

Nr 16.

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner om avskaffande av rätten att vid taxering till skatt åtnjuta avdrag för representation.

(2:a avd.)

I de inom riksdagen väckta, till bevillningsutskottet hänvisade likalydande motionerna I: 272 av herr *Anderberg* m. fl. samt II: 372 av herrar *Ek-dahl* och *Jönsson* i Gärds Köpinge har hemställts, »att riksdagen måtte besluta sådan ändring i skattelagarna, att avdrag för representation icke kan medgivas».

Beträffande motiveringen för det i motionerna framställda yrkandet får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionen I: 272.

Vad angår inkomst av rörelse stadgas i 29 § 1 mom. kommunalskattelagen, att från bruttointäkten av rörelse avdrag må göras för allt, som är att anse som driftkostnad.

Enligt 33 § samma lag må från intäkt av tjänst avdrag göras för samtliga utgifter, vilka är att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten, såvitt icke för samma kostnader anvisats särskilt anslag, som, på sätt i 32 § 3 mom. nämnda lag är sagt, ej skall upptagas såsom intäkt. I 32 § 3 mom. stadgas, att såsom intäkt icke upptages vad av staten anvisats till bestridande av särskilda, med vissa tjänster eller uppdrag förenade kostnader. Vidare sägs i 4 mom. av sistnämnda paragraf, att är vid kommunal eller enskild tjänst anvisad särskild ersättning för vissa med tjänsten förenade kostnader, denna ersättning skall redovisas såsom intäkt.

I anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen utvecklas närmare innebörden av dessa bestämmelser. Sålunda sägs i punkt 7), att till ersättning, som anvisats av staten till bestridande av viss med tjänsten förenad kostnad och som följaktligen ej är underkastad skatteplikt, räknas bl. a. bidrag till representationskostnader, som är vissa statens tjänstemän anslaget. I fråga om kommunal eller enskild tjänst sägs i punkt 4) av samma anvisningar, att den anvisade ersättningen skall upptagas såsom intäkt och de omkostnader, som skall därmed bestridas, avföras såsom omkostnader för tjänsten eller uppdraget. Om därvid ersättningen icke förslår till kostnadernas gäldande, får bristen avföras å intäkten av tjänsten i övrigt. Härvid märkes dock, att, om det kan antagas, att den anvisade ersättningen beräknats med hänsyn till vad som skäligen kan anses normalt åtgå till täckande av de omkostnader, som skall därmed bestridas, större avdrag än

som svarar mot den anvisade ersättningen bör medgivas allenast om det visas, att på grund av särskilda förhållanden ersättningen varit otillräcklig för sådana skäligena omkostnader. Å andra sidan torde i dylikt fall ofta kunna antagas, att den anvisade ersättningen i sin helhet åtgått till de omkostnader, för vilka den avsetts, utan att särskild utredning i detta avseende behöves lämnas. Avdrag med samma belopp som den anvisade ersättningen torde i regel böra medgivas i de fall, då ersättningen ej överstiger vad som av staten i motsvarande fall anvisas.

Beträffande inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet stadgas i 36 § kommunalskattelagen, att från bruttointäkten avdrag må göras för kostnader, som varit erforderliga för intäktens förvärvande.

Till belysande av rådande praxis i fråga om rätt till avdrag för representationskostnader må här återgivas ett uttalande av regeringsrådet Adolf Lundevall (se Skattehandbok, andra upplagan, s. 106):

»Avdrag för s. k. *representationsutgifter* medgives endast i sådana fall, då dylika utgifter kunna betraktas såsom en nödvändig omkostnad för vederbörandes förvärvsverksamhet. Utredning härom bör i regel lämnas av den skattskyldige. För handelsresande gäller härvid att uppgiva ej allenast antalet resedagar, utan även att utreda kostnadernas verkliga belopp samt de omständigheter, som föranlett utgifterna. Endast sådana utgifter kunna anses avdragsgilla, som motsvara vad som enligt hävdvunnen sed förekomma vid avslut av affärer, däremot ej för uppvaktning av affärsvänner å bemärkelsedagar o. d. I praxis plägar visas stor återhållsamhet vid medgivandet av dylika avdrag. Utgifter som tyda på överdådig livsföring beskäras till vad som anses skäligen för det syfte, representationen avser. För representation i hemmet liksom större bjudningar över huvud, även sådana å restauranger, medgives i regel icke avdrag; de måste merendels, även om de hållas för s. k. affärsvänner, tillskrivas vederbörandes levnadsvanor, och kostnaden därför betraktas såsom icke avdragsgill levnadskostnad. Kan det däremot visas eller framgå av omständigheterna, att särskilda med förvärvsverksamheten sammanhängande förhållanden nödvändiggjort utgiften, torde avdrag för densamma kunna medgivas, även om representationen ägt rum i hemmet. Den omständigheten, att särskilt anslag till representation lämnats, kan härvid åberopas till styrkande att representation åligger den skattskyldige; dock gäller i detta avseende såsom eljest, att anslaget verkligen avser vad som uppgives och ej utgör förtäckt löneförmån.»

