

# Lagrådsremiss

## Avdragsrätt vid representation

---

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 26 maj 2016

*Magdalena Andersson*

*Erik Sjöstedt*  
(Finansdepartementet)

## Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås ändringar av rätten till avdrag för representation vid måltider och annan förtäring. Förslagen avser både mervärdesskatt och inkomstskatt. I fråga om 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 mervärdesskatte regler 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 representationsmåltider. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2017.

## Innehållsförteckning

1	Beslut .....	3
2	Lagförslag .....	4
2.1	Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200) .....	4
2.2	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) .....	5
3	Ärendet och dess beredning .....	6
4	Avdragsrätt vid representation .....	6
4.1	Bakgrund .....	6
4.2	Gällande rätt .....	7
4.2.1	EU-rätt .....	7
4.2.2	Svensk rätt .....	7
4.3	Tidigare beloppsgränser .....	8
4.4	Skatteverkets ställningstaganden .....	9
4.5	Skatteverkets hemställan .....	10
4.6	Förändrad avdragsrätt vid utgifter för representation .....	10
4.6.1	Mervärdesskatt .....	10
4.6.2	Inkomstskatt .....	16
5	Konsekvenser av förslagen .....	21
6	Författningskommentar .....	26
6.1	Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200) .....	26
6.2	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) .....	27
Bilaga 1	Sammanfattning av promemorian .....	28
Bilaga 2	Promemorians lagförslag .....	29
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanser avseende promemorian .....	31

# 1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200),
2. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

## 2 Lagförslag

Regeringen har följande förslag till lagtext.

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

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 9 § mervärdesskattelagen (1994:200)<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### **8 kap.**

#### **9 §<sup>2</sup>**

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.

*För sådana utgifter som avses i första stycket 2 får avdrag dock göras för ingående skatt som avser måltider eller liknande förtäring, om*

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

*2. avdraget inte överstiger vad som kan anses skäligt, och*

*3. avdraget högst uppgår till den ingående skatten på 300 kronor per person och tillfälle.*

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.

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2000:500.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2011:1253.

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

Härigenom föreskrivs att 16 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229)<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **16 kap.**

#### **2 §<sup>2</sup>**

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 en måltid och som är av mindre värde.*

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2017.

2. Bestämmelserna i 16 kap. 2 § i den nya lydelsen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2016.

3. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för beskattningsår som börjar före ikraftträdandet.

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2008:803.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2007:1419.

### 3 Ärendet och dess beredning

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).

Inför arbetet med budgetpropositionen för 2017 är det angeläget att de skattefrågor som aktualiseras i regeringens arbete på olika områden kan beredas genom remittering av olika förslag och genom granskning av Lagrådet. Finansdepartementet har därför under våren 2016 remitterat en promemoria med förslag om ändrade regler för avdragsrätt avseende representation. Förslagen i promemorian avser både mervärdesskatt och inkomstskatt. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 1*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissyttrandena finns tillgängliga i Finansdepartementet (dnr Fi2016/00776/S2).

### 4 Avdragsrätt vid representation

#### 4.1 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 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).

## 4.2 Gällande rätt

### 4.2.1 EU-rätt

Mervärdesskattedirektivet innehåller inte några harmoniserade avdragsbegränsningar. För närvarande finns således ingen regel med uppräknade 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 avdragsbegränsningar 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).

### 4.2.2 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 inkomstlagen tjänst och kapital (12 kap. 1 § respektive 42 kap. 2 § IL).

### 4.3 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 mer 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). Av förenklings skull fick även vin och sprit ingå i beloppet (bet. 1995/96:SkU20 s. 48).

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).

#### 4.4 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 mervärdesskatt 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. Beloppet avser både mat och dryck. 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. Enligt 4 § i den lagen är avdragsrätten vid måltidsutgifter för representation begränsad till de belopp som anges i mervärdesskattelagen.

## 4.5 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.

## 4.6 Förändrad avdragsrätt vid utgifter för representation

### 4.6.1 Mervärdesskatt

**Regeringens förslag:** Vid representation får avdraget för mervärdesskatt som avser måltider eller liknande förtäring högst uppgå till mervärdesskatten på 300 kronor per person och tillfälle. Utgifterna ska ha ett omedelbart samband med verksamheten och avdraget får inte överstiga vad som kan anses skäligt.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2017.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. Promemorians förslag till lagtext är dock språkligt och redaktionellt något annorlunda utformat.

