Stockholms läns landsting

Landstingsrådsberedningen

SKRIVELSE
2016-04-06

LS 2016-0345

Landstingsstyrelsen

Yttrande över promemorian Avdragsrätt vid representation

Föredragande landstingsråd: Torbjörn Rosdahl

Ärendebeskrivning

Finansdepartementet har berett Stockholms läns landsting tillfälle att lämna synpunkter på promemorian Avdragsrätt vid representation.

Förslag till beslut

Landstingsrådsberedningen föreslår landstingsstyrelsen besluta

att överlämna yttrande till Finansdepartementet över promemorian Avdragsrätt vid representation enligt landstingsdirektörens förslag till yttrande

att omedelbart justera beslutet.

Landstingsrådsberedningens motivering

Skatteverket har i hemställan till Finansdepartementet föreslagit ändringar av avdragsrätten för ingående mervärdeskatt som avser representation samt slopande av avdragsrätten för representation vid inkomstbeskattning.

Förslaget syftar bl.a. till att få mervärdeskatteregler som är förenliga med EU-rätten och till att förenkla tillämpningen.

Av promemorian framgår det att förslaget totalt sett kommer att generera ökade skatteintäkter med ca 1 miljard årligen för statskassan.

Av finansdepartementets promemoria beskrivs under rubriken konsekvenser av förslagen, offentligfinansiella effekter, effekter för företagen, effekter för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna, kommuner och landsting samt jämställdhet mellan män och kvinnor.

Någon sammanvägd effekt för berörda näringsgrenar, såsom restaurang och hotell, beaktande alla de av regeringen under senare tid beslutade åtgärder som exempelvis höjd arbetsgivaravgift för unga, finns dock inte beskrivna.

Det är viktigt vid allt företagande, att regelverk är entydiga, förutsägbara och långsiktiga något som tenderar att allt mer urholkas i de förslag som presenteras av regeringen.

Beslutsunderlag

Landstingsdirektörens tjänsteutlåtande den 22 mars 2016
Förslag till yttrande
Promemorian Avdragsrätt vid representation

Torbjörn Rosdahl

Carl Rydingstam

Landstingsstyrelsens förvaltning
SLL Juridik och upphandling

TJÄNSTEUTLÅTANDE
2016-03-22

LS 2016-0345

Handläggare:
Johan Johansson

Ankom
Stockholms läns landsting
2016 -03- 22
Dnr LS 2016-0345
Rotel I

Landstingsstyrelsen

Yttrande över promemorian Avdragsrätt vid representation

Ärendebeskrivning

Finansdepartementet har berett Stockholms läns landsting tillfälle att lämna synpunkter på promemorian Avdragsrätt vid representation.

Beslutsunderlag

Landstingsdirektörens tjänsteutlåtande den 22 mars 2016
Förslag till yttrande
Promemorian Avdragsrätt vid representation

Förslag till beslut

Landstingsstyrelsen föreslås besluta

att överlämna yttrande till Finansdepartementet över promemorian Avdragsrätt vid representation enligt landstingsdirektörens förslag till yttrande.

Förvaltningens förslag och motivering

Sammanfattning
I promemorian föreslås ändringar av avdragsrätten för representation vid måltider och förtäring. Avseende mervärdesskatt föreslås att avdraget högst får uppgå till mervärdesskatten på 300 kronor per person och tillfälle. Vid inkomstbeskattningen föreslås att avdragsrätten slopas för representationsutgifter, utom för enklare förtäring av mindre värde. Förvaltningen tillstryker utredningens förslag.

Bakgrund
Skatteverket har i hemställan till Finansdepartementet föreslagit ändringar av avdragsrätten för ingående mervärdesskatt som avser representation samt slopande av avdragsrätten för representation vid inkomstbeskattning. Förslaget syftar bl.a. till att få mervärdesskatteregler som är förenliga med

EU-rätten och till att förenkla tillämpningen. I nuläget finns ett flertal olika beloppsgränser som kan bli aktuella vid avdrag för representation.

Överväganden
Förvaltningen delar utredningens bedömning att föreslagna ändringar kommer att leda till mer enkla och överskådliga regler avseende representationsavdrag.

Yttrandet har utarbetats i samråd med SLL Styrning och ekonomi.

Ekonomiska konsekvenser av förslagen i promemorian
Förslaget som föreslås i promemorian bedöms få relativt små ekonomiska konsekvenser för landstinget.

Landstinget omfattas inte av inkomstskattelagen och berörs inte av förslaget. För landstingets bolag får de föreslagna förändringarna en skattemässig påverkan endast om bolagen redovisar skattemässiga överskott.

Föreslagna förändringar inom mervärdesskattelagen påverkar landstinget och de bolag som bedriver momspliktig verksamhet positivt, då underlaget för avdrag för ingående moms ökar från 90 kronor till 300 kronor.

Ekonomiska konsekvenser av beslutet

Beslutet att avge yttrande har inga ekonomiska konsekvenser.

Miljökonsekvenser av beslutet

I enlighet med landstingets Miljöpolitiska program 2012-2016 har hänsyn till miljön beaktats och slutsatsen är att det inte är relevant med en miljökonsekvensbedömning i detta ärende.

Toivo Heinsoo
Landstingsdirektör

Anne Rundquist
Chefsjurist

Landstingsstyrelsens

YTTRANDE
2016-04-12

LS 2016-0345

Finansdepartementet
Fi2016/00776/S2

Yttrande över promemorian Avdragsrätt vid representation

Sammanfattningsvis anför landstinget följande som svar på remissen

- Stockholms läns landsting (nedan landstinget) välkomnar enklare och mer överskådliga regler avseende representationsavdrag.
- Landstinget delar utredningens bedömning att föreslagna ändringar kommer leda till enklare och mer överskådliga regler avseende representationsavdrag.
- Landstinget tillstryker utredningens förslag.

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen

Avdragsrätt vid representation

Januari 2016

Promemorians huvudsakliga innehåll

I promemorian föreslås ändringar av rätten till avdrag för representation vid måltider och annan förtäring. Förslagen avser både mervärdesskatt och inkomstskatt. Avseende mervärdesskatt föreslås att avdraget högst får uppgå till mervärdesskatten på 300 kronor per person och tillfälle. Vid inkomstbeskattningen föreslås att avdragsrätten slopas för representationsutgifter som avser lunch, middag, supé eller annan förtäring, utom för enklare förtäring av mindre värde. Förslagen syftar bl.a. till att få mervärdesskatteregler som är förenliga med EU-rätten och till att förenkla tillämpningen. I nuläget finns ett flertal olika beloppsgränser som kan bli aktuella vid avdrag för representation.

