i olika avseenden varken generell eller konkurrensneutral. I vissa delar är den bristande konkurrensneutraliteten en följd av medvetet val från lagstiftarens sida. Ett exempel på detta är att skattesatsen för annons i allmän nyhetstidning är 4 procent av beskattningsvärdet mot 11 procent i övriga fall. Genom att dagspressen har en lägre skattesats än andra reklammedier, vilket främst har motiverats med hänsyn till dagspressens stora betydelse i ett mediepolitiskt perspektiv, förstärks dagstidningarnas allmänna konkurrenskraft på reklammarknaden till nackdel för exempelvis fack- och populärpressen. Dagspressen har med utgivning av olika bilagor sedan ett antal år konkurrerat med populärpressen och annonsbladen. Genom dessa satsningar från dagspressens sida blir effekterna av den skilda behandling som gäller beskattningen av olika tidningskategorier allt mer märkbar.

Marknaden för annonsblad har förändrats under de sista åren. Annonsbladen har blivit allt fler och allt mer lika allmänna nyhetstidningar. Det som i vissa fall främst skiljer annonsbladen från allmänna nyhetstidningar är att annonsbladen i princip distribueras gratis. Annonsbladen har en sämre konkurrenssituation både i förhållande till tidningar och reklamtrycksaker. För annonsbladen är skattesatsen 11 procent. Här ligger en konkurrensnackdel gentemot dagspressen. Annonsbladen har dock sämre konkurrensförutsättningar även jämfört med fack- och populärpressen eftersom annonsbladen inte omfattas av systemet med återbetalning av erlagd skatt, motsvarande viss del av den årliga annonsomsättningen. I förhållande till reklamtrycksaker ligger den sämre konkurrensförmågan i att beskattningsvärdet är lägre för reklamtrycksaker än vad det är för annonser.

Den olika behandling i beskattningshänseende som förekommer mellan skilda kategorier av tidningar har föranlett ett flertal tvister om hur publikationer skall klassificeras. Vidare har ärenden anhängiggjorts hos Konkurrensverket och Europeiska kommissionen.

En annan brist i konkurrensneutraliteten är dubbelbeskattningen av tidningsdistribuerad direktreklam. Den tidningsdistribuerade direktreklamen beskattas först som reklamtrycksak eller annonstrycksak. När direktreklamen distribueras som bilaga till en tidning sker ytterligare beskattning. Medskicket betraktas nämligen som en tidningsannons och beskattas således på samma sätt som tidningens

övriga annonser. För direktreklam som inte delas ut av dagstidningarna tas reklamskatt ut endast i det första ledet.

Andra delar av den bristande konkurrensneutraliteten hänger i stort sett samman med den tekniska och samhälliga utvecklingen. Denna har medfört att reklamskattelagens definition av begreppet trycksak, dvs. avtryck som framställts i flera lika exemplar i tryckpress eller genom screenförfarande, i dag framstår som mycket otidsenlig. Reklam i trycksaker som framställts genom tekniker som t.ex. kopieringsmaskiner, färgplottrar och CD-ROM träffas inte av reklamskatt. Utvecklingen går snabbt framåt och nya framställningssätt tillkommer ständigt, vilket medför att allt mer reklam undgår beskattning.

Utvecklingen har vidare medfört att reklamskatten inte träffar reklam i medier som radio, TV och datakommunikation. Genom att reklam i dessa medier undgår beskattning har de ett mycket bättre läge från konkurrenssynpunkt än de traditionella reklammedierna. Reklaminvesteringarna i radio och TV har sedan möjligheten öppnades för reklamsändningar i dessa medier vuxit sig mycket stora. Tidningarnas annonsintäkter har under samma tid minskat. Den snedvridna konkurrenssituationen är naturligtvis oacceptabel, särskilt från tidningarnas liksom annonsbladens synpunkt. TV-reklamen har bättre konkurrensförmåga också gentemot bioreklamen, som beskattas enligt den nuvarande ordningen. Även de försäljningsprogram som sänds i TV (s.k. TV-shopping) och som konkurrerar med postorderkatalogerna har en bättre konkurrens-situation i förhållande till de senare eftersom dessa betalar reklamskatt.

