

"Nödig kostnad" än en gång

Av docent Leif Mutén

Mitt diskussionsinlägg i SN nr 5/1959 (sid. 144 ff.) har kommit oro åstad i nr 7 sid. 221ff. och 247.

Försäkringsfunktionärernas förbund är jag skyldig en ursäkt för det besvär jag tycks ha ställt till med genom min alltför kategoriska utsaga om ombudens representationsplikter (sid. 148). Vad jag åsyftade var en överenskommelse om att avse representation mot småkunder som illojal rabatterning — en överenskommelse, som enligt vad jag nu erfarit haft mera lokal karaktär och inte kan kallas avtal, på sin höjd ett normgivande gentlemen's agreement. Med mitt uttalande åsyftade jag inte annat än en exemplifikation av hur en sådan överenskommelse där den alls föreligger kan ge frågan om representationskostnads nödvändighet en enkel lösning. Frågan om försäkringsombudens beskattning avsåg jag i och för sig inte att behandla och naturligtvis inte alls inspektörernas ombudsrepresentation.

Så till stadfiskal Glas. Jag tycker han och jag borde kunna enas om att de legala nödighetskriterier jag berört har betydligt större relativ betydelse för anställda än för rörelseidkare. Något annat har jag naturligtvis inte avsett, då jag dragit upp

bestämmelsen om facklitteratur m. m. De stora kostnadsposterna, löner (för andra än närstående, särskilt hemmavarande barn, eller för personliga tjänare), avskrivningar på inventarier och byggnader (andra än egen personbil och egen bostad), råvaror, bränsle och driftförmögenheter är inte — det vill jag vidhålla — underkastade någon som helst prövning i avseende på nödvändighet. Och de spelar naturligtvis en bra mycket större roll i en enskild rörelseidkares bokslut än vid taxeringen av en anställd.

Likhetstecknet mellan "ändamålsbestämd" och "nödvändig" i Glas' genmäle är mig svårförståeligt. Jag medger gärna, att den frie yrkesutövarens mutluncher i Lindquists artikel måste ha ansetts onödiga för att få uppdragen, och att detta var en förutsättning för att RR skulle kunna betrakta dem som rörelsen ovidkommande alltså icke bestämd för rörelsens ändamål. Men att därav sluta, att varje utgift, som av något skäl anses onödig, för den skull måste anses rörelsen ovidkommande, är väl ändå inte något logiskt tvång. I det citerade fallet hör det till saken, att utgiften nog var både nödig och ändamålsbestämd, men att RR dömde

skaffningsvärdet anser jag frågeställningen ovidkommande. En fastighets värde före och efter ett ingrepp av ena eller andra slaget får bedömas vid fastighetstaxering och icke vid inkomsttaxering.

Av det anförda torde framgå att jag i stort sett delar intendent Lillieskölds

uppfattning i denna taxeringsfråga, även i hans uttalande att ännu mycket är oklart. Själv hävdar jag att varje "grusgropsägare" är berättigad till avdrag för substansminskning, även om storleken av detta avdrag måste bestämmas från fall till fall.

efter den gamla byråkratregeln, att "nicht sein kann, was nicht sein darf", d. v. s. vägrade att acceptera som sanning, att de berörda objekten skulle varit mutkolvar, eller ens att den skattskyldige skulle haft skälig anledning att räkna med det.¹⁾ Hur orimligt likhetstecknet "onödig" = "rörelsen ovidkommande" faktiskt är, blir emellertid tydligt, om man tänker sig en TN vägra en droskbilägare avdrag t. ex. för viss oljekostnad, eftersom den försiktige mannen bytt olja oftare än fabrikkantens instruktionsbok föreskrivit, eller för vindrutespolare, eftersom denna detalj inte finns föreskriven i VTF, eller om man tänker sig en anmärkning vid taxeringsrevision, avseende av vårdslöshet icke utnyttjade kassarabatter. Jag tvivlar inte på att taxeringsmännen vore tillräckligt kloka att avstå från sådana galenskaper, även om de tillätes — men de tilläts helt enkelt inte.

