



Skatteverkets information om avdrag för utgifter för representation m.m. att tillämpas fr.o.m. beskattningsåret 2004 och fr.o.m. 2005 års taxering

I detta meddelande finns information om de regler som gäller för avdrag för utgifter för representation m.m. att tillämpas fr.o.m. beskattningsåret 2004 och fr.o.m. 2005 års taxering.

1 Inledning

Begreppet representation saknar en bestämd definition i skattelagstiftningen. Utgifter för representation kan avse utgifter för mat, dryck, betjäning, hotellrum, teaterbiljetter och liknande. Det kan också vara fråga om indirekta utgifter för representation såsom utgifter för underhåll och löner samt för andra utgifter avseende t.ex. fastighet eller inventarier som används för representationsändamål.

Representationen kan rikta sig antingen utåt mot den skattskyldiges affärsförbindelser och liknande (extern representation) eller också inåt mot företagets personal i form av bl.a. personalfester (intern representation). I intern representation ingår inte kurser, konferenser och liknande arrangemang.

2 Allmänt om lagstiftningen

Bestämmelserna om avdrag för utgifter för representation finns i 16 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Reglerna gäller inte bara i inkomstslaget näringsverksamhet utan också i inkomstslagen tjänst och kapital (12 kap. 1 § respektive 42 kap. 2 § hänvisar till 16 kap. 2 §).

Förarbetena utgörs av prop. 1999/2000:2, bet. 1999/2000SkU2 och SOU 1997:2. Skillnaden mellan 16 kap. 2 § och motsvarande bestämmelser i punkt 1 tredje stycket av anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen (1928:370), KL, består huvudsakligen i en språklig bearbetning. Av 16 kap. 2 § IL framgår det dock att bestämmelserna även omfattar representation gentemot de anställda (personalvård). Vissa exempel som nämns i KL (stapelavlöpning och

SKV M 2004:4

invigning av mera betydande anläggning för verksamheten) har delvis bedömts som omoderna och inte tagits in i 16 kap. 2 § IL.

Genom lagen (1963:161) om ändrad lydelse av punkt 1 av anvisningarna till 20 § KL infördes regler om avdrag för utgifter för representation i förvärvskälla. Förarbetena utgörs av prop. 1963:96, bet. 1963:BevU40 och SOU 1962:42 (Avdrag för representationskostnader). Reglerna ändrades genom lagen (1980:1077) om ändring i KL och lagen (1986:505) om ändring i KL. Förarbetena till dessa lagändringar finns i prop. 1980/81:68 och bet. 1980/81:SkU18 respektive prop. 1985/86:140 och bet. 1985/86:SkU38.

Vid 1997 års taxering har genom lagen (1995:1625) om ändring i lagen (1995:651) om ändring i KL (prop. 1995/96:109 och bet. 1995/96:SkU20) och lagen (1996:651) om ändring i KL (prop. 1995/96:152 och bet. 1995/96:SkU25) införts nya bestämmelser om avdrag för utgifter för representation. Genom lagändringen slopades också det tidigare förbudet mot avdrag för spritdrycker och vin. Från och med kalenderåret 1997 har genom lagen (1996:1399) om ändring i KL (prop. 1996/97:12 och bet. 1996/97:SkU7) införts nya bestämmelser om avdrag för utgifter för representation vid beräkning av inkomst. Enligt de nya bestämmelserna medges avdrag för måltidsutgifter som avser lunch, middag eller supé inte med större belopp än 90 kr per person, se dock avsnitt 4.1.

3 Omedelbart samband

I 16 kap. 2 § IL anges att utgifter för representation och liknande ändamål skall dras av bara om de har omedelbart samband med näringsverksamheten, såsom då det uteslutande är fråga om att inleda eller upprätthålla affärsförbindelser eller liknande eller då utgifterna avser jubileum eller personalvård. Motsvarande krav på omedelbart samband fanns även i punkt 1 tredje stycket av 3 SKV M 2004:4 anvisningarna till 20 § KL. I prop. 1963:96 s. 51 uttalas att kravet på omedelbart samband mellan representationen och verksamheten är ämnat att markera att avdragsrätten inte omfattar privata levnadskostnader till vilka kan hänföras t.ex. kostnader för sällskapsliv av privat natur, personlig gästfrihet och liknande (jfr RÅ 1976 ref. 155).

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2004:5) anges följande beträffande omedelbart samband.