Frågan om en begränsning av avdragsrätten för representationskostnader var föremål för behandling *vid 1948 års riksdag*. I en vid nämnda riksdag väckt motion I: 92 (av herr Einar Eriksson) yrkades bl. a. att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om utredning och förslag rörande frågan om generell skatt på representation.

1948 års bevillningsutskott yttrade i sitt över motionen avgivna betänkande nr 26 bl. a. följande:

»Den ifrågavarande avdragsrätten medför otvivelaktigt, såsom i motionen påpekats, en viss risk för missbruk, nämligen så till vida, att även sådana kostnader, som i själva verket äro att anse såsom personliga levnadskostnader, kunna bliva avdragna vid taxeringen. Att avskaffa denna avdragsrätt torde emellertid vara helt uteslutet. I de fall, då kostnader för representation äro nödvändiga vid fullgörande av tjänst eller vid idkande

av rörelse, bör avdrag härför givetvis vara medgivet. Det är dock angeläget, att obehöriga avdrag i detta hänseende i möjligaste mån förhindras. Såvitt utskottet kan finna, lär det icke kunna ske på annat sätt än att taxeringsmyndigheterna noggrant granska vid taxeringen gjorda avdrag av detta slag. Taxeringsmyndigheterna torde även ha sin uppmärksamhet riktad på sådana avdrag, och myndigheternas praxis är vid tillämpningen mycket restriktiv. Enligt vad för utskottet upplysts eftersträvas jämväl inom näringslivets organisationer att uppnå en begränsning av representationens omfattning.»

På hemställan av bevillningsutskottet lämnade riksdagen motionen utan åtgärd.

Vid 1951 års riksdag framfördes i motionen I: 43 (av herrar Anderberg och Gustaf Karlsson) yrkande om sådan ändring av kommunalskattelagen, att vid avdrag för representationskostnader icke skulle få medräknas utgifter för spritdrycker, tobak o. d. Det syntes motionärerna med mycket starka skäl kunna ifrågasättas, om stat och kommun i form av minskade skatteintäkter skulle bekosta dylika utgifter. I sitt i anledning av motionerna avgivna, av riksdagen godkända betänkande nr 3 uttalade 1951 års bevillningsutskott, att det icke borde ifrågakomma att i kommunalskattelagen införa bestämmelser om att vissa utgifter i samband med representation icke vore avdragsgilla. Det avgörande i detta hänseende borde vara, huruvida utgiften utgjort en nödvändig omkostnad för intäktens förvärvande eller ej. Den stora återhållsamhet, som i praxis visades vid medgivande av avdrag för representationskostnader, torde så långt möjligt utgöra en erforderlig garanti för att kostnader, som i själva verket vore att anse såsom personliga levnadskostnader, icke bleve avdragna vid taxeringen. Utskottet avstyrkte sålunda motionerna. I anledning av att inom utskottet gjorts gällande, att i många fall någon granskning av representationsavdragens skälighet icke kunde komma till stånd beroende på att myndigheterna icke hade vetskap om de gjorda avdragen, anförde utskottet att en teknisk översyn av kommunalskattelagen verkställdes av 1950 års skattelagssakkunniga och att därvid jämväl frågan om avdragsrätten för representationskostnader kunde förväntas komma under **bedömande**.

I de föreliggande motionerna har anförts bl. a., att det ibland ville förefalla, som om ingen affär kunde genomföras utan en eller flera luncher eller middagar. Regelmässigt utövades representation dessutom mot såväl köpare som säljare, och mången anförde till sitt försvar, att han icke kunde underlåta »att bjuda igen», även om det torde höra till de stora sällsyntheterna, att någon uppgåve den åtnjutna förmånen till beskattning. Resultatet bleve, att många skattskyldiga på en omväg finge avdrag för en väsentlig del av sina levnadskostnader utan att taxeringsmyndigheterna hade möjlighet att vidtaga rättelse. Det gällde i många fall avdrag på 10 000 kronor och mera eller mer än genomsnittsinkomsten i landet. Otaliga vore de fall, där beskattningsnämnderna stillatigande nödgades med-

ge avdrag, då representationen verifierades och visat sig bestå i ren lyxkonsumtion, exempelvis lunch på över 100 kronor kuvertet och liknande. Den enda möjligheten syntes vara att helt förbjuda avdrag för representation, varvid detta borde ske för samtliga skattskyldiga, vilket jämväl torde vara principiellt riktigt.

