

Yttrande
Ju2022/02004

Stockholm 2022-09-21

SOU 2022:29 Inkomstskatterapporter och några redovisningsfrågor

Svensk Försäkring har erbjudits möjlighet att yttra oss över rubricerad remiss. Vi vill framföra följande synpunkter.

Skyldighet för vissa företag att offentliggöra inkomstskatteuppgifter

Yttersta moderföretag

I allmänmotivering och i författningskommentaren framgår att underkoncerner ska kunna hänvisa till toppkoncernens inkomstskatterapport, det ska vara tillräckligt att ett företag i koncernen offentliggör en inkomstskatterapport. Enligt vår uppfattning har direktivtexten implementerats felaktigt i den föreslagna lagtexten då den bortser från att en koncern kan innehålla flera moderbolag som upprättar koncernredovisning. Ett exempel på detta är företag som har noterade förlagslån och enligt årsredovisningslagen därmed är skyldiga att upprätta koncernredovisning.

Vi instämmer i synpunkter om *yttersta moderbolag* som lämnats av Näringslivets Skattedelegation, NSD. Enligt direktivet ska rapporten med inkomstskatteuppgifter upprättas på koncernnivå av det företag som är det yttersta moderföretaget i koncernen. Yttersta moderföretag är det företag som upprättar koncernredovisning som omfattar flertalet företag i koncernen. Utredningen konstaterar att uttrycket yttersta moderföretag inte används i svensk rätt och föreslår att beskrivningen *moderföretag som upprättar koncernredovisning* ska användas i stället. Som ett av rekvisiten för att ett moderföretag ska upprätta en inkomstskatterapport i 3 § i den nya lagen ingår därför att moderföretaget ska upprätta koncernredovisning. Detta bortser dock ifrån att det är möjligt att fler än ett företag i en koncern upprättar koncernredovisning på frivillig basis eller till exempel som följd av kraven på värdepappersmarknaden. Av författningskommentaren framgår visserligen att företag som är både moderföretag och dotterföretag inte träffas av paragrafen. Vi anser dock att det bör framgå direkt av lagen vilka företag som är rapporteringsskyldiga. Även i bestämmelserna i 4, 8 och 9 §§ bortser från att fler än ett företag i en koncern kan upprätta koncernredovisning. Även i dessa fall anser vi att det bör framgå direkt av lagen att det moderföretag som avses är det

moderföretag som har kontroll över övriga koncernföretag. Ett sätt att lösa detta är att använda direktivets definition yttersta moderföretag.

En modernare koncerndefinition

Vi tillstyrker ändring av koncerndefinitionen i årsredovisningslagen, vi har inget emot att kravet på ägarandelar tas bort. För företag som upprättar koncernredovisning enligt IFRS är det praktiskt att definitionen av koncern överensstämmer med definitionen av den samma i nationell lag. Vår grundinställning är att det finns fördelar att även ändra koncerndefinitionen i andra regelverk för en sammanhållen definition av vad som är att betrakta som en koncern – emellertid har inte utredningen i tillräcklig utsträckning analyserat konsekvensen av en sådan ändring varför vi avstyrker förslagen tills dess att en fördjupad konsekvensanalys genomförts.

Redovisning

Det vore önskvärt med en samstämmighet av koncerndefinitionen mellan ÅRL, Årsredovisningsdirektivet (2013/34/EU) och IFRS 10. I utredningen tydliggörs att en bedömning av bestämmande inflytande är central för att slå fast om en koncern föreligger eller ej. Som bakgrund till hur utredningen har resonerat avseende vad som kan avses med bestämmande inflytande hänvisas läsaren bland annat till IFRS 10. Utredningen presenterar därefter ett förslag till ny lagtext där vissa specifika omständigheter anges som särskilt ska beaktas vid bedömning om koncernförhållande föreligger, vilka närmast får uttolkas som "presumtionsregler" till hjälp för moderföretagets bedömning. Dessa omständigheter anses enligt utredningens rekommendationer utgöra särskilt starka indikationer på att ett koncernförhållande föreligger, men vi konstaterar att lagtexten vare sig utgör en komplett eller uttömmande förteckning över sådana situationer. Detta leder till flera tolkningsproblem, varav vi tar upp två som exempel:

- Trots förekomsten av nämnda indikatorer/omständigheter uppräknade i lagtexten, blir det otydligt om angivna presumtionsregler kan brytas, exempelvis i det fall indikationer finns som lagtexten tar upp, men där bedömningen trots detta inte leder till slutsatsen att bestämmande inflytande utövas. Vidare blir det otydligt hur/under vilka omständigheter som moderföretagets bedömning kan komma att utmanas. Detta skiljer sig mot tidigare formuleringar i lagtexten, som utgjorde "hårda regler" för när ett koncernförhållande föreligger enligt ÅRL-definitionerna.
- Mot bakgrund av att utredningen i många delar hänvisar till IFRS 10 är det heller inte tydligt hur tolkning ska göras i det fall någon av punkterna som exemplifieras i ÅRL 1 kap. §4 är uppfylld men bestämmande inflytande enligt IFRS 10 inte föreligger. Vi önskar därför att det i kommande lagstiftningsprocess tydliggörs hur en bedömning av bestämmande inflytande bör göras när ett företag exempelvis har en rösträttsmajoritet i ett annat företag men genom avtal är förhindrat att fatta sådana beslut som är förknippade med utövande av bestämmande inflytande.