” För att representation i samband med affärsförhandlingar skall anses ha ett omedelbart samband med verksamheten bör representationen ingå som ett led i förhandlingarna. Representationen bör därvid uttrycka en i dessa sammanhang sedvanlig gästfrihet, t.ex. i form av värdskap vid inledande av affärsförhandlingar, under sådana eller som

en avslutning av förhandlingarna. Försiktighet bör iakttas vid ofta återkommande representation mot en och samma person eller grupp av personer. I sådan representation kan det föreligga inslag av personlig gästfrihet som utesluter avdragsrätt. Vad avser andra personer än de som har en direkt anknytning till affärsförhandlingar bör utgift för sådan representation inte vara avdragsgill.

Även vad avser valet av den ort där representationen utövas bör försiktighet iakttas. Så kan t.ex. representation på annan ort än verksamhetsorten vara ett tecken på att omedelbart samband saknas.

Exempel på situationer där omedelbart samband kan anses föreligga är vidare större jubileer, invigningar, demonstrationer och dylikt där representationen används som ett led i företagets marknadsföring och PR-verksamhet. Om representationen utövas i samband med en skattskyldigs eller en anställds personliga högtidsdag bör dock avdrag inte medges. Således bör avdrag inte medges för utgifter i samband med t.ex. bjudning för affärsvänner i anslutning till skattskyldigs femtioårsdag.”

4 Avdragsram

4.1 Skäligt belopp

I 16 kap. 2 § IL anges bl.a. att avdraget inte får överstiga vad som kan anses skäligt. För utgifter för lunch, middag eller supé får avdraget inte överstiga 90 kr per person och måltid med tillägg för mervärdes-skatt till den del denna inte skall dras av enligt 8 kap. eller återbetalas enligt 10 kap. mervärdesskattelagen (1994:200).

Måltidsutgifterna bör till tillhuvudsaklig del gå åt för att täcka kostnaderna för mat (se bet. 1995/96:SkU20 s. 48 resp. bet. 1996/97 s. 28 till tidigare lagstiftning). Avdragsramen gäller även vid representation gentemot utomnordiska gäster (se prop. 1995/96:152 s. 80 till tidigare lagstiftning). Vid representation som riktar sig inåt mot den skattskyldiges personal (intern representation) får avdrag för måltidsutgifter som avser lunch, middag eller supé medges med samma belopp som vid representation som riktar sig utåt mot den skattskyldiges affärsförbindelser och liknande (extern representation) d v s 90 kr/90 kr plus mervärdesskatt.

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2004:5) anges följande beträffande skäligt belopp.

När representationen avser andra måltidsutgifter än lunch, middag eller supé bör avdrag medges med högst 60 kr per person.

SKV M 2004:4

Skälig avdragsgill utgift t.ex. för teaterbiljett eller, vid extern representation, för greenfee vid golfspel får anses vara högst 180 kr/180 kr plus mervärdesskatt per person.

Avdragsramen bör tillämpas vid varje representationstillfälle för sig. En billig representation vid ett tillfälle bör således inte få kvittas mot representation vid annat tillfälle, där utgiften överstigit avdragsramen.”

4.2 Lyxbetonad representation

Avdrag medges inte till någon del för representation som är att betrakta som lyxbetonad (jfr RÅ 1970 ref. 21 och se prop. 1963:96 s. 51 avseende tidigare lagstiftning).

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2004:5) anges följande beträffande lyxbetonad representation.

” Lyxbetonad representation får anses vara t.ex. särskilt arrangerade jaktutflykter eller fiskeresor och specialarrangerad underhållning samt hållande av lustjakter och lantställen för representationsändamål. Även villor och andra byggnader som helt eller huvudsakligen är avsedda för representationsändamål bör räknas till denna kategori. Undantag kan dock göras för byggnader på orter där bostadsfrågan för besökande affärsförbindelser annars inte kan ordnas på ett tillfredsställande sätt.”

5 Extern representation

5.1 Affärsförhandlingar

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2004:5) anges följande beträffande affärsförhandlingar.

” Till affärsförhandlingar bör räknas, förutom förhandlingar om köp eller försäljning, även andra förhandlingar i och för verksamheten, t.ex. förhandlingar med konsulter och experter av olika slag samt förhandlingar angående kollektivavtal och liknande. För att bedöma avdragsrätten bör det sakna betydelse om förhandlingar vid ett visst tillfälle förs med företrädare för ett enda företag eller med en grupp sådana. Det bör också sakna betydelse för avdragsrätten om inledda förhandlingar resulterar i ett avtal eller om förhandlingarna blir resultatlösa.”