**Remissinstanserna:** Flertalet av de remissinstanser som har yttrat sig tillstyrker eller har inget att erinra mot förslaget. Dit hör *Kammarrätten i Göteborg*, *Förvaltningsrätten i Uppsala*, *Domstolsverket*, *Ekobrottsmyndigheten*, *Kommerskollegium*, *Kronofogdemyndigheten*, *Bokföringsnämnden*, *Stockholms Universitet*, *Konkurrensverket*, *Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser*, *Företagarna*, *Näringslivets Regelnämnd*, *Näringslivets Skattedelegation* som även *Svenskt Näringsliv* ansluter sig till, *Sveriges Kommuner och Landsting*, *Lantbrukarnas Riksförbund*, *Stockholms stad*, *Malmö kommun*, *Linköpings kommun*, *Söderköpings kommun*, *Hörby kommun*, *Sandvikens kommun*, *Karlskoga kommun*, *Mariestads kommun*, *Borlänge kommun* och *Stockholms läns landsting*.

*Skatteverket* avstyrker förslaget och föreslår istället att reglerna i huvudsak ändras i enlighet med Skatteverkets hemställan. Om förslaget ändå genomförs efterlyser Skatteverket förtydliganden om att förslaget inte förändrar innebörden av vad som utgör representation. *Sveriges advokatsamfund* avstyrker förslaget, men har inget att erinra mot att en anpassning sker till EU-rätten. Advokatsamfundet anser dock att förslaget medför en ny gränsdragningsproblematik eftersom avdraget ska vara skäligt och efterlyser dessutom ett förslag på hur sammansatta tjänster, t.ex. vid sponsorpaket, ska behandlas. *Srf konsulterna* avstyrker förslaget och anser bl.a. att det ökar komplexiteten i regelverket. *Srf konsulterna* menar att de nuvarande reglerna trots allt fungerar bra eftersom det ofta inte anses meningsfullt att utnyttja avdragsrätten maximalt. Reglerna bör enligt *Srf konsulterna* endast ändras på så sätt att avdragsrätten för mervärdesskatt får beräknas på ett underlag av 300 kronor. Utgifter för visningar, demonstrationer och liknande bör inte omfattas av begreppet representationskostnader. *Juridiska fakulteten vid Uppsala universitet* delar uppfattningen att reglerna för avdrag för mervärdesskatt måste anpassas till de som gällde vid EU-inträdet och har inga synpunkter på den valda beloppsgränsen. Fakultetsnämnden ifrågasätter däremot att kopplingen mellan reglerna för mervärdesskatt och inkomstskatt behålls. Grunden för det är att det saknas behov av en koppling enligt mervärdesskattedirektivet. *Visita* anser att avdragsrätten bör utökas till 477 kronor per person som ett första steg. *Regelrådet* anser att konsekvensanalysen är bristfällig bl.a. avseende redovisning om behovet av speciella informationsinsatser samt redovisning av förslagets påverkan på andra kostnader och påverkan på företagets verksamhet. *Ekonomistyrningsverket* framför att förslaget även påverkar statliga myndigheter.

## **Skälen för regeringens förslag**

### *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. Enligt 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 4.4 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.

Regeringen anser mot denna bakgrund att beloppsgränsen för avdrag vid representation behöver justeras,

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. Problemen med olika beloppsgränser uppkommer även avseende kommunernas ersättning för mervärdesskatt. 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. Även om det inte är nödvändigt på grund av EU-rätten kan det därför finnas skäl att i detta fall behålla en koppling mellan skatteområdena. Regeringen delar inte *Srf konsulternas* uppfattning att dagens regler fungerar bra. Den nuvarande situationen med olika beloppsgränser kan inte anses tillfredsställande. Det finns därför skäl att ändra reglerna om avdragsrätt vid representation för måltider, även i syfte att underlätta 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 justera nivåerna på så sätt att en ändring av beloppsgränserna för avdraget enbart kan ske genom att gränserna höjs. En justering av beloppsgränserna för mervärdesskatt innebär i så fall att företagen får en utvidgad avdragsrätt för mervärdesskatt som avser representation

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.

Skatteverket, som avstyrkt förslaget, har i sin hemställan två förslag. Det ena rör avdraget för mervärdesskatt och det andra rör avdragsrätten vid inkomstbeskattningen. 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 golfspel, biljetter till idrotts-evenemang 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 för alla former av representation. 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 ett totalt avdragsförbud införs i inkomstskattelagen. 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 4.6.2, 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 gränobeloppet 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 möjligheterna att senare ändra reglerna på ett ändamålsenligt sätt.

