SKATTENYTT

Officiellt organ för Taxeringsnämndsordförandenas Riksförbund

Nr 7/1954 Årgång 4

DISTRIBUTÖR AV
MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTENÄMNDEN

Några reflektioner angående representationskostnader och mutor

Av kammarrättsrådet Nils G. Lindquist

Begreppet representationskostnad kan vid ett ytligt betraktande förefalla tämligen oskyldigt. Det har icke ens ansetts värt ett särskilt omnämnande i skatteförfattningarna bortsett från punkt 7 av anvisningarna till 32 § KL, där det talas om att bidrag till representationskostnader, som är vissa statens tjänstemän anslaget, är skattefritt. Jag har icke forskat efter anledningen till att lagstiftaren underlåtit upptaga representationskostnaden i den eljest rikliga exemplifieringen av avdragsgilla utgifter. Måhända har han velat undvika att väcka en sovande björn. Det må förhålla sig hur det vill med den saken, men björnen är utan tvivel vaken, mycket vaken. Begreppet representationskostnad torde nämligen ha medfört och fortfarande medföra icke oväsentliga besvärligheter för såväl den, som underkastar sig dylik kostnad, som för taxeringsmyndigheter och skattedomstolar. För att icke kunna beskyllas för mannamån vill jag ock medge, att jag icke är främmande för tanken, att den, som utsatts för representationen, kanske icke alltid mår väl av den.

I det följande bortser jag från sådan representation, som utövas av innehavare av viss ställning inom statligt och kommunalt verk i denna hans egenskap, och från därmed jämförlig representation av företagsledare.

Taxeringsmyndigheternas inställning till yrkanden om avdrag för representation torde kunna karakteriseras som restriktiv. Detta torde vara ganska förklarligt med hänsyn till att en tjänsteman av naturliga skäl är ganska främmande och oförstående för den mentalitet, som är förutsättning för att representation överhuvudtaget

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:18

skall kunna förekomma i sådan utsträckning och i sådana former som sker. Det stöter på stora svårigheter att skilja mellan den skattskyldiges privata nöjes- och umgängeskostnader, å ena, samt verkliga representationskostnader, å andra sidan. Tjänstemannen ställer sig därför ofta frågande till, varför vissa kategorier skola tillåtas föra ett dyrbart uteliv med statligt och kommunalt understöd. Detta så mycket mer som ofta icke kan åberopas andra skäl för seden än gammal tradition, som kanske bättre stod i överensstämmelse med tidigare rådande samhällsförhållanden.

Representationen har till ändamål att inleda och bevara affärsförbindelser. Det är klart, att skall det bli affär av mellan säljare och köpare, måste man nå kontakt med varandra. Inom affärsvärlden räcker det tydligen härvidlag icke med presentation utan det skall vara representation. I representation kan inrymmas strängt taget vad som helst mellan förslagsvis att bjuda på en cigarrett och en utlandsresa med maka.

Affärsförbindelsen inledes sålunda genom att någon börjar representera. Under denna representation torde i varje fall under lugnare förhållanden givas tillfälle till presentation ej mindre av den representerande utan även av varan. Genom fortsatt representation ger man injektioner mot befarad minnesförlust hos den, med vilken man genom den första representationen inlett affärsförbindelse. Denne känner sig så småningom förpliktad att bjuda igen och så är karusellen igång. Ju flera kontakter, som knytes desto flera affärer kunna göras och desto flera "representationsförpliktelser" uppkomma. Om detta är kanske ingenting att säga, ehuru man osökt gör sig några frågor. Skall det verkligen vara nödvändigt att tillhandahålla en person mat och dryck, för att han skall kunna göra affärer? Hur gör man affärer med en människa vars mage eller principer icke medger dylikt förfarande? Är en affärsman med klen mage sämre affärsman än en, som står ut med vilka vedermödor som helst vid smörgåsbordet? Skall man avskeda t. ex. en inköpschef, som av en eller annan anledning föredrar att göra upp affärer vid kontorsbordet i stället för smörgåsbordet? Hur är egentligen en sådan person beskaffad, som medvetet utnyttjar möjligheterna att äta, dricka och roa sig på en annan persons bekostnad? Får en affärsman, som icke orkar med att utsättas för representation en mot den inbesparade representationskostnaden svarande rabatt å sina inköp? Är egentligen icke förmånen av fritt nöjesliv, fria utlandsresor m. m. m. m. skattepliktig intäkt? Hur stor fördyring av varan innebär representationen för konsumenten? Hur mycket kostar den stat och kommun? Hur mycket "skenrepresentation" förekommer? Hur drager man gränsen mellan representation och mutor?