Innehållsförteckning

1 Lagtext 4
1.1 Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200) 4
1.2 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) 5
2 Avdragsrätt vid representation 6
2.1 Bakgrund 6
2.2 Gällande rätt 6
2.2.1 EU-rätt 6
2.2.2 Svensk rätt 7
2.3 Tidigare beloppsgränser 7
2.4 Skatteverkets ställningstaganden 8
2.5 Skatteverkets hemställan 10
2.6 Förändrad avdragsrätt vid utgifter för representation 10
2.6.1 Mervärdesskatt 10
2.6.2 Inkomstskatt 14
3 Konsekvenser av förslagen 16
4 Författningskommentar 19
4.1 Förslaget till lag om ändring i mervärdeskattelagen (1994:200) 19
4.2 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) 20

1 Lagtext

1.1 Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 9 § mervärdesskattelagen (1994:200)[1] ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*

8 kap.

9 §[2]

Avdrag får inte göras för sådan ingående skatt som hänför sig till

1. stadigvarande bostad om inte annat följer av 10 §,
2. utgifter för representation och liknande ändamål för vilka den skattskyldige inte har rätt att göra avdrag vid inkomstbeskattningen enligt 16 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229),
3. förvärv av varor för försäljning från fartyg i de fall som avses i 5 kap. 3 a § tredje stycket, eller
4. kostnader vid uttag av tjänst där beskattningsunderlaget beräknats enligt 7 kap. 5 § andra stycket. I 9 a kap. 13 § och 9 b kap. 3 § finns ytterligare begränsningar av rätten till avdrag för ingående skatt.

Första stycket 2 gäller inte utgifter som avser måltider eller liknande förtäring, om

1. avdraget högst uppgår till den ingående skatten på 300 kronor per person och tillfälle,

2. utgifterna inte överstiger vad som kan anses skäligt, och

3. utgifterna har ett sådant omedelbart samband med verksamheten som avses i 16 kap. 2 § inkomstskattelagen.

I 9 a kap. 13 § och 9 b kap. 3 § finns ytterligare begränsningar av rätten till avdrag för ingående skatt.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2017.
2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande om rätten till avdrag inträtt före ikraftträdandet.

[1] Lagen omtryckt 2000:500.
[2] Senaste lydelse 2011:1253.

1.2 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs att 16 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229)[1] ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
16 kap.	
2 §[2]	
Utgifter för representation och liknande ändamål ska 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. Avdraget får inte överstiga vad som kan anses skäligt. *För utgifter för lunch, middag eller supé får avdraget inte överstiga 90 kronor per person och måltid med tillägg för mervärdesskatt till den del denna inte ska dras av enligt 8 kap. eller återbetalas enligt 10 kap. mervärdesskattelagen (1994:200).*	Utgifter för representation och liknande ändamål ska 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. Avdraget får inte överstiga vad som kan anses skäligt. *Utgifter för förtäring ska dock bara dras av om det är fråga om förfriskningar och annan enklare förtäring som inte kan anses som måltid och som är av mindre värde.*

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2017 och tillämpas första gången för beskattningsår som påbörjas efter den 31 december 2016.
2. Bestämmelsen i 16 kap. 2 § i dess äldre lydelse gäller fortfarande för beskattningsår som påbörjats före ikraftträdandet.

[1] Lagen omtryckt 2008:803.
[2] Senaste lydelse 2007:1419.

2 Avdragsrätt vid representation

2.1 Bakgrund

Enligt mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, är avdragsrätten begränsad vid utgifter för representation och liknande ändamål. Avdrag för ingående mervärdesskatt på sådana utgifter får inte göras i andra fall än när utgifterna får dras av vid inkomstbeskattningen. Enligt inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, får avdrag för lunch, middag eller supé göras med högst 90 kronor.

Vid det svenska inträdet i EU tillämpades andra och högre beloppsgränser avseende avdrag för mervärdesskatt på måltider för representation, t.ex. vid restaurangbesök. Högre beloppsgränser tillämpades också vid avdrag för mervärdesskatt som avser utgifter för enklare förtäring i samband med demonstrationer och visningar.

Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet) innebär att Sverige får behålla de avdragsbegränsningar som fanns vid EU-inträdet. En sådan avdragsbegränsning får dock inte utökas (EU-domstolens dom Metropol och Stadler, C-409/99, EU:C:2002:2, punkt 46). Mot bakgrund av detta och med beaktande av Kammarrätten i Göteborgs dom den 20 september 2013 (mål nr 24-12) har Skatteverket ansett att avdragsbegränsningen för representationsmåltider har utökats i förhållande till vad som gällde vid Sveriges EU-inträde. De högre beloppsgränser som har funnits vid men även efter EU-inträdet får därför användas vid beräkning av avdrag för ingående mervärdesskatt som avser representationsmåltider och förtäring i samband med demonstrationer och visningar (Skatteverkets ställningstaganden den 19 juni 2014, dnr 131 222261-14/111, 131 222261-14/111 och 131 222275-14/111). Eftersom beloppsgränserna för mervärdesskatten har förändrats vid olika tillfällen medför Skatteverkets ställningstaganden att olika beloppsgränser tillämpas i olika situationer. Beloppsgränserna för mervärdesskatten blir också andra än den som gäller vid inkomstbeskattningen (90 kronor exklusive mervärdesskatt).

Skatteverket har i en hemställan till Finansdepartementet föreslagit ändringar av avdragsrätten för ingående mervärdesskatt som avser representation samt slopande av avdragsrätten för representation vid inkomstbeskattningen (dnr Fi2015/01362/S2).

2.2 Gällande rätt

2.2.1 EU-rätt

Mervärdesskattedirektivet innehåller inte några harmoniserade avdragsbegränsningar. För närvarande finns således ingen regel med uppräkning av kostnader som är undantagna från avdragsrätten (EU-domstolens dom Danfoss och AstraZeneca, C-371/07, EU:C:2008:711, punkterna 5 och 29). Medlemsstaterna i unionen får i stället behålla de nationella avdragsbegränsningar som gällde den 1 januari 1979, till dess

Europeiska rådet på kommissionens förslag enhälligt beslutar om EU-gemensamma förbud. Stater som har anslutit sig till unionen efter den tidpunkten får i stället behålla de avdragsbegränsingar som gällde vid deras anslutning (artikel 176 i mervärdesskattedirektivet).

Av EU-domstolens rättspraxis framgår att ändringar i sådana avdragsbegränsningar som är tillåtna enligt artikel 176 godtas om de medför att medlemsstaten minskar tillämpningsområdet för en avdragsbegränsning. Domstolen har även fastslagit att utvidgningar av tillämpningsområdet för sådana begränsningar inte är tillåtna (jfr Danfoss och AstraZeneca, punkterna 32–34). Vid den bedömningen tas även hänsyn till administrativa rättsakter, vilket t.ex. omfattar förvaltningspraxis som utvecklats av offentliga myndigheter (jfr Danfoss AstraZeneca, punkterna 42 och 43).