Vi konstaterar vidare att ÅRL 7 kap. 5 § inte är samstämmig med motsvarande ordalydelser i redovisningsdirektivet och IFRS 10. Det vore bra om man får en närmare överensstämmelse mellan ÅRL och redovisningsdirektivet så man förstår att ÅRL kap. 7.5 p.1 och direktivets artikel 23.9 c syftar på samma sak. Nuvarande lydelse för att exkludera bolag från konsolidering i ÅRL anger inte överföring av vinstmedel på samma sätt som lydelsen i direktivet och IFRS 10. Vi föreslår en ändring av ÅRL 7 kap. 5 § för att förtydliga att icke-vinstutdelande ömsesidiga bolag inte ska konsolideras då de omfattas av utdelningsförbudet.

Utredningen har inte berört avsnitten i ÅRL 7 kap. som anger vilka dotterföretag som ska omfattas av en koncernredovisning. Utredningen tar upp koncerndefinitionen i ÅRL 1:4, dvs. när det återfinns ett koncernförhållande med ett moder- och dotterföretag, men denna lagtext har även ett beroende till ÅRL 7 kap. 5 § som inte har beaktats. För att säkerställa konsekvens och samstämmighet rekommenderar vi att samtliga paragrafer i kapitel 7 analyseras utifrån den nya koncerndefinitionen. Exempelvis anges i §19 och följande hur en koncernredovisning enligt förvärvsmetoden ska sammanställas genom eliminering av moderföretagets andelar i ett dotterbolag.

Skatt

De skatterättsliga konsekvenserna av ett förändrat koncernbegrepp har inte analyserats av utredningen i tillräcklig utsträckning och behöver därför utredas närmare.

I utredningen anges att "det finns en allmän utgångspunkt i skatterätten om att regelverket ska vara neutralt avseende skattebelastningen för verksamhet som bedrivs i flera olika koncernföretag och verksamhet som bedrivs i ett och samma företag. Utgångspunkten går hand i hand med den redovisningsmässiga principen om att företag som utåt sett framstår som en ekonomisk enhet presenteras på det sättet i redovisningen".

Utgångspunkterna för koncernredovisningen och beskattningen skiljer sig åt. Syftet med koncernredovisningen är att se koncernen som en enhet och visa dess ekonomiska utveckling och ställning vid en bestämd tidpunkt. Det går inte att få en klar bild av koncernens ställning enbart av de enskilda koncernföretagens årsredovisningar. Inkomstskattelagens syfte å andra sidan är att ta fram ett underlag för uttag av skatt. I Sverige, till skillnad från en del andra länder, utgör koncernen inte ett eget skattesubjekt utan det är de i koncernen ingående juridiska enheterna som beskattas var för sig. Det finns dock särskilda bestämmelser i inkomstskattelagen där hänsyn har tagits till koncernförhållanden t.ex. finns i vissa situationer möjlighet att använda sig av koncernbidrag. Syftet med dessa regler är att utjämna resultatet mellan företagen i koncernen om några bolag går med vinst och några med förlust, varmed skattebelastningen för koncernen som helhet minskar. Redovisnings- och skattenormgivningen har således olika utgångspunkter och förslaget kan t.ex. få påverkan på uttag av skatt.

Olämplig tidpunkt

Även om vi i grunden är positiva till förslaget om ändrad koncerndefinition i redovisningen, vill vi uppmärksamma att tidpunkten för förändringen är olämplig

för försäkringsföretag som omfattas av Solvens II-direktivet. Inom ramen för den så kallade 2020-översynen av tillsynsreglerna pågår en diskussion om en möjlighet till utökade försäkringsgrupper genom att utvidga gruppdefinitionerna. Innan det finns vetskap om hur gruppreglerna i Solvens II kommer att utformas och vilka konsekvenser det får, bör förslaget om ändrad koncerndefinition inte genomföras.

En ny uppställningsform för eget kapital för Övriga företag

Inga synpunkter.

En möjlighet att i vissa fall redovisa finansiella skulder enligt internationella redovisningsstandarder

Vi tillstyrker förslaget att företag som ingår i en koncern som i koncernredovisningen tillämpar IFRS 9 får en möjlighet att redovisa värdeförändring på en finansiell skuld hänförlig till kreditrisk i fonden för verkligt värde i stället för i resultaträkningen. Det är bra att företag som tillämpar IFRS kan redovisa värdeförändringarna enhetligt i juridisk person och i koncernen.

I konsekvensanalysen anges att "De finansiella skulder som förslaget tar sikte på förekommer ofta hos finansiella företag, t ex banker och försäkringsföretag". Vi håller inte med om denna beskrivning, finansiella skulder är sällsynta hos försäkringsföretag.

Svensk Försäkring



Magnus Vesterlund



Karin Chenon