Utskottet. I de förevarande motionerna har yrkats sådana författningsändringar, att vid inkomsttaxeringen avdrag icke skulle medgivas för representationskostnader. Enligt gällande bestämmelser medgives sådant avdrag därest utgifterna kan betraktas såsom en nödvändig omkostnad för vederbörandes förvärvsverksamhet. Vad angår inkomst av rörelse innebär detta att representationskostnader är avdragsgilla om och i den mån de är att anse som driftkostnader. I förvärvskällan inkomst av tjänst erhålles avdrag för representationskostnader i den mån dessa kan anses utgöra kostnader för fullgörande av tjänsten. Då fråga är om statlig tjänst, för vilken utgått särskilt bidrag till representationskostnader, är detta icke underkastat skatteplikt. Vid beräkning av inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet må avdrag göras för representationskostnader, som varit erforderliga för intäktens förvärvande.

Såsom av den ovan lämnade redogörelsen framgår var frågan om en begränsning av avdragsrätten för representationskostnader föremål för behandling vid 1948 och 1951 års riksdagar. 1948 års bevillningsutskott uttalade i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 26 i anledning av väckt motion om en generell skatt å representationskostnader bl. a., att den ifrågavarande avdragsrätten otvivelaktigt medförde en viss risk för missbruk, nämligen så till vida, att även sådana kostnader, som i själva verket vore att anse såsom personliga levnadskostnader, kunde bli avdragna vid taxeringen. Såvitt utskottet kunde finna, vore det icke möjligt att förhindra detta på annat sätt än att taxeringsmyndigheterna noggrant granskade vid taxeringen gjorda avdrag av detta slag. Det påpekades jämväl att myndigheternas praxis vid tillämpningen vore mycket restriktiv. 1951 års bevillningsutskott hade att taga ställning till en motion, vari yrkades en sådan begränsning av avdragsrätten, att avdrag icke skulle få åtnjutas för sådan del av representationskostnader, som avsåge spritdrycker, tobak o. d. Utskottet anslöt sig därvid till vad 1948 års bevillningsutskott uttalat. I sitt betänkande nr 3 anförde utskottet vidare, att det icke syntes böra ifrågakomma att införa bestämmelser om att vissa utgifter i samband med representation icke skulle vara avdragsgilla. Det avgörande måste vara huruvida utgiften utgjort en nödvändig omkostnad för intäktens förvärvande eller ej. Den stora återhållsamhet, som i praxis visades vid medgivande av avdrag för representationskostnader, torde så långt möjligt utgöra erforderlig garanti för att kostnader, som i själva verket vore att anse såsom personliga levnadskostnader, icke bleve avdragna vid taxeringen. Utskottet avstyrkte förty motionen, och vad utskottet anfört godkändes av riksdagen.

Utskottet anser, att vad av riksdagen sålunda tidigare uttalats i denna

fråga alltjämt äger giltighet. Det torde icke kunna bortses från att i vissa fall utövandet av representation kan vara nödvändigt för intäktens förvärvande och att det i dessa fall — med hänsyn till den nuvarande utformningen av avdragsrätten för omkostnader över huvud taget — skulle vara obilligt om icke avdrag finge åtnjutas för representationskostnaderna. Utskottet vill emellertid understryka, att frågan huruvida kostnaderna varit nödvändiga för intäktens förvärvande måste vara en bedömningsfråga i det enskilda fallet samt att, såsom 1951 års bevillningsutskott uttalade, stor återhållsamhet visats i praxis vid medgivande av avdrag i förevarande hänseende. Slutligen får utskottet erinra om att det ifrågavarande spörsmålet förväntas komma under bedömande vid 1950 års skattelagssakkunnigas översyn av kommunalskattelagen. Enligt vad utskottet inhämtat är de sakkunniga för närvarande sysselsatta med frågan om löntagarnas beskattning. Därvid torde i varje fall frågan om avdrag för representationskostnader i förvärvskällan inkomst av tjänst att bliva beaktad.

Med avseende å det anförda avstyrker utskottet bifall till de föreliggande motionerna.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa, att de likalydande motionerna I: 272 av herr Anderberg m. fl. samt II: 372 av herrar Ekdahl och Jönsson i Gälds Köpinge om avskaffande av rätten att vid taxering till skatt åtnjuta avdrag för representation icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 26 februari 1953.

På bevillningsutskottets vägnar:

ADOLV OLSSON.

Närvarande:

från första kammaren: herrar Heüman, Franzon, Spetz, Falk, Ramberg, Söderquist, Einar Eriksson, Werner, Patrick Nilsson och Magnusson; samt

från andra kammaren: herrar Olsson i Gävle, Orgård, Sundström, Sjölin, Olofsson, Jonsson i Skedsbygd, Brandt, Nilsson i Svalöv, Anderson i Sundsvall och Gustafson i Göteborg.

Reservation

av herr *Einar Eriksson*.