2.2.2 Svensk rätt

Den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet till mervärdesskatt får göra avdrag för ingående mervärdesskatt som hänför sig till förvärv eller import i verksamheten (8 kap. 3 § första stycket ML). Avdrag får inte göras för ingående skatt som hänför sig till utgifter för representation och liknande ändamål för vilka den skattskyldige inte har rätt att göra avdrag vid inkomstbeskattningen (8 kap. 9 § första stycket 2 ML).

Enligt 16 kap. 2 § IL får utgifter för representation och liknande ändamål 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. Avdraget får inte överstiga vad som kan anses skäligt. För utgifter för lunch, middag eller supé får avdraget inte överstiga 90 kronor per person och måltid med tillägg för mervärdesskatt till den del denna inte ska dras av enligt 8 kap. eller återbetalas enligt 10 kap. ML. Den faktiska utgiften kan vara större, men i den delen får avdrag alltså inte göras. Bestämmelsen om avdrag för representation (16 kap. 2 § IL), tillämpas även i inkomstslagen tjänst och kapital (12 kap. 1 § respektive 42 kap. 2 § IL).

2.3 Tidigare beloppsgränser

Redan vid Sveriges anslutning till EU gällde att avdrag inte fick göras för mervärdesskatt som avsåg utgifter för representation och liknande ändamål som inte var avdragsgilla vid inkomstbeskattningen.

Den 1 januari 1995 gällde enligt dåvarande kommunalskattelagen (1928:370), förkortad KL, att utgifter för representation och liknande ändamål var omkostnader i en s.k. förvärvskälla (dvs. någon del av verksamheten) endast om de hade ett omedelbart samband med verksamheten, såsom då fråga uteslutande var om att inleda eller behålla affärsförbindelser och liknande eller då utgifterna avsåg jubileum för företaget, invigning av mera betydande anläggning för verksamheten eller jämförbara händelser eller då utgifterna var att hänföra till

personalvård. Avdrag medgavs inte med större belopp än vad som kunde anses som skäligt och inte i något fall för spritdrycker och vin. Avdrag för måltidsutgifter medgavs normalt inte med större belopp än vad som motsvarade skäliga utgifter för lunch (punkt 1, tredje stycket i anvisningarna till 20 § KL i dess lydelse fram till den 1 januari 1996).

Enligt dåvarande Riksskatteverkets (RSV) rekommendationer medgavs avdrag för representation utanför hemmet i form av lunch, middag eller supé som ägde rum under kalenderåret 1995 med högst 300 kronor exklusive mervärdesskatt per person och måltid (RSV S 1994:11). För fullt avdrag vid intern representation borde kostnaden endast avse enklare former av traktering och i vart fall inte överstiga två tredjedelar av den nämnda beloppsgränsen (RSV Dt 1991:20). Därmed borde kostnaden vid intern representation inte överstiga 200 kronor per person och tillfälle.

Vidare angavs att avdrag för kostnaden borde medges vid förtäring av enklare slag i samband med demonstration eller visning. Om demonstrationen eller visningen riktade sig mot en grupp av företag eller yrkesutövare, vilkas inställning till företagets produkter eller tjänster var av ekonomisk betydelse för företaget, kunde avdrag medges med högst det belopp som rymdes inom den prisram som fastställdes i särskilda rekommendationer (RSV Dt 1991:20). Som tidigare nämnts var den beloppsgränsen 300 kronor per person för 1995.

Från och med den 1 januari 1996 infördes ett bestämt belopp för måltidsutgifter i lagtexten. Avdrag för måltidsutgifter som avsåg lunch, middag eller supé medgavs då med högst 180 kronor exklusive mervärdesskatt per person (punkt 1, tredje stycket i anvisningarna till 20 § KL i dess lydelse fram till den 1 januari 1997).

I de rekommendationer som gällde för 1996 angavs att för demonstrationer och visningar kunde avdrag medges för utgifter för enklare förtäring med högst en tredjedel av 180 kronor, dvs. 60 kronor, per person och tillfälle (RSV S 1996:11).

Från och med den 1 januari 1997 sänktes beloppsgränsen för avdrag avseende lunch, middag eller supé till 90 kronor per person (punkt 1, tredje stycket i anvisningarna till 20 § KL i dess lydelse fram till den 1 januari 2000 och därefter 16 kap. 2 § IL). Enligt det nu gällande allmänna rådet får, om sambandskravet är uppfyllt, avdrag göras med högst 60 kronor per person och tillfälle för utgifter för enklare förtäring vid PR-verksamhet som exempelvis demonstrationer och visningar (SKV A 2004:5).

2.4 Skatteverkets ställningstaganden

Skatteverket har som tidigare nämnts behandlat beloppsgränserna för avdrag för mervärdesskatt vid representation i tre ställningstaganden den 19 juni 2014 (dnr 131 222261-14/111, 131 222261-14/111 och 131 222275-14/111). Av dessa framgår att Skatteverket anser att mervärdesskattelagens nuvarande avdragsbegränsning för representation inte ska tillämpas när det gäller utgifter för lunch, middag eller supé samt utgifter i samband med demonstrationer och visningar, i den mån

avdragsbegränsningen innebär en inskränkning av avdragsrätten i förhållande till vad som har gällt vid någon tidpunkt sedan den 1 januari 1995 och samtidigt är i strid med artikel 176 mervärdesskattedirektivet. Skatteverkets uppfattning innebär att om kostnaden kan hänföras till en verksamhet som medför skattskyldighet enligt mervärdesskattelagen, får avdraget för mervärdesskatt beräknas på ett underlag som högst motsvarar de beloppsgränser som gällde vid inkomstbeskattningen under 1995 eller 1996.

Skatteverkets ställningstaganden innebär att avdrag för mervärdeskatt för lunch, middag eller supé får göras enligt något av följande alternativ.

Alternativ 1

Vid måltidsutgifter i samband med extern representation får avdrag göras för den mervärdesskatt som avser en utgift om högst 300 kronor exklusive mervärdesskatt. Starköl får ingå i beloppet, men inte vin eller sprit. Vid intern representation är underlaget för avdraget i stället högst 200 kronor exklusive mervärdesskatt.

Alternativ 2

Vid måltidsutgifter får avdrag göras för den mervärdesskatt som avser en utgift om högst 180 kronor exklusive mervärdesskatt. I beloppet får såväl starköl som vin och sprit ingå. Beloppet 180 kronor får användas oavsett om det gäller extern eller intern representation.

