

## Om representationskostnader

Med anledning av stadsfiskal Glas' artikel i Skattenytt (dena årgång sid. 114)

Av f. d. kammarrättsrådet J. Bratt

Författaren av ovannämnda artikel har otvivelaktigt betydande förutsättningar att rätt bedöma det spörsmål han ställt under debatt, inte minst såsom mångårig ordförande i taxeringsnämnd. I denna sin egenskap torde han ha kommit i kontakt med åtskilliga fall, där möjligheten att er-hålla avdrag för representationskostnader missbrukats eller där försök till missbruk kunnat varnas. Det är emellertid inte missbruket som sådant, vilket här är i fråga; ett dylikt kan förekomma på alla möjliga områden, ehuru sannolikheten talar för att representationskostnaderna erbjuder de allra största frestelserna därvidlag, i varje fall för den enskilde näringsidkaren.

Förf. synes i första rummet vilja ge en analys av innebörden i själva *begreppet representationskostnader*. Han konstaterar att, såvitt utgifterna i detta hänseende innefattar vad som hör till livsuppehållet, de i själva verket är att hänföra till egentliga levnadskostnader. Dit räknar han då utgifter för måltider, inklusive spritdrycker och vin, samt "teaterbesök, utflykter, uppvaktning med dyrbarare fruktkorgar med mera dylikt". Det *nöje* som är för-enat med nu nämnda angenäma ting fjär-mar dem ej från levnadskostnadsbegreppet utan tvärtom. Slutsatsen är — såvitt man kan förstå — att någon avdragsrätt inte föreligger.

Detta är ju ganska bestickande. Om förf. hade inskränkt sig till att tala om den del av ifrågakomna utgifter som belöper

på *vederbörande skattskyldiges egen konsumtion* — andlig och materiell — hade man kunnat instämma i slutsatsen, förut-satt att det verkligen kan anses som ett nöje med en måhända ofta återkommande representation i här antydda former. Gudi klagat är det sistnämnda dock inte alltid förhållandet. Verklighetens krassa språk klarlägger på ett helt övertygande sätt, att representationsplikten i många fall är den tröttsammaste delen av den skattskyldiges arbete i företagets tjänst. Om man över huvud taget betraktar nöjesmomentet som en gripbar faktor i detta sammanhang — vilket naturligtvis i *vissa* situationer är tänkbart — lär det under alla omständigheter undandra sig varje någorlunda sä-ker beräkning.

Emellertid vill det förefalla som om förf. i den skattskyldiges levnadskostna-der inräknade även den del av utgifterna som belöper på hans gäster; härpå tyder speciellt att i kostnaderna inräknas "uppvaktning med dyrbarare fruktkorgar". Gentemot detta måste en bestämd reser-vation inläggas. Jag kommer därvid åter till vad som nyss nämnades om missbruk. Om uppvaktningen eller gästfriheten, i vilken form den nu ges, riktar sig mot personliga vänner, *är den över huvud ta-get inte att räkna till representation* och det är felaktigt av den skattskyldige att uppföra den som sådan. I detta avseende är det självklart av vikt, att kontroll sker i misstänkta fall. Men om gästfriheten riktar sig mot leverantörer, kunder osv.

— vi kan ju kalla dem "affärsvänner" till skillnad från "umgängesvänner" — är en presumtion som den av förf. antagna ingalunda på sin plats.

Det nu sagda är så allmänt kända saker och därtill så ofta ventilerade att det egentligen är synd att ta upp ett dyrbart utrymme med att ånya framlägga dem. Den oklarhet jag tyckt mig skymta i stadsfiskal Glas' artikel på nu ifrågasvarande punkt har dock gjort påpekandet nödvändigt.

Ännu några anmärkningar skall göras till artikeln. Förf. konstaterar, riktigt nog, att praxis varit mera tillmötesgående än vad fallet bort bli för den händelse den av honom förfäktade skattelagstolkningen varit den rätta. I sådant avseende uppger han bl. a., att vad som av utgifter för mat och dryck i representationsammanhang ansetts bära återföras till beskattning i allmänhet endast är "den besparade kostnad för en av taxeringsmyndigheten till obetydligt värde nedräknad *måltid*, som *den avdragsyrkande* anses ha haft". Såvitt för mig är bekant, sker ett dylikt återförande allenast när fråga är om en av resor förorsakad bortovaro från hemmet och då i den formen att inbesparad hushållskostnad — som i själva verket oftast är en ren fiktion — betraktas såsom skattepliktig inkomst. Att till beskattning söka återföra ett belopp för varje i representationsammanhang intagen strömåltid kan knappast vara någon lönande hantering.

