Representationskostnader

Några reflexioner av stadsfiskal Eugen Glas

Ingenstädes torde bland skattelagstiftningens utförliga bestämmelser om rätt till avdrag för olika slags kostnader återfinnas några direkta uttalanden, enligt vilka representationskostnader äro avdragsgilla.

I den mån dessa kostnader gå att föra in under någon av skattelagstiftningens subtraktionsbestämmelser, medföra de emellertid givetvis rätt till avdrag från intäkterna.

Ordet "representation" betyder enligt det allmänt brukade uppslagsverket Nordisk familjebok: "föra stat; genom gästfrihet och dyl. ge sin ställning yttre glans". Med denna tolkning omfattar representation tydligen också vad som hör till livsuppehället. Såvitt representationsutgifterna avse sådant, torde de i själva verket vara att hänföra till egentliga levnadskostnader.

Exempel på dylika representationskostnader äro utgifter för måltider, vare sig dessa intagas i hemmet eller å restaurant och oavsett om kostnaderna härför äro relativt låga eller jämförelsevis höga. Detta senare är ju principiellt blott en fråga om högre eller lägre levnadsstandard. Jämväl utgifter för nöjen torde enligt nutida uppfattning vara hänförliga till levnadskostnader. Vad särskilt angår den så ofta förekommande restaurantrepresentationen, torde det vara en allmän uppfattning att i de fall, då restauranten är

---

överskjutande skatt mestadels uppkomme. Vidare kunde varken taxeringsnämnden eller länsstyrelsen utan ingående utredning konstatera, t. ex. huruvida avdrag skett utan att debetsedel inlämnats, fyllnadsinbetalning ägt rum, förhöjt skatteavdrag gjorts eller preliminärskatteavdragen verkställts felaktigt. En nu 10-årig erfarenhet från arbetet med att, sedan källskattereformen genomfördes, eftergranska taxeringsnämndernas arbete visade, att årligen i ett stort antal fall taxeringar åsattes, som vore väsentligt för låga i förhållande till de i deklarationerna redovisade preliminärskattebeloppen. Förevarande mål vore just ett exempel härpå. Tvärtemot häradsrättens mening kunde därför hävdas, att en oriktig uppgift under här föreliggande omständigheter vore ägnad att leda till för låg skatt. Därest häradsrättens uppfattning godtoges, skulle en skattskyldig, som hade betydande extra inkomster vid sidan av sin fasta anställning, kunna göra så, att han medelst förhöjt skatteavdrag erlade preliminär skatt, som svarade mot den verkliga totalinkomsten, varefter han underdeklarerade i visshet om att detta förfarande ej vore åtalbart, ehuru det medverkade till för låg taxering, därest de extra inkomsterna vore av sådant slag att taxeringsnämnden ej erhölle kontrolluppgift å dem."

Utgången i målet torde ur allmän synpunkt kunna betecknas som tillfredsställande.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 16:58:45

av förnämligare slag eller till måltid å restaurant förtäres spritdrycker eller vin, i restaurantbesöket även ingår ett moment av nöje.

Beträffande representation i form av antingen måltider å restaurant resp. i hemmet, eller teaterbesök, utflykter, uppvaktning med dyrbarare fruktkorgar med mera dylikt, synes därför presumtionen böra vara för att med sådan representation sammanhängande kostnader skola betraktas såsom utgifter för livsuppehälle eller nöjen eller, med andra ord, som levnadskostnader.

Enligt 20 § KL äro levnadskostnader icke i och för sig avdragsgilla, och detta vare sig det är fråga om den skattskyldiges egna levnadskostnader eller sådana den skattskyldiges utgifter för bestridandet, helt eller delvis, av annan persons levnadskostnader, som icke ske i form av lön eller naturaförmåner åt anställd, pension eller vissa slags periodiska understöd.