Avdraget för mervärdesskatt avseende förtäring i samband med demonstrationer och visningar får i vissa situationer också beräknas på en utgift som är högst 300 kronor per person i stället för 60 kronor som tidigare utgjorde beloppsgränsen i dessa situationer.

Beloppsgränsen för representationsmåltider vid inkomstbeskattningen förändras inte genom Skatteverkets ställningstaganden om avdrag för mervärdesskatt. Enligt vad som följer av 16 kap. 2 § IL får avdraget för utgifter för lunch, middag eller supé således inte överstiga 90 kronor per person och måltid.

De ändrade beloppsgränserna för mervärdesskatt får enligt Skatteverket också tillämpas när kommuner, landsting och kommunalförbund (fortsättningsvis kommuner) representerar, i den mån de har rätt till avdrag eller återbetalning enligt mervärdesskattelagen. Kommuner kan dock också ha rätt till ersättning för mervärdesskatt som inte får dras av enligt mervärdesskattelagen. Denna rätt regleras i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund. Vid tillämpning av 4 § i den lagen anser Skatteverket att avdragsrätten vid måltidsutgifter för representation fortfarande är begränsad till mervärdesskatten på högst 90 kronor.

2.5 Skatteverkets hemställan

Skatteverket föreslår i en hemställan den 9 mars 2015 till Finansdepartementet (dnr Fi2015/01362/S2) att mervärdesskattelagen ändras så att avdrag för ingående skatt som hänför sig till utgifter för representation bara får göras om det är skäligt och inte i något fall med ett högre belopp än den mervärdesskatt som belöper på 500 kronor exklusive mervärdesskatt per person och tillfälle eller per gåva. Beloppet bör enligt Skatteverket omfatta alla slags kostnader (mat, alkoholhaltiga och icke alkoholhaltiga drycker, teaterbiljetter, lokalhyror etc.).

Vad gäller inkomstskatt föreslår Skatteverket att avdragsrätten för utgifter för representation slopas helt.

Slutligen föreslås att samma begränsning för utgifter för representation ska gälla vid utbetalning av ersättning enligt lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund som vid beräkning av avdrag för ingående skatt enligt mervärdesskattelagen.

Skatteverkets syfte med förslagen är att få en reglering som överensstämmer med EU-rätten och som samtidigt är enkel att tillämpa.

2.6 Förändrad avdragsrätt vid utgifter för representation

2.6.1 Mervärdesskatt

Förslag: Vid representation får avdraget för mervärdesskatt som avser måltider eller liknande förtäring högst uppgå till mervärdesskatten på 300 kronor per person och tillfälle.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2017.

Skälen för förslaget

Behovet av ändrad reglering

Mervärdesskattelagens bestämmelse om avdragsrätt för mervärdesskatt som avser representation är kopplad till de regler som gäller för avdrag för utgifter vid representation enligt inkomstskattelagen. I den lagen begränsas storleken på avdraget för lunch, middag eller supé till högst 90 kronor per person och måltid, även om den faktiska utgiften skulle vara högre. Den beloppsgränsen gäller sedan den 1 januari 1997. Sett över tid har dock olika beloppsgränser gällt för utgifter som avser representationsmåltider. De beloppsgränser som har tillämpats har framgått av lagstiftningen eller av Riksskatteverkets rekommendationer. Ett exempel på en högre beloppsgräns är att avdrag för mervärdesskatt vid måltidsutgifter i samband med extern representation har fått göras baserat på en utgift om högst 300 kronor exklusive mervärdesskatt under 1995. Då kunde underlaget för avdraget alltså vara högre än nuvarande 90 kronor per person och måltid.

Mot bakgrund av de förändringar som har gjorts under åren har frågan uppkommit om avdraget för ingående skatt har förändrats på ett sätt som

inte är förenligt med EU-rätten. Som framgått ovan tillåter EU-rätten inte att i och för sig tillåtna nationella avdragsbegränsningar utvidgas, dvs. att avdragsrätten inskränks. Om inskränkningen beror på lagstiftning eller myndighetspraxis saknar betydelse. En minskning av underlaget för avdrag vid representationsmåltider medför samtidigt en minskad avdragsrätt för ingående skatt. En sådan utvidgning av avdragsbegränsningen är inte tillåten enligt mervärdesskattedirektivet. Som framgår av avsnitt 2.4 har Skatteverket därför ansett att högre beloppsgränser än de 90 kronor som gäller vid inkomstsbeskattningen får tillämpas för att avgöra vad som kan anses vara ett skäligt avdrag för mervärdesskatt vid representationsmåltider.

Den nuvarande regleringen i mervärdesskattelagen ger intrycket att avdragsrätten fortfarande är begränsad till mervärdesskatten på 90 kronor, vilket gör att lagstiftningen behöver ändras.

Den nuvarande tillämpningen, såsom den beskrivs i Skatteverkets ställningstaganden, innebär att olika beloppsgränser kan gälla för representationsmåltider i olika situationer. Beloppsgränserna blir t.ex. olika beroende på om det är extern eller intern representation. Det blir också en annan beloppsgräns för en måltid med starköl än en måltid med vin. Kommunerna skulle vidare kunna få olika beloppsgränser beroende på verksamhetens mervärdesskatterättsliga karaktär. Vid representationsmåltider gäller dessutom andra beloppsgränser för mervärdesskatt än den som gäller vid inkomstbeskattningen. Beloppsgränsen för avdrag vid inkomstbeskattningen är fortfarande 90 kronor och den gränsen behöver inte ändras av några EU-rättsliga skäl. Ett företag kan därför behöva förhålla sig till två beloppsgränser avseende en och samma utgift. En sådan ordning är svåröverskådlig och svårtillämpad samt försvårar den praktiska hanteringen. Det finns därför skäl att ändra reglerna om avdragsrätt vid representation för måltider, även i syfte att förenkla tillämpningen och få ett tydligare och mer överskådligt regelverk.

Den närmare utformningen av mervärdesskattelagens avdragsbegränsning.

En ändring av mervärdesskattelagens bestämmelse får med hänsyn till artikel 176 i mervärdesskattedirektivet inte medföra att beloppsgränserna för mervärdesskatt sänks, dvs. att rätten till avdrag för mervärdesskatt inskränks. Det begränsar möjligheterna att jämna ut nivåerna så att en utjämning av beloppsgränserna för avdraget enbart kan ske genom att gränserna höjs. En utjämning av beloppsgränserna för mervärdesskatt innebär i så fall att företagen får en utvidgad avdragsrätt för mervärdesskatt som avser representation. Även praktiska frågor kan behöva beaktas vid utformningen av en ändrad lagstiftning. Genom Skatteverkets ställningstaganden har avdragsrätten för mervärdesskatt förändrats för utgifter som avser representationsmåltider och förtäring i samband med demonstrationer och visningar. Olika beloppsgränser tillämpas beroende på omständigheterna, t.ex. beroende på om det gäller intern eller extern representation. För andra former av representation har avdragsrätten inte förändrats. Det saknas därför EU-rättsliga skäl att förändra rätten till avdrag för mervärdesskatt när det handlar om andra

former av representation än sådan som avser måltider och enklare förtäring.