5.2 Representation med PR-syfte

5.2.1 Jubileum, invigning av anläggning m.m.

I 16 kap. 2 § IL anges bl.a. att utgifter som avser jubileum får dras av med skäligt belopp. Av lagrummet framgår också att avdrag för

måltidsutgift i samband med jubileet får medges med högst 90 kr/90 kr plus mervärdesskatt per person.

Av praxis framgår att 50- och 100-årsjubileum är sådana milstolpar i ett företags verksamhet som medför att utgifter för dessa kan vara avdragsgilla (jfr RÅ 1989 not 239, RÅ 1974 A 1349, RÅ 1974 A 1485 och RÅ 1953 Fi 1487). I RÅ 1970 Fi 15 vägrades avdrag för ett företags 10-årsjubileum. Av RÅ 1989 not 239 framgår vidare att avdrag för jubileumskostnader kan medges för anställdas makar.

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2004:5) anges följande beträffande jubileum, invigning av anläggning m.m.

” För att en utgift för jubileum i samband med fest eller liknande skall anses avdragsgill bör jubileet avse en mer betydande milstolpe i företagets verksamhet som 25-, 50-, 75- och 100-årsjubileum osv. Avdrag bör i regel inte medges för utgift för tidigare jubileumsfest än 25-årsjubileum.

I samband med jubileumsfestligheter bör avdrag medges för utgifter som avser företagets huvudsakliga affärsförbindelser liksom för representanter för myndigheter och massmedia.

Utgift för representation i samband med invigning av anläggning bör vara avdragsgill under förutsättning att det är fråga om en anläggning som med hänsyn till företagets storlek och omfattning är att anse som betydande.”

5.2.2 Demonstrationer och visningar

För att göra tekniska nyheter och dylikt kända för t.ex. en bredare allmänhet eller för andra företag, förekommer det att företag som ett led i sin PR-verksamhet bjuder in t.ex. kunder och representanter för massmedia till demonstrationer, visningar och information och i anslutning till detta utövar viss gästfrihet.

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2004:5) anges följande beträffande demonstrationer och visningar.

” Vid PR-verksamhet som exempelvis demonstrationer och visningar kan, om kravet på omedelbart samband mellan representationen och företagets verksamhet är uppfyllt, avdrag medges för utgifter för enklare förtäring med högst 60 kr/60 kr plus mervärdesskatt per person.”

6 Intern representation

6.1 Personalfester och informationsmöten

SKV M 2004:4

Till intern representation räknas bl.a. personalfester och informationsmöten. Det får dock inte vara fråga om sällskapsliv eller gästfrihet av personlig art. Avdragsrätt föreligger i princip oavsett omfattningen av den verksamhet som den skattskyldige bedriver och utan avseende på om representationen vänder sig till en större eller mindre krets. Jfr RÅ 1981 Aa 119 och se prop. 1963:96 s. 51 och SOU 1962:42 s 67 avseende den tidigare lagstiftningen).

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2004:5) anges följande beträffande personalfester och informationsmöten.

” För företagets kringkostnader vid personalfest, t.ex. lokalhyra, utgifter för musikunderhållning eller uppträdande, bör avdrag medges med skäligt belopp dock högst 180 kr/180 kr plus mervärdesskatt per person. Avdrag för utgifter för personalfest bör inte medges för fler än två personalfester per år. Om anställdas familjemedlemmar eller pensionerade befattningshavare inbjuds till personalfest bör avdrag medges även för den andel av utgiften som belöper på dessa personer.”

6.2 Styrelsesammanträde, revision, bolagsstämma m.m.

Jfr RÅ 1980 1:38 och RÅ 1972 Fi 1273.

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2004:5) anges följande beträffande styrelsesammanträde, revision, bolagsstämma m.m.

” Som avdragsgill representationskostnad bör inte räknas utgift för måltider i samband med styrelsesammanträde, revision, bolagsstämma eller föreningsstämma. Avdrag kan dock medges för utgifter för enklare förtäring med högst 60 kr/60 kr plus mervärdesskatt per person.”

7 Representation i form av gåvor

7.1 Reklamgåvor

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2004:5) anges följande beträffande reklamgåvor.

” Med reklamgåvor, för vilka utgiften kan vara avdragsgill, avses artiklar av förhållandevis obetydligt värde, som antingen har direkt anknytning till givarens sortiment eller tillverkning eller utgörs av enklare presentartiklar såsom almanackor eller pennknivar. Gåva av detta slag är ofta försedd med det givande företagets namn eller firmamärke. Gåvan bör, för att anses som reklamgåva, sakna personlig karaktär.”