Mot denna bakgrund anser regeringen att en beloppsgräns på 500 kronor för alla former av representation inte bör införas. Det kan istället 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 finnas 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 4.6.2). Det medför också 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 kan bli tillämplig även i övriga 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. Det ger utökade möjligheter till avdrag för mervärdesskatt utöver den utvidgning som redan skett i tillämpningen på grund av Skatteverkets ställningstagande. Någon högre beloppsgräns är inte nödvändig för att åtgärda situationen med flera olika beloppsgränser och få regler som är förenliga med EU-rätten. Jämfört med den nuvarande tillämpningen medför en enhetlig beloppsgräns på 300 kronor en mer överskådlig reglering och en enklare tillämpning.

Flera remissinstanser, bl.a. *Tillväxtverket*, *Näringslivets Regelnämnd*, *Malmö kommun* och *Stockholms läns landsting* framför synpunkter om att förslaget i promemorian förenklar tillämpningen. *Sveriges advokatsamfund*, som avstyrker förslaget, har dock framfört att det medför en ny gränsdragningsproblematik eftersom avdraget ska vara skäligt. Även Srf konsulterna är inne på att förslaget medför nya gränsdragningar och blir komplicerat. Att avdraget inte får överstiga vad som kan anses skäligt är en förutsättning för avdrag som redan finns och som har funnits under längre tid. Det är således inte en ändring i förhållande till tidigare. När det gäller sponsorpaket eller andra företeelser där flera tjänster kan ingå medför förslaget inte några förändringar förutom att en annan beloppsgräns kan bli aktuell avseende måltider och liknande. Några nya komplikationer bör därmed inte uppkomma. Synpunkter har också framförts om eventuella förändringar av vilka utgifter som ska hänföras till representation, t.ex. med avseende på utgifter i anslutning till demonstrationer och visningar. Förändringar av vad som utgör representation eller förutsättningarna för avdrag i övrigt är inte nödvändiga för att lösa de problem som föranleder förslaget. Regeringen finner därför inte skäl att ändra reglerna i det avseendet.

Mot denna bakgrund föreslår regeringen att avdraget högst får uppgå till mervärdesskatten på 300 kronor per person och tillfälle i de situationer där avdrag för mervärdesskatt medges för måltider och liknande förtäring i samband med representation. På motsvarande sätt som tidigare ska representationsutgifterna ha ett sådant omedelbart samband med verksamheten som avses i inkomstskattelagen. Avdraget får inte heller överstiga vad som kan anses skäligt. Förslaget medför att mervärdesskattereglerna blir förenliga med EU-rätten och underlättar tillämpningen, vilket talar för att ändringarna bör träda i kraft så snart det bedöms vara möjligt. Ändringen föreslås därför träda i kraft den 1 januari 2017.

#### *Lagförslag*

Förslaget föranleder ändring av 8 kap. 9 § ML.

### 4.6.2 Inkomstskatt

**Regeringens 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.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Merparten av de remissinstanser som har yttrat sig tillstyrker eller har inga invändningar mot förslaget. Dit hör *Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Uppsala, Domstolsverket, Ekobrottsmyndigheten, Kommerskollegium, Kronofogdemyndigheten, Bokföringsnämnden, Juridiska fakulteten vid Stockholms universitet, Konkurrensverket, Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser, Stockholms kommun, Linköpings kommun, Söderköpings kommun, Sandvikens kommun, Karlskoga kommun, Mariestads kommun, Borlänge kommun, Stockholms läns landsting*. Några av de kommuner som har yttrat sig konstaterar att de inte är skattpliktiga för inkomstskatt och därför inte påverkas av förslaget, samtidigt som förslaget emellertid berör även kommunala bolag. Ungefär en tredjedel av de remissinstanser som har yttrat sig närmare över förslaget avstyrker det. Dit hör *Företagarna, Näringslivets Regelnämnd, Näringslivets Skattedelegation, Föreningen Svenskt Näringsliv, Sveriges advokatsamfund, Srf konsulterna* och *Visita*.

*Skatteverket* förordar av förenklingskäl sitt eget förslag som innebär ett avdragsförbud för all typ av representation, men delar promemorians bedömning att avdrag ska finnas för enklare förtäring.

