

Stockholm den 18 april 2024

R-2024/0159

Till Finansdepartementet

Fi2024/00136

Sveriges advokatsamfund har genom remiss den 22 januari 2024 beretts tillfälle att yttra sig över promemorian Förbättrade och förenklade regler om avdrag för tidigare års underskott.

Sammanfattning

Advokatsamfundet har i huvudsak inget att erinra mot förslagen i sig, men önskar framhålla att det från ett rättssäkerhetsperspektiv hade varit önskvärt med ett större helhetsgrepp om 40 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) (IL), som även med nu föreslagna förenklingar, kommer att vara mycket svårtillämpat och svårtolkat.

Bakgrund

I budgetpropositionen för 2024 (prop. 2023/24:1 Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor, avsnitt 1.4) aviserade regeringen att reglerna om underskott vid ägarförändring inom bolagsbeskattningen behövde förenklas. I nu aktuell promemoria föreslås ändringar av bestämmelserna i IL om hur tidigare års underskott får användas efter en ägarförändring. Det huvudsakliga syftet med förslagen är att förbättra bestämmelserna och förenkla tillämpningen.

Synpunkter

De ändringar i 40 kap. IL som föreslås i promemorian innebär att ändringar och tillägg införs i 12, 13, 15, och 15 a §§ samt att en ny paragraf, 12 a §, införs.



De förändringar som föreslås vad gäller höjningar av gränser i 12 § är av godo, då förutsägbarheten vid indirekta förvärv för såväl underskottsföretaget som för dem som förvärvar andelar, direkt eller indirekt, i ett underskottsföretag ökar. Detta gäller även förslaget om att reducera antalet år som ska beaktas till tre år (från dagens fem år) samt den föreslagna 12 a §, dvs. att en ägarförändring endast ska beaktas en gång. Advokatsamfundet ser positivt på dessa förslag då de syftar till att skapa ökad förutsägbarhet och därmed, från rättssäkerhetssynpunkt, får betraktas som en positiv ansats.

Dock kvarstår flera osäkerhetsfaktorer samt tolkningsproblem vad gäller ägarförändringar i underskottsföretag då exempelvis 17 a § i 40 kap. kvarstår oförändrad.

Advokatsamfundet önskar särskilt lyfta fram den fortsatta osäkerhet och de tillämpningssvårigheter som föreligger i förhållande till om ”underskottsföretaget” eller den/de som avser att investera i underskottsföretaget, verkligen kan göra de kontroller som är nödvändiga för att kunna tillämpa regelverket korrekt alternativt förutse eventuella konsekvenser vid en investering. Följande exempel är hämtat från promemorian:

”Anta att de fysiska personerna A, B och C under året har förvärvat 10 procent vardera av ett underskottsföretag. AB X har under samma period förvärvat 40 procent. De fysiska personerna äger tillsammans 70 procent av AB X. A äger 35 procent, B 15 procent och C 20 procent. Vid beräkningen av om det skett en ägarförändring som utlöser beloppsspärren anses A ha förvärvat 24 procent ($=10 + 0,4 \times 35$), B 16 procent ($=10 + 0,4 \times 15$) och C 18 procent ($=10 + 0,4 \times 20$). Beloppsspärren blir inte tillämplig eftersom bara A uppfyller kriteriet om förvärv av 20 procent av rösterna i underskottsföretaget.”

Exemplet belyser en situation där flera personer innehar andelar i det förvärvande företaget, och en särskild fördelning ska göras. Det noteras inledningsvis att det hade varit önskvärt att exemplet tydliggjort att förvärven avsåg röster och inte ägande, eftersom ett ägande av t.ex. 35 procent inte per automatik innebär att ägaren av aktierna har 35 procent av rösterna, då det är möjligt att ha differentierat röstvärde.

Även vid förvärv av en koncern med ett underskottsföretag ska en liknande beräkning göras, varvid ytterligare kvoteringar kan behöva göras om underskottsföretaget inte är



helägt. Detta för med sig att även ägarförändringar högre upp i ägarkedjan kan få en påverkan på ett skattemässigt underskott.

Sammanfattningsvis kan konstateras att det, för att en skattskyldig ska kunna tillämpa reglerna korrekt, krävs full insyn i hela ägarstrukturen, inklusive hos en ny ägare. Även om förslaget är positivt utifrån bl.a. att antalet skattskyldiga som omfattas av bestämmelserna begränsas och den historiska tidsperioden förkortas, kommer det föreligga fortsatta tillämpningssvårigheter och därmed rättsosäkerhet.

Det hade således enligt Advokatsamfundets uppfattning varit önskvärt att regeringen tagit ett än större grepp om regelverket hänförligt till underskott och en gång för alla skapat en lagstiftning som är förutsägbar och lätt att tillämpa för den skattskyldige.

SVERIGES ADVOKATSAMFUND

Mia Edwall Insulander