Andra reklammedel som inte omfattas av reklamskatten är t.ex. telemarketing och Internet. På Internet, som i dag är det reklammedel som är föremål för det största intresset, kan företag och andra göra reklam för sig själva på egna webbsidor eller köpa reklamplats på andras sidor. Det tekniska förloppet kommer dock inte att stanna vid Internet, utan nya tekniker för förmedling av reklam är under ständig utveckling. Den digitala TV-tekniken för exempelvis med sig möjligheter till nya former av TV. Sannolikt kommer telefontjänsten i framtiden att användas för att förmedla rörliga bilder med hög kvalitet. Den digitala tekniken leder till en sammansmältning mellan telekommunikation, mediebranschen och elektronikindustrin. Denna utveckling kommer att medföra att reklamskatten urholkas ytterligare och att konkurrenssituationen på reklammarknaden blir än mer snedvriden.

Den bristande likformigheten i reklambeskattningen är även tydlig vad gäller beskattningen av sponsringsreklam. Den traditio-

nella sponsringsreklamen i form av t.ex. affischering, ljustavle-reklam, tröjreklam och annonsblad beskattas enligt gällande regler om annonsbeskattning och beskattning av annan reklam. Reklamskatt utgår dock inte på ersättning som en idrottsförening erhåller för att föreningen namnger en tävling efter sponsorns namn. Inte heller beskattas den reklam som en sponsor får i samband med sponsring av TV-program.

Slutligen har Sveriges inträde i EU medfört kontrollsvårigheter beträffande beskattningen av reklamtrycksaker och annonstrycksaker som förs in i landet från annan medlemsstat. Den tidiga tullkontrollen finns inte längre. Det är i normalfallet beställaren av reklamtrycksakerna resp. den som offentliggör annonstrycksakerna som är den skattskyldige. Farhågor finns för att reklamtrycksaker och annonstrycksaker i relativt stor omfattning införs till Sverige från andra medlemsstater i EU utan att reklamskatt erläggs. Reklamskatten får således även i detta avseende en konkurrens-snedvidrande effekt genom att kunder kan uppleva det som en prislättnad att beställa ifrågavarande varor i annan medlemsstat och sedan underlåta att betala reklamskatt.

### 4.3 Reglerna är otillräckliga och svåra att tillämpa

Reglerna i RSL är i olika avseenden såväl otillräckliga som svåra att tillämpa. Detta förhållande drabbar ett stort antal skattskyldiga, av vilka förhållandevis många betalar endast låga reklamskattebelopp. Det i punktskattesammanhang stora antalet skattskyldiga utgör ett administrativt problem för beskattningsmyndigheten som har att handlägga en mängd deklARATIONER och besvara åtskilliga frågor, som främst har med skatteplikten att göra.

I RSL finns en rad begrepp angivna. Vissa av dessa definieras i lagen, medan andra lämnas odefinierade. Många av begreppen är svåra att avgränsa och utgör därigenom problem för dem som har att tillämpa lagen. Avgränsningssvårigheter uppkommer exempelvis ofta vad gäller begreppen allmän nyhetstidning och bilaga.

De allra största problemen från tillämpningssynpunkt utgörs emellertid bedömningarna av vad som kan hänföras till begreppen trycksak och reklamtrycksak. För att en reklamtrycksak skall vara skattepliktig krävs att produkten först kan klassificeras som trycksak, och därefter att produkten framställts huvudsakligen för att offentliggöra reklam. I anvisningarna till RSL görs åtskilliga

undantag och begränsningar såväl beträffande trycksaksbegreppet som i fråga om begreppet reklamtrycksak. Tillämpningsvårigheter uppkommer både vid frågan om en produkt är att hänföra till trycksak och vid bedömningen av om trycksaken framställs huvudsakligen för att offentliggöra reklam och sålunda utgör reklamtrycksak. Reklamtrycksaker ges ut i stora mängder varje år. För varje produkt är det nödvändigt att avgöra om den är att anse som skattepliktig reklamtrycksak eller inte. Dessa skattebedömningar, som ofta är mycket svåra, ankommer i första hand på tryckerierna. Vid skatterevisorer framkommer ofta att de skattskyldiga missbedömt skatteplikten och inte redovisat skatt på skattepliktiga reklamtrycksaker, men det händer även att tryckerierna redovisat skatt på reklamtrycksaker som inte är skattepliktiga. Vidare avser flertalet av de ansökningar om förhandsbesked rörande reklamskatt som handläggs av Skatterättsnämnden de nämnda avgränsningsproblemen.