Vari ligger felet i att detta system fortfarande kan bestå i sådan utsträckning som sker? Taxeringsmyndigheter och skattedomstolar torde vara fritagna från skuld, ty såvitt jag kan bedöma av tillgängligt material, försöker man efter bästa förstånd hålla avdragen inom rimliga gränser. Inom parentes kan anmärkas, att affärsmännen ytterst sällan uttryckt sin tillfredsställelse med denna norm för bedömningen av avdragsrätten. Taxeringsmyndigheternas kontroll torde emellertid i huvudsak gälla de representationskostnader, som komma tillsynes i de anställdas deklarationer. I de fall kostnaderna belasta något företags konto torde de oftast passera utan anmärkning. Kan man genom

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:18

lagstiftning åstadkomma en rättelse? Det är tänkbart, men de praktiska svårigheterna äro stora. Dels torde vissa former av representation vara klart berättigade och dels torde en vägran av avdragsrätt närmast få till följd att utgifterna, vilket i stor utsträckning sker redan nu, bokföras under andra beteckningar. För att en lagstiftning skulle få någon effekt skulle därför fordras en tidsödande detaljgranskning av företagens räkenskaper. Men nog borde man utan lagstiftning kunna göra slut på t. ex. en sådan löjlighet som lär förekomma vid leverans av fartyg. I sådana sammanhang lär det vara sed, att varvet till något kundens kvinnliga bihang överlämnar ett smycke, vars värde står i viss relation till det levererade fartygets värde. Varvet tager naturligtvis upp kostnaden för smycket bland övriga omkostnader för fartygsbygget, så kunden får själv betala det. Men det gör han antagligen med lätt hjärta, eftersom han får avskriva även denna kostnad som anskaffningskostnad för fartyget.

Hur ställa sig affärsmännen till representationen? Skall man döma av de besvärsmål, som inkomma till Kammarrätten, är det säljaren, som har *skyldighet* att representera, detta lustigt nog även i sådana tider, då köparna slåss om varor. I tider, då det är köparens marknad, måste givetvis då denna skyldighet bli ännu mera markerad. Jag har kursiverat skyldighet, ty i besvärsskrifterna talas ideligen om skyldighet och tvång i detta hänseende. Köparen bör sålunda icke göra sig några illusioner om, att det är för hans vackra ögons skull, säljaren äskar att få stirra in i sagda sinnesorgan vid pärlans svepande. Tvärtom, av dessa besvärsskrifters innehåll att döma, skulle man — om man såge ensidigt på saken — få det intrycket, att köparna i regel äro snyltgäster eller mutkolvar eller en kombination härav. Säljaren däremot är en allvarligt sinnad man, som med tunga steg och sinnet fyllt av vemodiga tankar på hemmets lugna vrå, släpar sig från krog till krog, från revy till revy. Vid litet eftertanke är jag nog för min del böjd att i icke ringa utsträckning fästa tilltro till säljarens beskrivning av sin egen situation. För en någorlunda normalt funtad människa måste det vara ohyggligt att dag efter dag sitta och försöka vara trevlig mot människor, som man hela tiden önskar skola säga tack så mycket och därpå försvinna. Denna uppfattning har vunnit stöd i en liten privat undersökning, som jag företagit inom olika försäljningsbranscher. En av cheferna för ett större grosshandelsföretag, en ung man med mycket god fysik och även i övrigt försedd med egenskaper, som skulle göra honom ägnad att fylla representationsgöromål, förklarade, att han tvingat sig till att slippa allt representationsätande. I ett annat företag tvångskommenderades tjänstemännen att taga hand om gästande kunder. De, som icke kunde undgå skyldigheterna, försökte alltid att få ut vederbörande på lunch "ty då kunde man bli av med honom efter någon timma. Fastnar man för middag skall det i regel bli en revy också och sedan en groggpinne". Det blir synd om dessa, när den nya spritlagstiftningen trätt i kraft. Då slippa de icke undan med lunch längre. En stackars man, bosatt i en stad vid Öresund är det särskilt synd om på somrarna. Då skaffar han telefonvakt på sitt kontor och tillbringar sin tid på den längst ut i havet skjutande klippan på Skånes nordvästra kust. Han vågar icke visa sig på sitt kontor, ty på somrarna komma hans "affärsförbindelser" i horder och vill att han skall

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:18

taga hand om dem och leda deras vacklande steg i Nyhavn.