"Sedvänjan att representera har numera tagit en oerhörd omfattning", yttrar förf. Det är så sant som det är sagt. Men när förf. gör gällande att detta förhållande "rimligtvis" inte kan förklaras på annat sätt än att "det måste allmänt anses vara nöjsamt att representera", samtidigt som vissa levnadskostnader blir avdrags-

gilla resp. bestridda av annan, är det svårare att vara med på noterna. Varför inte hellre välja den naturliga förklaringen, att den på de flesta områden till oerhörd höjd drivna konkurrensen mer eller mindre *tvångar* till försök att på denna väg erhålla flera och tilläventyrs gynnsammare uppgörelser inom den verksamhet den skattskyldige utövar än som eljest kunnat påräknas?

Förf. synes inte vara helt blind för den senast antydda synpunkten. Han nämner den åsikt enligt vilken representationen beror på "något slags konventionellt tvång". Uttrycket konventionellt är kanske inte det bästa i detta sammanhang, men man förstår vad förf. menar. Han anser inte, att tvånget kan medföra rätt till avdrag, och framför därvid också åsikten, att *om* så vore förhållandet *mottagaren av förmånen* (gästen) "åtminstone principiellt" borde beskattas. Man får vara tacksam för den reservation som ligger i de citerade orden. Ett utkrävande av skatt på nu angiven grund ligger knappast inom möjligheternas värld. Huvudtesen — att tvånget, eller vad man vill kalla det, inte skulle vara av natur att förläna utgiften karaktär av avdragsgill omkostnad — måste under alla omständigheter på det allvarligaste bestridas. Är det en tvångsvis framkallad utgift, eller en "nödvändig" resp. "erforderlig" sådan — båda dessa uttryck används av förf. — så är den också avdragsgill enligt de av förf. åberopade bestämmelserna i 20, 22, 29 och 33 §§ KL.

Det av förf. påstådda förhållandet, att representationen minskar vid lågkonjunktur och ökar vid högkonjunktur, kan vara riktigt som faktum men duger ej som argument. Under dåliga tider uppstår ett tvång, som är ännu starkare än det ovan

antydde, nämligen nödvändigheten att dra in på staten. När pengarna inte räcker, får man vackert avstå även från utgifter som eljest kunnat vara behövlige.

Beträffande slutligen den anmärkning som inom affärsvärlden stundom riktas mot beskattningsmyndigheternas "förmyndarskap" på hithörande område, måste man med förf. fastslå, att författningsbestämmelserna givetvis ger myndigheterna prövningsrätt i fråga om representationsutgifternas behörighet. Å andra sidan bör med eftertryck framhållas, att de skattskyldiga själva äger vida större förutsättningar att bedöma denna sak än de utanför företaget stående och i facket föga bevandrade taxeringsfunktionärerna. Detta rent objektivt sett. Att den mänskliga naturens skröplighet stundom påverkar de enskilda företagarnas bedömning i en för dem gynnsam riktning har vi redan konstaterat. I dylika fall ter sig beskattningsmyndigheternas ingripande befogat, men jag håller före att det kan ske med större varsamhet än som i en del fall iakttagits.

Den ingalunda ovanliga metoden att utan vidare topphugga ett i deklaration framställt yrkande om avdrag för repre-

sentationskostnad och medge ett lägre, "såsom skäligt ansett", belopp kan — åtminstone ur viss synpunkt — förefalla rationell. Den ger dock aldrig det *absolut rätta resultatet*.

#### **Tillägg.**

Sedan jag till Skattenytts redaktion översänt manuskriptet till ovanstående artikel, har jag tagit del av licentiaten Muténs inlägg på sid. 144 i tidskriften. Ett och annat i min artikel kan numera synas onödigt att framhålla. Som den rättsvetenskapsman han är har Mutén breddat problemet och därvid klarlagt frågan i teoretiskt hänseende. Att han samtidigt betraktat saken även ur praktisk synpunkt finner jag värdefullt. Hans slutsats — om man kan kalla den så — har kommit till uttryck i inläggets sista stycke och sammanfaller med den av mig uttalade uppfattningen.

Det skulle vara rätt intressant att få veta, vad beskattningsmyndigheternas ingripanden på ifrågavarande område egentligen givit för utbyte, siffermässigt sett. Några mera beaktansvärda bidrag till underlaget för dagens miljardrullning har de knappast skänkt.