7.2 Representationsgåvor

SKV M 2004:4

Representationsgåva förekommer i kommersiella sammanhang och lämnas till ett företag eller en representant för detta. Avsikten är att gåvan ska bidra till goda förbindelser mellan företagen. För att en utgift avseende representationsgåva skall anses vara avdragsgill skall det föreligga ett omedelbart samband mellan gåvan och verksamheten. Det kan t.ex. vara fråga om att inleda eller behålla affärsförbindelser. Jfr RÅ 1982 1:9.

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2004:5) anges följande beträffande representationsgåvor.

” Som exempel på representationsgåvor som har ett omedelbart samband med verksamheten kan nämnas att ett leverantörsföretag uppvaktar ett kundföretag med en blomster uppsats eller en bokgåva med anledning av att kundföretaget öppnar en ny filial eller firar ett jubileum. Ett annat exempel är då en skattskyldig i stället för att bjuda på måltid på restaurang i samband med affärsuppgörelse överlämnar en chokladkartong, en fruktkorg eller liknande.

Avdrag för representationsgåva bör medges med skäligt belopp, dock högst 180 kr/180 kr plus mervärdesskatt per person. Avdrag för representationsgåva till affärsförbindelser vid helger eller personliga högtidsdagar bör inte medges. Detsamma gäller för utgifter för kransar eller blommor i samband med dödsfall. Sådana representationsgåvor får som regel anses ha ett alltför stort inslag av personlig generositet för att avdrag skall kunna medges.

7.3 Gåvor till anställda

Vad som sägs ovan under avsnitt 7.1 och 7.2 gäller inte gåva till anställd. I dessa fall hänvisas till Skatteverkets information (RSV M 2003:16) om vissa förmåner att tillämpas vid beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter m.m. för beskattningsåret 2004 och vid 2005 års taxering. ¹⁾

¹⁾ För beskattningsåret 2006 och vid 2007 års taxering se SKV M 2005:28.

8 Utredning

Enligt huvudregeln i 3 kap. 5 § lag (2001:1227) om själv-deklarationer och kontrolluppgifter, LSK, ska den som redovisar intäkter i inkomstslaget näringsverksamhet för varje näringsverksamhet lämna de uppgifter som behövs för taxeringen, t.ex. uppgift om intäkter och kostnader.

SKV M 2004:4

Av 19 kap. 2 § LSK framgår skyldigheten att i skäligen omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller på annat lämpligt sätt se till att det finns underlag för att fullgöra uppgiftsskyldigheten och för kontroll av den.

I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2004:5) anges följande beträffande utredning.

” Den skattskyldige bör genom anteckning på restaurangnota eller liknande verifikat som utvisar representationsutgifternas storlek, kunna visa sambandet mellan de personer som deltar i representationen och den skattskyldiges förvärvsverksamhet. Detta kan ske genom att på verifikat antecknas uppgift om datum för representationen, namn, yrke eller funktion i företaget avseende samtliga personer mot vilka representationen utövas och det eller de företag som de företräder samt syftet med representationen. Uppgift på verifikat bör antecknas på varaktigt sätt.

I fråga om avdrag för utgifter för representation i hemmet bör motsvarande uppgifter antecknas för varje representationstillfälle.

Om avdrag yrkas för representation i hemmet eller i skattskyldigs verksamhetslokal bör en skälighetsbedömning göras av avdragets storlek med utgångspunkt i lämnad utredning.

9 Mervärdesskatt

Rätten till avdrag för ingående moms som hänför sig till utgifter för representation är anpassade till vad som gäller vid inkomsttaxeringen. Den som är skattskyldig till mervärdesskatt eller har rätt till återbetalning av mervärdesskatt är därför med nedan angivna begränsningar berättigad till avdrag för ingående mervärdesskatt som belöper på utgifter för representation och liknande ändamål. Enligt 8 kap. 9 § första stycket 2 mervärdesskattelagen (1994:200) får avdrag inte göras för sådan ingående skatt som hänför sig till utgifter för representation och liknande ändamål för vilka den skattskyldige inte har rätt att göra avdrag vid inkomsttaxeringen enligt 16 kap. 2 § IL. Således medges avdrag för ingående mervärdesskatt endast i den mån mervärdesskatt belöper på utgifter för representation eller liknande ändamål som ligger inom ramen för vad som är avdragsgillt enligt nämnda bestämmelse.