Av det anförda skulle man kunna få den uppfattningen, att säljaresidan med nöje skulle vilja vara med att leda in affärslivet på sundare banor. Men vill den det? Jag tvivlar. Jag tror nämligen icke, att representationens uppgifter äro begränsade till att inleda och bibehålla affärsförbindelser. Tyvärr torde den ha ännu en uppgift och det är denna tredje uppgift, som gör att man allvarligt reagerar mot företeelsen. Denna tredje uppgift och den torde vara den viktigaste är, att man försöker genom förmåner av olika slag påverka vederbörande att företaga en viss transaktion. Den, som bjuder bäst, säljer mest. Man kan med andra ord icke undgå intrycket, att representationen ofta tager sig uttryck som inom affärslivet måste betecknas såsom osunda eller rent utav illojala och utanför affärslivet såsom otillåtna.

Var går då gränsen mellan tillåten representation och icke tillåten sådan d. v. s. mutor?

Begreppet mutor är ej heller reglerat i skatteförfattningarna. Om det är av samma orsak som beträffande begreppet representationskostnader, vill jag låta vara osagt. Eljest verkar det som en tanke, ty gränsen mellan dessa båda begrepp synes mig ofta nog vara svår att draga. En egen företagare torde dock icke kunna vara objekt för mutor, även om han genom riklig förplägnad förmås tillhandahålla sin kundkrets en sämre vara, än han eventuellt skulle hava gjort utan sådan förplägnad. Om det däremot är fråga om statlig eller kommunal tjänsteman, eller offentliga förtroendemän av olika slag anser jag för min del, att motsatta förhållandet råder. Här bör man helt enkelt icke tala om representation utan man bör nämna saken vid dess rätta namn, nämligen mutor, så snart en person tillhörande nämnda kategorier mottager någon påtaglig förmån av vad slag det vara må av någon, vars angelägenheter han har att handlägga eller besluta om. Det är en så självklar regel, att den icke närmare behöver utvecklas. Samma synpunkt synes enligt min mening böra anläggas även å en i privat tjänst anställd person, som företräder sin huvudman vid inköp eller försäljning. Ej heller han bör rimligen lämna tillfällen till obehörig påverkan vid utövande av sin tjänst. Nå, hur det må vara med detta, obehörig påverkan genom s. k. representation i olika former torde, antagligen oftast beroende på rent oförstånd, förekomma i icke allt för ringa utsträckning i olika sammanhang. Som nyss sagts är denna omkostnad ej direkt reglerad i skatteförfattningarna, men i de fall det kan styrkas, att den varit nödvändig för utgifternas förvärvande borde den väl i princip vara avdragsgill. Men hur skall man ställa sig till ett sådant avdragsyrkande i praktiken? I mera flagranta fall skulle jag kunna tänka mig, att saken skulle kunna ordnas på ett för parterna otillfredsställande sätt genom en hänvändelse till närmaste åklagarmyndighet, i varje fall om man anser styrkt, att utgiften varit nödvändig för intäkternas förvärvande. Tyvärr torde ofta sekretessbestämmelserna lägga hinder i vägen för detta förfarande. Från regeringsrättens praxis har jag antecknat ett intressant fall som jag anser mig böra anföra såsom exempel på vad slags representation jag menar. Jag skall försöka återge det så skonsamt som möjligt och i sådan form, att någon skada för person icke skall kunna uppkomma. Det är några år sedan det hände.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:18