Vid skattelagarnas tillämpning medges emellertid i viss, alls icke obetydlig utsträckning, avdrag även för sådan representation som ovan avses. De stadganden man härvidlag stöder sig på synas vara 20, 22, 29 och 33 §§ KL, enligt vilka omkostnader för intäkternas förvärvande äro avdragsgilla. Att äta och dricka tillsammans med en kund eller en leverantör har i praxis uppenbarligen bedömts såsom något annat än tillfredsställandet av det naturliga behovet av föda och dryck, och detta även i de fall det skett vid lunch- eller middagstid, då ju folk i allmänhet brukar intaga sina huvudmåltider. Tydligen bedömes i praxis icke heller att äta på restaurant i affärssammanhang, trots den alltmer ökade frekvens vari detta sker, såsom förenat med något nöje, hur påkostad måltiden än varit. Icke ens teaterföreställningar i samband med affärsförhandlingar synes i praxis hänföras till nöjen. Ty vad som av utgifterna för dylik representation ansetts böra återföras till beskattning synes i allmänhet endast vara den besparade kostnad för en av taxeringsmyndigheten till obetydligt värde nedräknad *måltid,* som *den avdragsyrkande* anses ha haft. (Inom parentes kan här anmärkas att endast få näringsidkare torde ha sin bokföring så upplagd, att dylika besparade levnadskostnader avdragas från representationskostnaderna och påföras hans eller hans representanters konto. De framkomma därför i praktiken endast undantagsvis genom de förfrågningar som taxeringsmyndigheterna stickprovsvis göra. Är antalet representanter stort, torde för övrigt i en betydande mängd fall påförandet av besparade levnadskostnader för de enskilda representanternas del icke ge någon ytterligare beskattningsbar inkomst.)

Sedvänjan att representera har numera tagit en oerhörd omfattning. Detta kan rimligtvis icke förklaras på annat sätt än att det måste allmänt anses vara nöjsamt att representera respektive att vara föremål för representation förutom det att man härigenom får en del av sina levnadskostnader avdragsgilla respektive betalda av annan person. De skattskyldigas representation torde totaliter draga enorma belopp i kostnader.

På sina håll uppfattas tydligen representationsföreteelsen såsom beroende på något slags konventionellt tvång. Därest så verkligen skall anses vara förhållandet, uppstår frågan, om utgiften, som egentligen ingenting annat är än kostnader för uppehälle eller nöjen, d. v. s. levnadskostnader — i vilken egenskap den icke är avdragsgill — bör på grund av sådant

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 16:58:45

tvång kunna medföra rätt till avdrag. Skulle det spörsmålet ändock besvaras jakande, förefaller den sålunda framtvingade förmånen åtminstone principiellt böra beskattas hos mottagaren (den är ju ej någon gåva utan en intäkt som framkommit i hans näringsverksamhet). Den omständigheten, att någon känner sig tvingad att bjuda på måltider eller nöjen, torde emellertid för hans del ej kunna skatterättsligt förändra utgiftens karaktär till att övergå från ej avdragsgill levnadskostnad till avdragsgill omkostnad. I motsatt fall borde ju nämligen även andra omkostnader, som enligt skattelagstiftningen ej äro avdragsgilla i och för sig, ändock bli detta om den avdragsyrkande av konventionella skäl känt sig tvingad till utgiften.

Bedömes återigen representation såsom en icke framtvingad företeelse, vare sig principiellt eller i det enskilda fallet, torde densamma på ännu en grund vara icke avdragsgill: den förefaller vid sådant förhållande icke vara nödvändig. I såväl doktrin som praxis torde enighet råda därom, att i den mån avdrag för representationskostnader skall medges, kostnaden måste ha varit nödvändig (så Lundevall i senaste kommentar till 20 § KL, även så Geijer m. fl.: "nödvändig" resp. "nö dig" kostnad).

Påståendena att representation i princip är nödvändig te sig för övrigt ganska haltande om man betänker att densamma visar tydliga tendenser att minska vid lågkonjunktur och att öka i händelse av högkonjunktur. Vore representation verkligen någon nödvändig företeelse borde förhållandet i stället vara det motsatta.