Några instanser – *Juridiska fakultetsnämnden i Uppsala* och *Srf konsulterna* – förordar att nuvarande ordning med avdrag för förtäring i samband med representation lämnas oförändrad, medan *Visita* anser att rätten till avdrag bör utvidgas, i ett första steg till ett belopp (477 kronor per måltid och person) som i reala termer motsvarar 1995 års nivå på avdraget. Även *Lantbrukarnas Riksförbund (LRF)* menar att det borde övervägas att i stället höja nivån på avdragsrätten, för att åstadkomma en harmonisering med vad som föreslås för mervärdesskattens del.



*Sveriges Kommuner och Landsting* uppger, liksom *Hörby kommun*, att de varken kan av- eller tillstyrka förslaget eftersom det inte är tillräckligt utrett. *Tillväxtverket* pekar på negativa respektive positiva sidor med förslaget. Till de förra hör att representation blir dyrare för företagen, till de senare att verket bedömer att förslaget kommer att medföra en förenkling av reglerna.

Bland kritiken mot förslaget återfinns i huvudsak följande synpunkter.

Förslaget avviker från den allmänna principen om avdrag för inkomsternas förvärvande och bibehållande.

Förenkling kan ifrågasättas som skäl för förslaget, som leder till ett ökat skatteuttag från företagen, utan att detta kommer dem tillgodo på något annat sätt.

Konsekvensanalysen är bristfällig i olika avseenden. Bland annat behandlas inte de indirekta effekter det kan ha, t.ex. för restaurangbranschen. Inte heller behandlas förslagets större effekter för enskilda näringsidkare, i jämförelse med aktiebolag.

Synpunkter av ovan angivet slag framförs av *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet*, *Ekonomistyrningsverket*, *LRF*, *Näringslivets Regelnämnd*, *Näringslivets Skattedelegation*, *Föreningen Svenskt näringsliv*, *Företagarna*, *Srf konsulterna* och *Visita*.

*Regelrådet* ser vissa brister i förslagets konsekvensutredning, bl.a. i fråga om motiveringen till syftet med förslaget, effekter för indirekt berörda företag, t.ex. restauranger, andra kostnader och annan påverkan på företagens verksamhet, respektive påverkan i andra avseenden, eftersom *Regelrådet* menar att det inte kan uteslutas att sådan finns. Även *Näringslivets Regelnämnd*, *Näringslivets Skattedelegation*, *Svenskt Näringsliv* och *Visita* efterlyser en analys av förslagets effekter för bl.a. restaurangbranschen och förstnämnda även för branscher involverade i så kallade eventverksamheter.

Några remissinstanser efterfrågar även en del klargöranden i enlighet med följande.

*Skatteverket* anser att det bör klargöras att själva omfånget av vad som i detta sammanhang utgör representation inte förändras genom förslaget. *Srf konsulterna* och *Sveriges advokatsamfund* anser att det bör klargöras att den föreslagna inskränkningen av avdragsrätten för förtäring inte kommer att medföra förmånsbeskattning av sådan intern representation som i dag inte leder till sådan beskattning.

*Näringslivets Regelnämnd*, *Srf konsulterna* och *Sveriges advokatsamfund* anser att det bör klargöras hur sammansatta företeelser i form av t.ex. sponsors- eller eventpaket, som kan innehålla mer än bara förtäring, ska behandlas.

**Skälen för regeringens förslag:** Som framgår ovan i avsnitt 4.6.1 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 förenklar och som fungerar praktiskt tillsammans med avdragsrätten för mervärdesskatt.

En del av kritiken mot promemorians förslag tar sin utgångspunkt i konstaterandet att förslaget avviker från den allmänna principen om avdrag för inkomsternas förvärvande och bibehållande. Det gör redan gällande rätt, som även i andra avseenden kan innehålla regleringar som avviker från principiella utgångspunkter (jfr regeringens skrivelse Redovisning av skatteutgifter 2016 (skr. 2015/16:98)). Regeringen anser för sin del att man, även med principiella utgångspunkter i åtanke, måste vara beredd att låta såväl rättsliga som praktiska och ekonomiska överväganden få genomslag vid den översyn som har kommit att aktualiseras på grund av förändringarna på mervärdesskattens område och som, även om det rör två skilda skatteområden, bör baseras på en helhetssyn i detta fall.