Andra svårigheter uppkommer när beskattningsvärdet skall bestämmas. Beskattningsvärdet utgörs för annonser och offentliggörande av reklam av vederlaget. För reklamtrycksaker motsvaras beskattningsvärdet i princip av den del av vederlaget som utgör ersättning för den tryckeritekniska framställningen och viss t bokbinderiarbete. Om vederlag inte utgår eller om vederlaget t uppenbarligen understiger vad som är skäligt motsvaras vederlaget av belopp som svarar mot skäligt vederlag. Skälighetsbedömningarna är relativt enkla om annonstaxa eller liknande föreligger. Betydligt svårare är det i de fall där motsvarande uppgifter saknas. Lagens hänvisning till "ortens pris" ger endast obetydlig vägledning. Ibland kan vederlaget för offentliggörandet av reklam och annonser samt framställningen av reklamtrycksaker vara gemensamt för prestationer som skall inräknas i beskattningsvärdet och för andra prestationer. Beskattningsvärdet skall i sådana fall bestämmas efter uppdelning av vederlaget efter skälig grund. Kostnaderna för s.k. kreativt arbete skall t.ex. inte ingå i beskattningsvärdet. Hanteringen av denna kostnad i samband med bestämmandet av beskattningsvärdet vållar ofta problem hos de skattskyldiga och mycket arbete hos beskattningsmyndigheten. Även frågan hur förmedlingsprovision skall behandlas vid bestämmandet av beskattningsvärdet ställer i viss utsträckning till problem. Svårigheter att bestämma beskattningsvärdet föreligger också ofta i de fall när en reklamtrycksak tryckts i en annan av EU:s medlemsstater. Det är sällan kunden själv gör tryckeribeställningen. I stället träffar kunden normalt avtal med en reklambyrå. Reklambyrån sluter därefter ofta avtal med en broker, som i sin tur



gör själva tryckeribeställningen och sedermera betalar tryckeriet. I de fall det är ett par aktörer mellan den skattskyldige beställaren och tryckeriet har beställaren ofta stora svårigheter att inhämta uppgifter för att kunna bestämma ett beskattningsvärde. Även beträffande annonstrycksaker som införts från annan medlemsstat föreligger problem att få fram beskattningsvärdet.

Belysande för komplikationsgraden hos beskattningen av reklamtrycksaker är att RSV funnit att skatten är så oformlig att den bör avskaffas. I sin begäran om detta till regeringen hävdar verket att det inte är möjligt att komma till rätta med problemen genom justeringar i lagstiftningen.

Inte heller är de bestämmelser acceptabla som reglerar de skatteåterbetalningar som beskattningsmyndigheten gör till dagspress, fack- och populärpress motsvarande viss del av den årliga annonsomsättningen. Dessa återbetalningar sker två gånger per år efter utgången av varje halvt beskattningsår. Systemet med återbetalningarna utgör ett onödigt merarbete för beskattningsmyndigheten. Den omständliga hanteringen sker manuellt vilket medför att misstag lätt kan göras. Härtill kommer att de skattskyldiga anser att denna rundgång med pengar är både krånglig och kostsam. De nuvarande rutinerna medför att de skattskyldiga åsamkas en ränteförlust på de inbetalda skattebeloppen. Under 1996 återbetalade beskattningsmyndigheten ca 130 miljoner kronor.

Vissa regler i RSL medför problem från kontrollsynpunkt. De skattskyldiga som inte är undantagna från redovisningsskyldighet skall vara registrerade hos beskattningsmyndigheten. För beskattningsmyndigheten föreligger svårigheter att kontrollera att de skattskyldiga verkligen registrerar sig. De medel som står beskattningsmyndigheten till buds för att komma till rätta med problemet är att förelägga t.ex. oregistrerade tryckerier att lämna uppgift om de producerar skattepliktiga reklamtrycksaker och i sista hand revision. Mycket stora resurser skulle emellertid krävas för att med hjälp av dessa medel erhålla en närmare kontroll över registreringen. Nämda kontrollproblem har förvärrats efter Sveriges inträde i EU. Beskattningsmyndighetens möjligheter att kontrollera att skattskyldiga för införda reklamtrycksaker och annonstrycksaker registrerar sig är i det närmaste obefintliga.