Vad beträffar detta krav på att representationskostnaden skall visas ha varit erforderlig, räcker det självfallet icke med den skattskyldiges blotta påstående härom.

Gång efter annan framkastas emellertid i skatteprocessen från de skattskyldigas sida, framförallt inom affärskretsar, att man — såsom det brukar heta — undanber sig något slags förmyndarskap med avseende å nödvändigheten av yrkade omkostnadsavdrag. Sådana uttalanden bero dock uppenbarligen på feltolkning av hithörande lagstadganden. När KL talar om rätt till avdrag, dels i 20 § för alla omkostnader för intäkternas förvärvande (oavsett slaget av förvärvskälla), dels i 22 § för omkostnader (jordbruksfastighet) dels i 29 § för allt som är att anse som driftkostnad (rörelse) och dels i 33 § för samtliga utgifter, vilka äro att anse som kostnader för fullgörande av tjänst, måste det alldeles givet anses ha ålagts taxeringsmyndigheterna och skattedomstolarna att pröva den ifrågakomna utgiftens erforderlighet, såväl överhuvudtaget som till storleken. Det är ju självfallet med tanke bl. a. härpå som beskattningsnämnderna i de folkvalda ledamöternas personer tillförts sakkunskap från olika områden. Och därest principen om likhet inför lagen — i beskattningsrätten ofta kallad principen om en rättvis och likformig taxering — skall upprätthållas också på förevarande område, kan det givetvis icke komma ifråga att anlägga *ett* betraktelsesätt ifråga om de anställdas yrkanden om avdrag för representation och ett annat beträffande affärsvärldens representationsavdrag. Bedömningen härvidlag måste vara en och densamma. För de anställdas del äro som bekant kraven mycket stränga: endast nödvändig representationskostnad är avdragsgill. Vid sådant förhållande måste givetvis även en näringsidkares representationskostnad vi-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 16:58:45

sas ha varit *i lika mån nödvändig* för att berättiga till avdrag.

Med ett dylikt betraktelsesätt torde det emellertid i varje fall ej kunna komma ifråga att medge avdrag för *representation* som utövats *gentemot representanter för statliga och kommunala myndigheter*. Ty dessa åligger såsom en oeftergivlig tjänsteplikt att under tjänstemannaansvar handlägga anbud om försäljning och köp, så att det för det allmänna fördelaktigaste anbudet godtages, detta och inget annat. Representation gentemot dessa det allmännas representanter är därför alls icke nödvändig eller erforderlig. Vad beträffar det myckna talet om att det faller sig så "svårt" för en fri företagare att inte bjuda leverantören eller kunden på restaurant eller dyl. under pågående affärsförhandlingar, må detta äga sin giltighet i vad angår företagarens egna känslor och *hans* behov av att visa sig generös. Detta förhållande lärer dock aldrig kunna göra företeelsen till någon nödvändighet i skattelagstiftningens bemärkelse. Och ifråga om affärsförhandlingar med det allmännas representanter torde ytterligare böra beaktas, att därest förhandlingarna äga rum å annan än de offentliga funktionärernas hemort, dessa alltid torde ha tillerkänts traktamenten av myndigheten efter sedvanliga normer. Pågå affärsförhandlingarna återigen å samma ort som den där de allmänna befattningshavarna äro bosatta, torde dessa vara helt införstådda med att man skils åt vid måltidsdags för att senare åter sammanträffa och fortsätta förhandlingarna. Intet hindrar naturligtvis den private företagaren från att vid dylika affärsförhandlingar visa sig generös (inom gränserna för det tillbörliga) mot det allmännas representanter och bjuda dem på måltider, tobak, vin, sprit etc. Men i dylika fall föreligger alls icke någon nödvändig representation. På sin höjd skulle man möjligen kunna tala om gåva av ett slag som icke kan jämställas med sådana gåvor praxis betraktat såsom avdragsgilla.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 16:58:45