En yrkesmässig utövare av "vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet" hade yrkat avdrag för representationskostnader med visst belopp. Avdragsyrkandet motiverades med att representation varit nödvändig för att erhålla vissa uppdrag avseende kommunala byggnader i flera olika kommuner. Den skattskyldige talar trohjärtat om, att enligt hans mening skulle han icke fått uppdragen utan sin omfattande och dyrbara representation. Tillvägagångssättet var lika i alla tre kommunerna. Jag skall därför nöja mig med att återge en del av vad han säger om det viktigaste uppdraget. Den skattskyldige framhöll bl. a., att om han lyckades erhålla uppdraget skulle det vara av största betydelse för hela hans framtida bana och han hade därför beslutat, att med anlitande av alla till buds stående medel söka få det. Han betonade särskilt att, jag citerar ordagrant, "han icke varit expert på ifrågavarande synnerligen specialbetonade område, varför hans chanser i tävlan med andra inom denna särskilda bransch mera orienterade yrkesmän till en början torde hava varit synnerligen små. Hur han lyckats erhålla uppdraget och vilka medel han begagnat fick vara hans ensak. Det måste emellertid framhållas, att han aldrig skulle ha erhållit uppdraget enbart tack vare sina alsters överlägsenhet framför övriga medtävlares. — — — Han hade inbjudit landstingsmän, riksdagsmän, läkare samt i övrigt olika slag av personer, som kunde tänkas hava något inflytande i detta hänseende. Han hade över huvud taget icke skytt några som helst kostnader när det gällt att hålla sig framme och vinna insteg hos dylika personer." Det anförda torde vara tillfyllest. Den skattskyldige bifogade en detaljerad specifikation över representationsutgifterna, Den upptar middagar, luncher, supéer, teaterbesök, representationssprit, blommor etc. En tydligen mycket inflytelserik och törstig herre går som följetong i denna icke oävna lista. Den 11 juli fick denne person lunch på Operakällaren för 85 kronor, två liter konjak inköptes för 39 kronor 40 öre, innan det blev middag på Hasselbacken för 135 kronor. Den 12 juli fick den skattskyldige i väg honom efter en lunch på Continental för 33 kronor. Men den 21 juli var han tillbaka och då kostade lunchen på Strömsborg 34 kronor, middagen på Operakällaren 63 kronor och bil därifrån 8 kronor 50 öre. Denna visit slutade den 22 juli med lunch på Rosenbad för 24 kronor. Ja detta kan vara nog. Jag kan nöja mig med att tilllägga, att detta hände innan penningvärdet mera påtagligt börjat försämras. Allt nog, prövningsnämnden kringgick spörsmålet genom att uppskatta den skattskyldiges inkomst till visst belopp utan att säga något direkt om avdraget för representationen. Den skattskyldige anförde besvär hos Kammarrätten, som medgav avdrag för ifrågavarande utgifter, i varje fall i huvudsak. Målet fördes upp i regeringsrätten av taxeringsmyndigheterna. Regeringsrätten "fann skäligt att med ändring av Kammarrättens utslag fastställa prövningsnämndens beslut". Detta innebar, att den skattskyldige icke fick avdrag för ifrågavarande kostnader.

Hur ställde sig regeringsrätten då till dessa mutor? Har regeringsrätten menat, att mutor icke äro avdragsgilla omkostnader vid taxering? Jag tror icke det. Jag skulle för min del hellre vilja tolka utslaget så: Regeringsrätten har icke ansett att svenska förtroendemän av de olika slag som det här var fråga om, varit så ruttna, att de låtit sitt omdöme påverkas av den

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:18

skattskyldiges ansträngningar. Hans representation har varit ovidkommande och helt hans egen sak. Denna senare tolkning av utslaget skulle innebära, att regeringsrätten icke ansett att ifrågavarande förtroendemän och befattningshavare låtit muta sig utan endast att de visat dåligt omdöme och att följaktligen den skattskyldiges representationskostnader varit att hänföra till rörelsen ovidkommande utgifter.

Jag medger att denna tolkning är mycket djärv med hänsyn till att den skattskyldige sida upp och sida ner bedyrar motsatsen och till råga på allt åberopar ett av en rådman utfärdat intyg, som verkligen måste betraktas som en raritet. Intyget lyder efter nödvändiga ändringar:

Undertecknad, som väl känner de förhållanden, under vilka N. N. varit verksam under år X får härmed på begäran intyga, att N. N. under sagda år utövat en synnerligen omfattande representation. Denna representation har otvivelaktigt varit av största betydelse för N. N:s möjligheter att erhålla vissa uppdrag, varför enligt intygsgivarens förmenande de belopp, som utgivits i berörda hänseende, måste vara att betrakta som omkostnader i den av N. N. bedrivna rörelsen och ingalunda att hänföra till privata utgifter.

Huruvida sagde rådman är litterat eller illiterat har jag ej undersökt. Man får hoppas det bästa.

Detta fall är kanske tämligen enastående icke endast ur den synpunkten, att den skattskyldige så frankt yrkar på att man skall tro honom, när han gör gällande, att han mutat vederbörande. Det torde dock, efter vad jag nyligen erfarit, på vissa områden förekomma en del snaskigheter. Vederbörande utnyttjar sin ställning till att skaffa sig till exempel fria resor till Stockholm och ett glatt nöjesliv under några dagar på leverantörens bekostnad "för att det är lämpligt, att han såsom den ende, som inom kommunen är expert på detta område, inspekterar det beställda på platsen" etc. etc. Enligt min mening skulle taxeringsmyndigheterna med anlitande av den i det särskilda fallet lämpligaste utvägen snabbt kunna göra slut på dylikt och därmed jämförligt ofog och därigenom i någon mån begränsa området för representation.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:18