Resonemangen i den remitterade promemorian relaterar till förslag som har lämnats av Skatteverket i den hemställan som omnämns i avsnitt 3. 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 mervärdesskatteavdraget. Detta alternativ skulle innebära ytterligare utökade möjligheter till avdrag vid sidan av de som nu 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 promemorian görs bedömningen att något alternativ med den inriktningen inte är motiverat för att hantera den situation som har föranlett Skatteverkets förslag. Skatteverkets förslag har i stället fått tjäna som utgångspunkt för de fortsatta överväganden som görs i promemorian. Regeringen ansluter sig till dessa och gör således följande bedömning.

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 senare. 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.

*Srf konsulterna* och *Sveriges advokatsamfund*, som bland andra avstyrkt förslaget, tar upp frågan om avdrag respektive förmånsbeskattning för förtäring i samband med konferens eller utbildning och efterlyser klargöranden av vad förslaget innebär på dessa punkter. Även Skatteverket är inne på dessa frågor och uppger i sitt remissvar att det tolkar hänvisningen till 11 kap. IL så att den enbart avser typen av förtäring och att det således inte ska göras en ny bedömning av begreppet representation. Skatteverket uppger att kortare interna kurser och informationsmöten vid bedömningen av kostförmån enligt 11 kap. 2 § IL räknas som intern representation och inte aktualiserar förmånsbeskattning av deltagarna, samtidigt som en måltid vid sådana tillfällen inte räknas som intern representation vid bedömningen enligt 16 kap. 2 § IL, utan är fullt avdragsgill. Enligt *Skatteverket* bör det klargöras att intern representation enligt 11 kap. 2 § IL, i form av exempelvis kortare interna kurser och informationsmöten, inte heller fortsättningsvis kommer att omfattas av representationsbegreppet i 16 kap. 2 § IL. Regeringen konstaterar att vad Skatteverket således har anfört är riktigt. Det förhållandet att rätten till avdrag för representation enligt 16 kap. 2 § IL föreslås knyta an till förtäring som är av det slaget att den kan utgöra en personalvårdsförmån enligt 11 kap. 12 § IL, medför inte att omfånget av vad som i och för sig utgör representation (där förtäring av olika slag kan förekomma) enligt förstnämnda bestämmelse förändras på något sätt. Omvänt påverkar förslaget inte heller omfånget av vad som kan utgöra en personalvårdsförmån.

Några remissinstanser har ställt frågan vad som gäller utgifter för sammansatta event som kan innehålla olika delar – t.ex. dels i form av aktiviteter (teater, idrottsevenemang, etc.), dels i form av förtäring. Regeringen konstaterar att när det gäller event, sponsorpaket eller andra företeelser där flera tjänster kan ingå, så medför förslaget inte några förändringar förutom att avdragsrätten för förtäring i samband med

representation inskränks till att omfatta sådan förtäring som skulle kunna utgöra en personalvårdsförmån.

Med ovanstående sagt kan tilläggas att regeringen inte delar *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitets* farhåga att förslaget att begränsa avdragsrätten för förtäring (ät- eller drickbart) i samband med representation – med den utformning det föreslås få – skulle medföra några särskilda gränsdragningsproblem med ett ökat antal skatteprocesser som följd.

Flera av de remissinstanser som är kritiska mot förslaget uppger att det leder till ökade skattemässiga kostnader för företagen, som inte uppvägs av den minskade administrativa bördan. Några instanser menar också att den administrativa bördan över huvud taget inte kan anses minska, eftersom företagen kan välja mellan att yrka avdrag för representationskostnader, enligt de olika beloppsgränser som gäller, eller avstå från detta genom att i deklARATIONEN återföra sådana bokförda kostnader. Regeringen konstaterar att ett sådant synsätt inte överensstämmer med det gängse, enligt vilket även dispositioner som är frivilliga för de skattskyldiga bidrar till den administrativa bördan. Den administrativa bördan ökar med varje alternativ som de skattskyldiga ställs inför och således har anledning att överväga, innan de bestämmer sig för något av dem. I detta fall måste den som inte vill göra avdrag för aktuella representationskostnader dessutom återföra dessa kostnader i deklARATIONEN, eftersom de ska kostnadsföras i redovisningen, som annars kommer att ligga till grund för beskattningen i det här avseendet. *Regelrådet*, vars uppgift det är att särskilt granska konsekvensanalysen av lämnade förslag, har inte haft något att invända i denna del, utan uppger att promemorians redovisning av de minskade administrativa kostnaderna för förslaget är godtagbar. Minskade administrativa kostnader indikerar i sig en förenkling för företagen. Regelrådet har emellertid anfört att redogörelsen för konsekvenserna av att ingenting görs, dvs. det s.k. nollalternativet, är bristfällig. Det kan därför konstateras att en konsekvens av nollalternativet är att nyss omtalade minskning av den administrativa bördan delvis uteblir. En annan är att de offentliga skatteintäkter påverkas negativt om den enda ändring som görs är den som föreslås för mervärdesskattens del.