Skatteverkets har i sin hemställan två förslag. Det ena rör avdraget för mervärdesskatt och det andra rör avdragsrätten vid inkomstsbeskattningen. När det gäller mervärdesskatten föreslår Skatteverket att det ska införas en beloppsgräns som ska avse alla former av representation. Beloppsgränsen skulle därmed gälla även vid andra utgifter än måltider, t.ex. utgifter för greenfee, biljetter till idrottsevenemang och representationsgåvor. Skatteverkets förslag innebär att det inte i något fall får göras avdrag för ingående skatt som hänför sig till utgifter för representation med ett högre belopp än den mervärdesskatt som belöper på 500 kronor exklusive mervärdesskatt per person och tillfälle eller per gåva.

En enda beloppsgräns som gäller för alla former av representation har den fördelen att det blir mer överskådligt än om det finns olika beloppsgränser för olika representationsformer. Det blir också enklare jämfört med den hantering av mervärdesskatteavdrag vid representationsmåltider som följer av Skatteverkets ställningstaganden.

När det kommer till inkomstbeskattningen så föreslår Skatteverket att avdragsrätten för utgifter som avser representation ska slopas helt. En ändrad beloppsgräns för mervärdesskatt behöver fungera tillsammans med inkomstskattelagens regler för att kunna hanteras praktiskt. En situation med olika beloppsgränser för en och samma utgift blir svåröverskådlig och svår att tillämpa. I någon mån undviks detta om beloppsgränsen i ett av de två aktuella regelverken sätts till 0 kronor, dvs. ett totalt avdragsförbud införs. Ett totalt slopande av avdragsrätt för alla former av representation vid inkomstbeskattningen kan dock ge upphov till nya gränsdragningsproblem och praktiska problem. Mot den bakgrunden föreslås, som framgår i det följande avsnittet 2.6.2, inte någon helt slopad avdragsrätt för alla former av representation vid inkomstbeskattningen. I stället föreslås endast ändringar av representationsavdraget vid all slags förtäring (ät- eller drickbart). Det bildar utgångspunkten för de överväganden som i det följande görs angående en förändrad utformning av avdragsrätten för mervärdesskatt.

Vid inkomstbeskattningen föreslås således att avdragsrätten för alla typer av representation blir oförändrad, utom när det gäller utgifter för förtäring. Det är också för förtäring som den svenska regleringen av avdraget för mervärdesskatt inte står i överensstämmelse med EU-rätten. Med hänsyn till de mindre omfattande ändringar som föreslås beträffande avdraget vid inkomstsbeskattningen är det inte lämpligt att för mervärdesskattens del ha en beloppsgräns på 500 kronor som ska gälla vid alla former av representation. I sådana fall skulle det i många situationer gälla olika beloppsgränser för mervärdesskatt och inkomstskatt. Det skulle finnas två parallella regelverk om hur de avdragsgilla beloppen – som i grunden avser samma utgifter – ska beräknas, vilket skulle försvåra tillämpningen och bli svåröverskådligt.

En beloppsgräns på 500 kronor som ska gälla samtliga utgifter som avser varje representationstillfälle skulle vara ett nytt sätt att fastställa gränsbeloppet på, jämfört med idag när avdragsrätten för annat än måltider inte får överstiga vad som kan anses skäligt. Det kan också medföra att det uppkommer situationer där avdragsrättens omfattning

inskränks i förhållande till nuvarande reglering. Skattverket tar i sin hemställan upp att avdragsrätten skulle kunna minska vid extern representation, om två måltider ingår vid ett och samma representationstillfälle. Skatteverket bedömer dock att begränsningar av avdragsrätten endast skulle uppkomma i exceptionella fall och att förslaget med en beloppsgräns för all slags representation därför inte är i strid med artikel 176 i mervärdesskattedirektivet (jfr EU-domstolens dom X Holding och Oracle Nederland, C-538/08 och C-33/09, EU:C:2010:192, punkterna 70–71). Den bedömningen får anses rimlig i det avseendet.

Även andra situationer kan dock uppkomma där begränsningen till 500 kronor för alla utgifter som avser representation skulle utgöra en begränsning i förhållande till nuvarande tillämpning. Ett exempel på detta gäller utgifter i samband med jubileum. Av 16 kap. 2 § IL framgår att sådana utgifter kan omfattas av avdragsbegränsningen för representation. Det kan mot den bakgrunden noteras att i ett domstolsavgörande från 1989, från dåvarande Regeringsrätten, har ett bolag fått avdrag för representationsutgifter som uppgick till 685 kronor per person vid ett jubileum (RÅ 1989 not. 239). Detta illustrerar att en fast beloppsgräns om 500 kronor för all slags representation – riskerar att stå i strid med mervärdesskattedirektivet. Uppkommer sådana problem begränsas möjligheterna att därefter ändra reglerna av artikel 176 i mervärdesskattedirektivet. Beloppet 500 kronor per representationstillfälle skulle gälla även i de fall det enbart är fråga om en utgift per person, t.ex. en måltid. I förhållande till den nuvarande tillämpningen skulle det i många fall medföra en utvidgad avdragsrätt som därefter inte får inskränkas. Därmed begränsas också möjlighetena att senare ändra reglerna på ett ändamålsenligt sätt.

Mot denna bakgrund kan det vara lämpligt att göra en mer begränsad förändring av avdragsrätten för mervärdesskatt, för att på ett mer ändamålsenligt sätt lösa det EU-rättsliga problem som finns med avdragsrätten för mervärdesskatt vid förtäring i samband med representation. Om den nuvarande ordningen behålls i övriga delar minskar risken för att det uppkommer nya situationer där avdragsrätten i konkreta fall visar sig ha begränsats i förhållande till tidigare. De problem som uppkommit med avdragsrätten för mervärdesskatt gäller måltider och s.k. enklare förtäring. Det är för sådana utgifter som avdragsrätten har begränsats sedan EU-inträdet och det är med avseende på dessa som det nu kan finns olika beloppsgränser. Det framstår därför som en lämplig åtgärd att ändra beloppsgränsen för måltider och annan förtäring samtidigt som avdragsrätten för andra representationsutgifter behålls oförändrad. Risken blir därmed mindre för att det uppkommer situationer där avdragsrätten begränsas och kommer i konflikt med artikel 176 i direktivet. En sådan ordning fungerar också bättre tillsammans med inkomstskattereglerna, där delar av den nuvarande avdragsrätten behålls (se avsnitt 2.6.2). Därmed blir även en sådan förändring en klar förenkling jämfört med den nuvarande situationen.