Så långt om det "generella nödighetskriteriet", vilket var den punkt i Glas' ursprungliga framställning, som jag var angelägen om att försöka belysa.²⁾

Beträffande representationen är Glas' och min oenighet i den tidigare rättsfrågan inte särskilt relevant, eftersom avdragsyrkandena här ofta — dock ingalunda alltid — avser sådana kostnader, beträffande vilka en prövning kan bli aktuell, huruvida de tillhör sådana den skattskyldiges levnadskostnader, gåvor etc., som jml 20 § KL inte generellt får dras av, eller kan tänkas motsvara förtäckt utdelning. Glas' lösryckta sifferexempel beträffande problemets omfattning säger kanske inte så mycket, men jag medger gärna, att problemet finns, och att mycket är stötande i representationsvanorna.

Å andra sidan tycks det mig uppenbart, att ett generellt hänförande av all repre-

sentation till icke avdragsgill levnadskostnad vore lagligen ogrundat — 20 § KL avser ju "den skattskyldiges levnadskostnader", och representation i förvärvssyfte lär knappast heller generellt kunna hänföras till gåvor — och från praktisk synpunkt föga lämpligt. Jag vill här i allt väsentligt ansluta mig till Bratts inlägg i nr 6/1959. I mycket stor utsträckning motsvarar representationen vad som eljest skulle varit avdragsgill levnadskostnadsfördyring för den inbjudne. I andra fall innebär den en rationalisering — ett sammanträde hålls ihop bättre, om alla lunchar på samma krog, men sådant är lättare att åstadkomma, när det bjuds. I åter andra fall avser representationen personer, som inte är skattskyldiga i Sverige (i det sammanhanget kan man för övrigt erinra om att mutor till ämbetsmän i sådana länder, där mutsystemet verkligen florerar, självklart hör till exportindustriernas avdragsgilla kostnader). En representation, som — i likhet med t. ex. de principiellt avdragsgilla maskinanskaffningarna — i särskild grad torde ha en tendens att krympa i sämre tider är den allmänt goodwillskapande mot studiegrupper o. d. Endast i förhållandevis ringa omfattning torde, som jag nämnt (sid. 148), föremålen för representation dels vara i riket skattskyldiga, dels kunna övertygas om att de genom representationen tillförts en oförytterlig förmån, som de eljest själva skulle förskaffat sig, eller vilken såsom motsvarande inbesparad levnadskostnad är för dem skattepliktig.

Jag delar inte Glas' uppfattning om omsättningsskattens allena saliggörande verkan, däremot finner jag liksom han, att en med förnuft utövad effektiv skattekontroll är nödvändig med det skattesystem vi nu har. Emellertid tror jag

inte att det främjar vare sig beskattningens effektivitet eller skattemyndigheternas samarbete med de skattskyldiga (och därmed skattemoralen), om skattelagarna används i något slags moraliserande syfte för att vrida till rätta ens vad många uppfattar som missförhållanden, — t. ex. just den överdrivna representationen, och varför inte sådan, som även innefattar tillhandahållande av damsällskap för vidmakthållande av gästade exportkunders goda humör. De granskningsuppgifter beträffande representationskontot, som redan gällande rätt, sådan jag uppfattar den, ålägger myndigheterna, är kinkiga nog. Och även utan personlig erfarenhet av gångna tiders provvryttarliv vågar jag trots allt tro, att våra dagars

jäkt och promillerräknande liksom f. ö. nutidsmannens förhållandevis stora intresse för hem och familj sätter en viss naturlig gräns uppåt för representationsväsendet. Det är en annan historia, att bl. a. spritskatterna har gjort det så dyrt att representera — men från fiskalisk synpunkt kan det kanske göra mindre.

¹ Ett liknande tänkesätt får väl anses ligga bakom den civilrättsliga doktrinen om hänförande av muta under begreppet icke remuneratorisk gåva, jfr Sv. Sk.t. 1956 s. 191 n. 1 och där cit. arb.

² För en mera subtil diskussion av ämnet kan hänvisas till Eggert Møller, Afgrænsningen driftsomkostninger-privatforbrug og Thøger Nielsen, Om driftsomkostninger og driftstab, Revision og regnskabsvaesen okt. 1958 resp. jan. 1959.