Mot ovanstående bakgrund föreslås en lagändring som innebär att utgifter för förtäring bara ska dras av om det är fråga om förfriskningar 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.

## 5 Konsekvenser av förslagen

### Offentligfinansiella effekter

Förslagen bedöms sammantaget 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.

Det bör påpekas att de utökade möjligheterna till avdrag för mervärdesskatt som följer av Skatteverkets ställningstagande medför att statens mervärdesskatteintäkter bedöms minska med ca 0,5 miljarder kronor. Den effekten redovisas emellertid inte i tabellerna nedan eftersom den inte är en effekt av de reformförslag som presenteras i denna lagrådsremiss.

### Offentligfinansiell effekt av förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen

Mdkr, fasta priser och volymer

<b>Bruttoeffekt</b>	<b>-0,056</b>				
<b>Nettoeffekter, År</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>	<b>Varaktig</b>
Mervärdesskatt	-0,056	-0,044	-0,047	-0,050	-0,050

### Offentligfinansiell effekt av förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen

Mdkr, fasta priser och volymer

<b>Bruttoeffekt</b>	<b>0,690</b>				
<b>Nettoeffekter, År</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>	<b>Varaktig</b>
Bolagsskatteintäkter	0,690	1,030	1,030	1,030	1,030

### 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 i syfte att göra reglerna förenliga med EU-rätten och för att få enklare och mer överskådliga regler avseende representationsavdrag.

Som framgår av avsnitt 4.6 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. Det s.k. nollalternativet för inkomstskattens del skulle i kombination med ändringarna av mervärdesskatteavdraget leda till ett offentligfinansiellt intäktsbortfall. I jämförelse med det förslag som nu lämnas skulle företagens skattebördan vara lägre med nollalternativet, samtidigt som den administrativa bördan skulle vara högre.

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 föreslagna 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 för mervärdesskatt respektive minskade avdragsrätten vid inkomstbeskattningen bedöms för de berörda uppgå till belopp som motsvarar den offentligfinansiella effekten i tabellen ovan. Den utökade avdragsrätten för mervärdesskatt beror på att beloppsgränsen 300 kronor får användas i fler situationer än idag, exempelvis vid intern representation. 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 skattemässiga betydelsen av företagets 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 ( $90 \times 22$  procent = 19,80 kr) mer i bolagsskatt.

Några remissinstanser har anfört att effekten för de enskilda näringsidkarna av den slopade avdragsrätten inte har behandlats i promemorian. *Lantbrukarnas Riksförbund* menar att effekten för de enskilda näringsidkarna är avsevärt större än för aktiebolagen (ca 48–65 procent jämförd med 22 procent) i vart fall om man, när det handlar om de enskilda näringsidkarna men inte om bolagen och dessas ägare, ser till skatteuttaget på slutbeskattade vinstmedel. På grund av skillnader i skattereglerna för företagsformerna blir det emellertid den faktiska effekten, med små möjligheter att kompensera för skillnaderna. Eftersom det sedan 1996 inte görs någon särskild redovisning av representationsavdrag i företagets deklaraionsuppgifter saknas aktuella uppgifter om hur avdraget fördelas mellan olika företagsformer. Uppgifter från 1996 tyder dock på att bolagen jämfört med enskilda näringsidkare står för en betydande del av de samlade avdragen, samtidigt som de enskilda näringsidkarna som kollektiv alltså står för en mindre del. Det finns inte anledning att anta att fördelningen har ändrats i någon större omfattning sedan 1996. Det talar för att enskilda näringsidkare i mindre utsträckning än aktiebolag berörs av den föreslagna avdragsbegränsningen, av den anledningen att de sannolikt representerar i mindre utsträckning, trots att

representationsavdraget i dagens system har ett större skattemässigt värde för de enskilda näringsidkarna än det har för bolagen.