Den högsta av de beloppsgränser som idag kan tillämpas vid representationsmåltider medför att avdraget högst får uppgå till mervärdesskatten på 300 kronor per person och måltid. En lämplig åtgärd kan vara att beloppsgränsen 300 kronor får användas i samtliga

situationer där avdrag för mervärdesskatt medges för måltider och liknande förtäring i samband med representation. Därmed kommer det inte att finnas flera olika beloppsgränser för representationsmåltider. Jämfört med den nuvarande tillämpningen medför det en mer överskådlig reglering och en klar förenkling av tillämpningen. En förändring av mervärdesskattelagen med denna innebörd föreslås därför. Förslaget medför att mervärdesskattereglerna blir förenliga med EU-rätten och medför en förenkling, vilket talar för att ändringarna bör träda i kraft så snart det bedöms vara möjligt. Mot den bakgrunden föreslås att ändringen ska träda i kraft den 1 januari 2017.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändring av 8 kap. 9 § ML.

2.6.2 Inkomstskatt

Förslag: I inkomstskattelagen slopas avdragsrätten för representationsutgifter som avser lunch, middag, supé eller annan förtäring, utom för enklare förtäring av mindre värde.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2017.

Skälen för förslaget: Som framgår ovan i avsnitt 2.6.1 behöver beloppsgränserna för mervärdeskatt vid representation ändras för att förenkla tillämpningen och för att reglerna ska vara förenliga med mervärdesskattedirektivet. Det finns emellertid inte några EU-rättsliga skäl för att förändra reglerna om avdrag för representation vid inkomstbeskattningen. Med justeringar av beloppsgränserna för mervärdesskatt uppkommer dock en situation där olika beloppsgränser gäller på respektive område. Företagen måste alltså förhålla sig till olika beloppsgränser för avdrag avseende en och samma utgift. Det försvårar den praktiska hanteringen och blir svåröverskådligt och svårtillämpat. Det finns därför anledning att se över även rätten till avdrag för representation vid inkomstbeskattningen, i syfte att åstadkomma en reglering som fungerar praktiskt tillsammans med avdragsrätten för mervärdesskatt.

Den reglering som Skatteverket föreslår påverkar rätten till avdrag för alla former av representation. För mervärdesskattens del innebär förslaget att det införs en enhetlig beloppsgräns och för inkomstskattens del att rätten till avdrag helt slopas. Ett annat alternativ i den senare delen – som Skatteverket nämner men avfärdar – är att gränsen höjs till samma nivå som föreslås för mervärdeskatteavdraget. Detta alternativ skulle innebära ytterligare utökade möjligheter till avdrag vid sidan av de som i denna promemoria föreslås för avdraget avseende mervärdesskatt men även jämfört med de som redan har uppkommit till följd av Skatteverkets ställningstaganden. Ett sådant alternativ är i första hand beroende av finansiering men kräver också lagtekniska och ändamålsrelaterade överväganden. I denna promemoria görs bedömningen att något alternativ med den inriktningen inte är motiverat för att hantera den situation som har föranlett Skatteverkets förslag. Skatteverkets förslag får i stället tjäna som utgångspunkt för de överväganden som följer.

En helt slopad rätt till avdrag för alla former av representation vid inkomstbeskattningen ger upphov till gränsdragningsproblem med avseende på vad som omfattas av ett sådant undantag i jämförelse med huvudregeln (16 kap. 1 § IL), enligt vilken alla utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster ska dras av som kostnad. Frågor som saknade betydelse så länge avdraget höll sig inom beloppsgränserna (inklusive begränsningen till skäligt belopp) kommer att accentueras och ställas på sin spets, eftersom de plötsligt blir av avgörande betydelse för själva avdragsrätten. Det kan t.ex. handla om gränsen mellan personalkostnad och intern representation respektive avdragsrätt för marknadsföring jämförd med extern representation. Som ett annat exempel på uppkommande frågor kan nämnas i vilken mån t.ex. löner och avskrivningar i vissa fall ska anses som kostnader för representation som träffas av ett totalt avdragsförbud.

Vid sidan av uppkommande rättsliga frågor uppkommer problem i den praktiska hanteringen. Ett vardagligt exempel på detta kan t.ex. vara när affärsbesökare i samband med ett möte för att inleda eller upprätthålla affärsförbindelser bjuds på enklare förtäring som med avseende på personalen utgör en inte skattepliktig personalvårdsförmån (11 kap. 12 § IL) och som i den delen utgör en avdragsgill kostnad för arbetsgivaren. Om förstnämndas förtäring å andra sidan inte får dras av (i egenskap av inte avdragsgill representation), så måste denna rätteligen särskiljas från de senares. Med ett totalt avdragsförbud kommer situationer likt denna att behöva hanteras i praktiken, så att avdragsförbudet kan efterföljas i den fortsatta administrativa hanteringen.

Övervägande skäl talar för att en begränsning av avdragsrätten för representation dels inte utsträcks mer än vad som kan anses nödvändigt för att åstadkomma eftersträvad förenkling, dels att det sker på ett sätt som minimerar uppkomsten av nya gränsdragningsfrågor som i sin tur kräver en lösning. Så bedöms vara fallet om ett avdragsförbud utformas så att det endast omfattar förtäring, utom sådan som ett företags personal kan tillhandahållas utan att det uppstår en skattepliktig förmån, dvs. sådana personalvårdsförmåner som anges i 11 kap. 12 § IL. En avdragsbegränsning med denna innebörd knyter an till en etablerad ordning i en befintlig reglering och bör således inte ge upphov till några nya gränsdragningsfrågor eller tillämpningsproblem.

Mot ovanstående bakgrund föreslås en lagändring som innebär att utgifter för förtäring bara ska dras av om det är fråga omförfriskningar och annan enklare förtäring som inte kan anses som måltid och som är av mindre värde. Ändringen i inkomstskattelagen föreslås, på motsvarande sätt som ändringen i mervärdesskattelagen, träda i kraft den 1 januari 2017.

Lagförslag

Förslaget föranleder en ändring av 16 kap. 2 § IL.

3 Konsekvenser av förslagen

Offentligfinansiella effekter

Förslaget bedöms öka skatteintäkterna med 0,64 miljarder kronor införandeåret och därefter 0,98 miljarder årligen. Intäktseffekten uppstår genom minskad avdragsrätt vid inkomstbeskattningen. Den del av förslaget som avser utökad avdragsrätt för mervärdesskatt försvagar i stället statens skatteintäkter något, men nettoeffekten av båda förslagen är positiv.