*Regelrådet* anför att det saknas en redovisning av de indirekt berörda företagen utifrån antal, storlek och bransch. Flera remissinstanser kritiserar att konsekvensanalysen inte beskriver de indirekta effekterna av förslagen för vissa branscher, främst restaurangbranschen. Eftersom det i underlaget för konsekvensanalysen saknas indelning av företag efter bransch, storlek och antal påverkade går det inte heller att dra några säkra slutsatser kring konsekvenserna för företag som påverkas indirekt av förslagen. Branschspecifikt påverkas sannolikt restaurangbranschen i viss utsträckning av förslagen. Det kan antas att efterfrågan inom restaurangbranschen kommer att påverkas negativt av ett slopat avdrag för representationsmåltider, men det är oklart i vilken omfattning. Givet avdragets storlek idag bedöms efterfrågeeffekten vara liten. Eventuella negativa effekter kan dessutom förväntas dämpas av Skatteverkets tidigare ställningstagande och av de förslagna ändringarna av avdraget för mervärdesskatt, som innebär att det avdraget blir mer gynnsamt. Övriga branscher förväntas påverkas i mindre omfattning än restaurangbranschen och utan betydande snedvridningar. Det saknas uppgifter om antalet företag som påverkas av förslagen, både direkt och indirekt, men eftersom förslagen inte är begränsade till vissa branscher eller företagsstorlekar påverkas samtliga företag som gör avdrag för representationsmåltider. Det saknas även uppgifter om företagets storlek som går att koppla till underlaget för representationsavdrag vid måltider, men det kan inte uteslutas att större företag i större omfattning än små företag gör avdrag för representation. I absoluta tal förväntas därför stora företag påverkas mer av förslagen än små företag.

Den nuvarande rättstillämpningen gör att företagen behöver förhålla sig till flera olika beloppsgränser avseende avdrag för mervärdesskatt. Förslaget medför att endast en beloppsgräns kommer att gälla vid representationsavdrag 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 måltidsrepresentation. 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.

De föreslagna förändringarna avser avdragsrätten för en omkostnad i företagets 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 företagets 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 avser ändringar inom ramen för den befintliga ordningen för representationsavdrag och avser främst en justering av nivåerna för avdrag vid måltidsrepresentation. För inkomstskattelagens del innebär förslaget att utrymmet för avdrag för förtäring inskränks till att avse enklare sådan av mindre värde, motsvarande sådan förtäring som anställda kan erhålla av sin arbetsgivare utan att förmånsbeskattas (personalvårdsförmån). Ändringarna som förslaget innebär bedöms därför inte medföra något behov av mer omfattande informationsinsatser. Ändringarna behöver emellertid uppmärksammas, t.ex. genom viss enklare nyhetsinformation och kräver vidare att befintlig information på området uppdateras.

### **Effekter för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna**

De olika beloppsgränser som i dagsläget gäller för avdrag för representationsmåltider komplicerar rättstillämpningen. Denna förenklas således 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 marginella. Skatteverkets kostnader för information m.m. bedöms kunna hanteras inom befintliga anslagsramar.

### **Kommuner och myndigheter**

Förslaget innebär även för kommunerna att det blir en beloppsgräns för mervärdesskatteavdrag vid representationsmåltider. Samma beloppsgräns



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. Det medför en förenkling jämfört med den nuvarande situationen med flera olika beloppsgränser. Även för kommunernas del medför förslaget en högre beloppsgräns för att återfå mervärdesskatt på representationsutgifter och därmed en möjlighet att återfå ett högre mervärdesskattebelopp för representationsmåltider. Kommunerna är inte skattskyldiga till inkomstskatt och är således inte direkt berörda av förslaget i den delen. Tidigare uppgifter visar att den övervägande delen av avdragen för representationsmåltider görs av bolag snarare än av enskilda näringsidkare och handelsbolag. Det medför att kommunernas skatteintäkter från enskilda näringsidkare kommer att öka, men endast i ringa omfattning. Det saknas tillräckliga uppgifter för att uppskatta i vilken omfattning kommunernas skatteintäkter ökar. Den största delen av de ökade skatteintäkterna på grund av det slopade avdraget för representationsmåltider utgörs av intäkter från bolagsskatten, som är en statlig skatt.

Som *Ekonomistyrningsverket* har framfört kan även myndigheternas rätt till kompensation för mervärdesskatt som avser representationsmåltider påverkas genom en justering av beloppsgränsen i mervärdesskattelagen.