Offentligfinansiella effekter, avdragsrätt representation
Mdkr, fasta priser och volymer

Nettoeffekter, År	2017	2018	2019	2020	Varaktig
Bolagsskatteintäkter	0,690	1,030	1,030	1,030	1,030
Mervärdesskatt	-0,056	-0,044	-0,047	-0,050	-0,050
Offentligfinansiell nettoeffekt	0,635	0,986	0,983	0,980	0,980

Effekter för företagen

Den nuvarande regleringen i mervärdesskattelagen ger intryck av att avdragsrätten vid representationsmåltider fortfarande är begränsad till mervärdesskatten på en utgift som högst är 90 kronor. I tillämpningen medges dock avdrag med högre belopp eftersom en beloppsgräns på 90 kronor inte är förenlig med mervärdesskattedirektivet. I den nuvarande tillämpningen finns flera olika beloppsgränser för avdrag som avser representationsmåltider. En förändring behövs därmed både av EU-rättsliga skäl och för att få enklare och mer överskådliga regler avseende representationsavdrag.

I deklarationerna för inkomstskatt eller mervärdesskatt specificeras inte avdraget vare sig för representationskostnader i allmänhet eller avdrag för måltidsrepresentation. Det saknas därför närmare uppgifter om hur många som berörs av de förslagna ändringarna avseende avdragsrätt vid måltidsrepresentation eller i vilka branscher dessa företag finns. Förändringen bedöms dock beröra ett stort antal företag i många olika branscher som har utgifter för representationsmåltider. För företagen innebär förslaget att det blir en utökad avdragsrätt för mervärdesskatt vid måltidsrepresentation samtidigt som avdragsrätten vid inkomstbeskattningen minskar. Den utökade avdragsrätten kommer emellertid inte de företag till del som saknar avdragsrätt för mervärdesskatt. Verksamheter som saknar avdragsrätt för mervärdesskatt finns t.ex. inom finans- och försäkringsbranschen, privat vård- och omsorg, tandvård, friskolor och bostadsuthyrning.

Den nuvarande tillämpningen gör att företagen behöver förhålla sig till flera olika beloppsgränser avseende avdrag för mervärdesskatt. Förslaget medför att endast en beloppsgräns kommer att gälla vid representations-avdrag för måltidsutgifter. Ett företag behöver därmed inte bedöma vilken av de annars tillämpliga beloppsgränserna som skulle vara aktuell i samband med representationsmåltider. Det torde också finnas mindre

behov av att dela upp den samlade kostnaden för ett representationstillfälle med avseende på de olika beloppsgränserna. Det innebär en förenkling för företagen och leder till minskad administration i samband med representationsutgifter. Förslaget innebär också att avdragsrätten för i stort sett all förtäring slopas vid inkomstbeskattningen. Även detta gör att det i praktiken blir en beloppsgräns mindre att förhålla sig till. I inkomstskattehänseende kommer det därmed inte att vara nödvändigt att göra uppdelningar mellan avdragsgill respektive inte avdragsgill representation i samband med måltidsrepresentation (lunch, middag, supé). Även det kan ge minskad administration för företagen i samband med utgifter för måltids-representation. Eftersom representationskostnader eller avdrag för måltidsrepresentation inte specificeras i deklarationerna för inkomstskatt eller mervärdesskatt går det inte att avgöra exakt hur många eller vilka kategorier av företag som berörs av förslagen. Uppskattningar av antalet tillfällen med måltidsrepresentation, genomsnittlig tidsåtgång och lönekostnader för den administrativa hanteringen ger vid handen att de administrativa kostnaderna för företagen förväntas minska med mellan 50 miljoner kronor och 240 miljoner kronor. Uppskattningar av den minskade administrativa bördan har gjorts med Tillväxtverkets Regelräknaren och intervallet avspeglar olika antaganden om antalet tillfällen, genomsnittlig tidsåtgång och lönekostnader.

Som framgår av avsnitt 2.6 har alternativ till den föreslagna regleringen övervägts. Dessa har dock bedömts innebära större förändringar än vad som är nödvändigt för att dels lösa det uppkomna EU-rättsliga problemet, dels åstadkomma en förenkling. Den alternativa lösningen med 500 kronor som underlag för mervärdesskatteavdrag riskerar också att medföra både gränsdragningsproblem och konflikter med EU-rätten.

Förändringen avser avdragsrätten för en omkostnad i företagens verksamhet. Företag inom samma bransch kommer att påverkas på ett liknande sätt av den utökade avdragsrätten för mervärdesskatt och den minskade avdragsrätten vid inkomstbeskattningen. Förslaget bedöms därför inte ha någon påverkan av betydelse för konkurrensen.

Kostnader för att följa reglerna kan relativt sett vara större för små företag (Skatteverkets rapport 2006:3 Krånglig moms en företagsbroms? – om företagens fullgörandekostnader för moms s. 49). Förenklingar av det slag som nu föreslås är därför viktiga inte minst för små företag. Det har inte bedömts nödvändigt att ta särskilda hänsyn till dessa vid utformningen av förslaget. Förslaget bedöms inte heller föranleda några speciella informationsinsatser.

Den skattemässiga betydelsen av företagens minskade avdragsrätt för representation bedöms vara begränsad. Med ett avdrag för en representationsmåltid minskar med nuvarande regler det beskattningsbara resultatet med 90 kronor per måltid och deltagare. Slopas denna avdragsrätt förväntas det beskattningsbara resultatet öka med 90 kronor per måltid och deltagare vilket betyder knappt 20 kronor (90 × 0,22 = 19,80 kr) mer i bolagsskatt.

Effekter för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna

De olika beloppsgränser som i dagsläget gäller för avdrag för representationsmåltider komplicerar rättstillämpningen. Denna förenklas alltså med förslaget. I den mån förslaget har några effekter på måltillströmningen till de allmänna förvaltningsdomstolarna bör denna minska snarare än öka. Bedömningen är emellertid att effekten av förslaget i praktiken är försumbar för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

För Skatteverkets del bör det vara lättare att kontrollera att den föreslagna regleringen tillämpas på rätt sätt än att alla de nuvarande beloppsgränserna iakttas. På sikt bör förslaget leda till att Skatteverkets arbetsbörda minskar något. Inledningsvis bedöms förslaget emellertid leda till mindre engångskostnader för Skatteverket, huvudsakligen för information till företag och personal. Några särskilda informationsinsatser torde dock inte behövas. Sammantaget bedöms förslagets effekter för Skatteverket vara försumbara. Skatteverkets kostnader för information m.m. bedöms kunna hanteras inom befintliga anslagsramar.