## Övrigt

Förslagen innebär att företag som representerar totalt sett får en högre skattekostnad för sin 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 ur ovanstående perspektiv – generellt större för de senare.

## 6 Författningskommentar

### 6.1 Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (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 för representationsutgifter i första stycket 2 inte gäller för ingående skatt 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 därmed finnas trots att sådana utgifter inte får dras av vid inkomstbeskattningen. Avdragsbegränsningen vid inkomstbeskattningen gäller inte enklare förtäring av mindre värde som inte kan anses som måltid, se författningskommentaren till 16 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL. Det följer därmed redan av första stycket 2 att sådan förtäring inte heller omfattas av avdragsbegränsningen för mervärdesskatt. Av *punkten 1* 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 affärsförbindelser eller liknande eller då utgifterna avser jubileum eller personalvård. En grundläggande förutsättning för avdrag är dessutom att den ingående skatten avser en verksamhet som medför skattskyldighet, se 8 kap. 3 § mervärdesskattelagen (1994:200). *Punkten 2* innebär att avdraget inte heller får överstiga vad som kan anses skäligt. Det är motsvarande begränsning av avdragsrätten som idag finns i 16 kap. 2 § IL. Vid den bedömningen samt vid bedömningen av om avdraget har omedelbart samband med verksamheten bör ledning kunna hämtas i hittillsvarande praxis avseende avdrag vid representationsutgifter. Av *punkten 3* framgår som en förutsättning att avdraget högst får uppgå 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. För en utgift som avser lunch, middag eller supé bör ett belopp på 300 kronor per person och måltid normalt anses som skäligt om förutsättningarna för avdrag är uppfyllda i övrigt. Ändringarna i paragrafen syftar till att justera 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 4.6.1.

### **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.

## **6.2 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 § II. Som exempel på ”förfriskningar och annan enklare förtäring som inte kan anses som måltid och som är av mindre värde” kan nämnas läskande alkoholfri dryck, 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 4.6.2.

### **Ikraftträdande och övergångsbestämmelser**

I *första punkten* anges tidpunkten för ikraftträdande.

Av *andra punkten* framgår att lagändringen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2017.

Av *tredje punkten* framgår att äldre föreskrifter fortfarande gäller för beskattningsår som börjar före ikraftträdandet.

## Sammanfattning av promemorian

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.

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

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 9 § mervärdesskattelagen (1994:200)<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **8 kap.**

#### **9 §<sup>2</sup>**

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.

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2000:500.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2011:1253.

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

Härigenom föreskrivs att 16 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229)<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 16 kap.

#### 2 §<sup>2</sup>

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

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2008:803.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2007:1419.

## Förteckning över remissinstanserna avseende promemorian

Bilaga 3

Remissvar har inkommit från Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Uppsala, Domstolsverket, Ekobrottsmyndigheten, Ekonomistyrningsverket, Kommerskollegium, Skatteverket, Kronofogdemyndigheten, Bokföringsnämnden, Juridiska Fakulteten vid Uppsala universitet, Stockholms Universitet, Konkurrensverket, Tillväxtverket, Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser (Tillväxtanalys), Företagarna, Lantbrukarnas Riksförbund, Näringslivets Regelnämnd, Näringslivets Skattedelegation, Regelrådet, Svenskt Näringsliv, Sveriges advokatsamfund, Sveriges Kommuner och Landsting (SKL), Sveriges Redovisningskonsulters Förbund (SRF), Visita, Stockholms kommun, Malmö kommun, Linköpings kommun, Söderköpings kommun, Hörby kommun, Karlskoga kommun, Mariestads kommun, Borlänge kommun, Stockholms läns landsting.

Följande remissinstanser har uttryckligen avstått från att yttra sig eller inte inkommit med svar. Landsorganisationen i Sverige (LO), Sveriges akademikers centralorganisation (SACO), Solna kommun, Hallands läns landsting, FAR, Företagarförbundet Fria Företagare, Svenska Bankföreningen, Tjänstemännens Centralorganisation (TCO), Göteborgs kommun, Vellinge kommun, Mölndals kommun, Uppsala kommun, Helsingborgs kommun, Timrå kommun, Strängnäs kommun, Åtvidabergs kommun, Trelleborgs kommun, Åre kommun, Strömstads kommun, Sollefteå kommun, Vansbro kommun, Piteå kommun, Mora kommun, Skåne läns landsting, Dalarnas läns landsting, Norrbottens läns landsting