Kommuner och landsting

Förslaget innebär även för kommunerna att det blir en beloppsgräns för mervärdesskatteavdrag. Samma beloppsgränser kommer också att gälla för representation enligt lagen (2005:807) om ersättning för mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund som för representation enligt mervärdesskattelagen. Jämfört med Skatteverkets ställningstagande skulle det medföra en förenkling. Även för kommunernas del medför förslaget en högre beloppsgräns för att återfå mervärdeskatt på representationsutgifter och därmed en möjlighet att återfå ett högre mervärdesskattebelopp för representationsmåltider.

Övrigt

När det gäller jämställdhet mellan män och kvinnor kan inledningsvis konstateras att det är företagen som direkt påverkas av den utökade avdragsrätten för mervärdesskatt respektive den inskränkta avdragsrätten vid inkomstbeskattningen, eftersom rätten till avdrag tillkommer dessa och inte dem som utövar representationen. Den andra sidan av de offentligfinansiellt förstärkande effekter som förslagen har är att företag som representerar kommer att få en högre skattekostnad sammantaget för representation. Företagen kan vara juridiska personer eller fysiska personer (enskilda näringsidkare). I den mån män eller kvinnor påverkas direkt av förslagen är det alltså i den utsträckning de utövar representation i egenskap av *företagare*. För enskilda näringsidkare finns det tydliga skillnader av könsfördelningen mellan olika branscher, men totalt sett är det en övervikt av män (jfr På tal om kvinnor och män, SCB 2014).

I övrigt påverkas män och kvinnor endast indirekt såsom direkta eller indirekta *ägare av företag*. Ägandet i företag är i stor utsträckning indirekt, via t.ex. privata och offentliga aktörer inom pensionssystemet. I

den mån det har några effekter för ägarna av företagen är de indirekta, genom att vinsterna i företagen minskar med den ökade skattekostnaden. Män har generellt sett en större del av både det direkta och det indirekta ägandet i företagen.

I den utsträckning förslagen har några effekter för individer, dvs. för kvinnor och män, är dessa således – sett ut ovanstående perspektiv – generellt större för de senare.

4 Författningskommentar

4.1 Förslaget till lag om ändring i mervärdeskattelagen (1994:200)

8 kap.

9 §

I paragrafen regleras när avdrag inte får göras för ingående skatt. Paragrafen ändras dels i syfte att uppnå en reglering avseende representationsavdrag vid måltider eller liknande som är förenlig med EU-rätten, dels för att underlätta tillämpningen.

I paragrafen införs ett nytt *andra stycke.* Av det nya stycket framgår att avdragsbegränsningen i första stycket 2 inte gäller för representationsutgifter som avser måltider eller liknande förtäring under vissa villkor. Liknande förtäring kan t.ex. avse förtäring av enklare slag i samband med demonstration eller visning av ett företags produkter. Avdragsrätt för ingående skatt som avser måltider och liknande förtäring kan därför finnas trots att sådana utgifter inte får dras av vid inkomstbeskattningen, se författningskommentaren till 16 kap. 2 § IL inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Av *punkten 1* framgår att det gäller om avdraget högst uppgår till den ingående skatten på 300 kronor per person och tillfälle. Avdraget får således inte bli större än den mervärdesskatt som avser en utgift på 300 kronor exklusive mervärdesskatt per person och måltidstillfälle eller liknande. Det gäller även om utgiften skulle överstiga 300 kronor exklusive mervärdesskatt. *Punkten 2* innebär att utgifterna inte heller får överstiga vad som kan anses skäligt. Det är motsvarande begränsning av avdragsrätten som idag finns i 16 kap. 2 § IL. Av *punkten 3* följer att utgiften ska ha ett sådant omedelbart samband med verksamheten som avses i 16 kap. 2 § IL. Det kan vara fallet då det uteslutande är fråga om att inleda eller upprätthålla ett affärsförbindelser eller liknande eller då utgifterna avser jubileum eller personalvård. Vid den bedömningen samt vid bedömningen av om avdraget är skäligt bör ledning kunna hämtas i hittillsvarande praxis avseende avdrag vid representationsutgifter. En grundläggande förutsättning för avdrag är dessutom att den ingående skatten avser en verksamhet som medför skattskyldighet (se 8 kap. 3 § ML). Ändringarna i paragrafen medför en justering av beloppsgränsen för avdrag för ingående skatt avseende måltider och liknande förtäring vid representation. Några andra ändringar av förutsättningarna för avdrag är inte avsedda.

Det nuvarande andra stycket i paragrafen flyttas till ett nytt *tredje stycke*.

Se vidare avsnitt 2.6.1.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

I *punkten 1* anges tidpunkten för ikraftträdande. Av *punkten 2* framgår att äldre bestämmelser ska tillämpas om rätten till avdrag inträtt före ikraftträdandet. Om en representationsmåltid ska hänföras till en redovisningsperiod före ikraftträdandet tillämpas därmed äldre bestämmelser.

4.2 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

16 kap.

2 §

Ändringen innebär att nuvarande avdragsbegränsning i tredje meningen ersätts med ett avdragsförbud för all slags förtäring utom sådana förfriskningar och annan enklare förtäring som inte kan anses som måltid och som är av mindre värde.

Avdragsutrymmet begränsas därigenom till sådan förtäring som kan utgöra s.k. personalvårdsförmåner enligt 11 kap. 12 § jämförd med 11 kap. 11 § IL. Som exempel på ”förfriskningar och annan enklare förtäring som inte kan anses som måltid och som är av mindre värde” kan nämnas läskande dryck (ej öl, vin eller sprit), kaffe, te respektive kakor, bullar, frukt och en enklare smörgås som inte ersätter en måltid. För avdrag för sådan förtäring gäller också vad som föreskrivs i första meningen om omedelbart samband med näringsverksamheten och i andra meningen om att avdraget inte får överstiga vad som kan anses skäligt. I förekommande fall är det den lägsta av de kvantifierande begränsningar som förekommer i den nya tredje meningen (”mindre värde”) och den befintliga andra meningen (”skäligt belopp”) som blir utslagsgivande för avdragets beloppsmässiga storlek.

Se vidare avsnitt 2.6.2.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

I *första punkten* anges tidpunkten för ikraftträdande. Av *andra punkten* framgår att lagändringen tillämpas första gången för beskattningsår som påbörjas efter den 31 december 2017. Av *tredje punkten* framgår att bestämmelsen i 16 kap. 2 § i dess äldre lydelse fortfarande gäller för beskattningsår som påbörjats före ikraftträdandet.