

Stockholm den 20 december 2023

R-2023/1757

Till Finansdepartementet

Fi2023/02573

Sveriges advokatsamfund har genom remiss den 27 september 2023 beretts tillfälle att yttra sig över Europeiska kommissionens förslag till rådets direktiv om ett gemensamt ramverk för företagsbeskattning i Europa, COM(2023) 532.

Sammanfattning

Advokatsamfundet har från rättssäkerhetsutgångspunkter i huvudsak ingen erinran mot de förslag som läggs fram i kommissionens direktivförslag. Advokatsamfundet anser dock att det finns betydande osäkerhet kring införandet, innebörden och konsekvenserna av det föreslagna regelverket och vill därför framhålla följande särskilda synpunkter.

Kommissionens förslag

Det grundläggande syftet

Det grundläggande syftet med förslaget är främst att förbättra den inre marknadens funktionssätt genom att förenkla för företag som bedriver verksamhet över gränserna inom EU. Förenklingen avses bestå i att medlemsstaternas 27 olika företagsskattesystem i princip ersätts eller kompletteras av ett enda gemensamt system för de företag som omfattas av regelverket.



Enligt förslaget ska en gemensam skattebas beräknas för företag i vissa större koncerner inom EU, vilket kommer att möjliggöra förlustutjämning över gränserna. Varje företag som ingår i koncernen och omfattas av regelverket, föreslås beskattas för sin del av det samlade skatteunderlaget efter en fördelning per företag som baseras på genomsnittligt skattepliktigt resultat under de tre föregående räkenskapsåren. Det samlade skatteunderlaget ska beräknas utifrån bokfört resultat enligt de redovisningsstandarder som antagits genom Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder, efter ett antal skattemässiga justeringar. Det fördelade resultatet tas sedan upp till beskattning enligt nationella regler och skattemässiga justeringar får göras enligt nationell lagstiftning.

Konsekvensanalys

Kommissionen har tagit fram en konsekvensanalys av förslaget (*Commission staff working document impact assessment report SWD/2023/308 final*). Kommissionen presenterar dock inte någon analys av hur förslaget påverkar respektive medlemsstat.

Kommissionen bedömer att förslaget förvisso kommer att ge upphov till kostnader för företagen i form av ökade löpande administrativa kostnader och kortsiktiga kostnader för att sätta sig in i det nya regelverket, utbilda personal och uppdatera sina IT-system. Kommissionen menar dock att fördelarna överväger nackdelarna med förslaget. Den största vinsten är den förenkling av företagsskattereglerna i EU som de harmoniserade reglerna medför och att företagen därigenom får lägre kostnader för skatteadministration och regelefterlevnad. Detta bedöms i sin tur leda till högre investeringar och högre tillväxt samt skapa förutsättningar för långsiktigt hållbara skatteintäkter för medlemsstaterna.

Advokatsamfundets synpunkter

Kommissionens förslag anknyter delvis till tidigare initiativ på området. Advokatsamfundet får därför inledningsvis hänvisa till de synpunkter som fördes fram i ett [remissvar daterat den 30 augusti 2011 över Europeiska kommissionens förslag till rådets direktiv om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas, KOM\(2011\) 121 slutlig](#). Advokatsamfundet lyfte då bl.a. fram vikten av att företagen fritt kan välja mellan att bli beskattade enligt harmoniserade skatteregler eller enligt nationella sådana, att medlemsstaterna får behålla rätten att bestämma den nationella bolagsskattesatsen och



att fördelningsformeln slår vakt om de nationella skattebaserna. Dessa synpunkter gör sig alltså gällande.

I ljuset av det pågående lagstiftningsarbetet i prop. 2023/24:32, Tilläggs-skatt för företag i stora koncerner, har Advokatsamfundet inte något principiellt att erinra mot att det föreslagna systemet ska vara obligatoriskt att tillämpa för koncerner med minst 750 miljoner euro i konsoliderade intäkter och frivilligt att tillämpa för övriga företag.

Advokatsamfundet delar också i princip Kommissionens uppfattning och avsikt att harmoniserade skatteregler som innebär förenklingar för företag som bedriver verksamhet över gränserna inom EU, bör minska företagens administrativa kostnader och förbättra den inre marknadens funktionssätt.

Advokatsamfundet ifrågasätter dock omfattningen av de potentiella förenklingar som förslaget påstås medföra. Regelverket innebär t.ex. att skattemässiga justeringar först ska göras av de berörda företagens bokförda resultat för att beräkna ett preliminärt resultat för varje företag. Det preliminära resultatet för respektive företag ska sedan läggas samman till en gemensam skattebas och sedermera fördelas till respektive företag. Efter en sådan fördelning får ytterligare justeringar göras enligt nationella bestämmelser. Detta torde innebära att två skatteberäkningar behöver göras av företag som tillämpar BEFIT-regelverket; en för att räkna fram ett preliminärt resultat inför sammanläggningen till en gemensam skattebas och därefter en slutlig skatteberäkning enligt nationella regler. För de företag som enligt nationella redovisningsregler inte tillämpar en av EU accepterad redovisningsstandard, exempelvis det svenska K3-regelverket, torde även två redovisningsstandarder behöva beaktas; en för redovisningen i Sverige och en för att räkna fram ett preliminärt resultat enligt BEFIT-regelverket. Det i och för sig vällovliga förfarandet med s.k. *One-Stop-Shop* motverkas väsentligt av att varje företag som ingår i en BEFIT-grupp ska lämna en individuell skattedeklaration (*individual tax return*), där företaget ska deklarerat sitt fördelade resultat som ska justeras enligt nationella regler. Det kan mot angiven bakgrund ifrågasättas i vad mån förenklingssyftet kommer att uppfyllas. I stället befarar Advokatsamfundet att reglerna kan komma att medföra en ökad administrativ börda för företagen.



Vidare anser Advokatsamfundet att det finns en generell osäkerhet kring möjligheten att medlemsstaterna kan enas om införandet av BEFIT-regelverket. Det är nu tredje gången som ett förslag om harmoniserade regler lämnas av kommissionen.

Systematiken i förslaget för beräkning av ett gemensamt skatteunderlag, regler för förlustutjämnning samt fördelningsnyckelns utformning, är komplex och behöver förtydligas. Advokatsamfundet vill i det avseendet även framhålla vikten av att skatteregler är förutsebara, tydliga och proportionerliga. Enligt Advokatsamfundet kan det exempelvis ifrågasättas om det är lämpligt att införa en fördelningsnyckel för en övergångsperiod, i avsaknad av ett konkret förslag på hur en slutlig sådan ska utformas. Enligt förslaget kan kommissionen inom en sjuårsperiod ensidigt välja att lämna ett förslag på slutlig fördelningsnyckel. Advokatsamfundet vill i det sammanhanget även efterfråga en djupare analys, t.ex. med utgångspunkt i subsidiaritetsprincipen och medlemsstaternas rätt att bestämma sin nationella skattebas, liksom om det är motiverat att kommissionen ska ges möjlighet att anta delegerade akter i den omfattning som anges i förslaget.

De ekonomiska effekterna för företagen av att behöva iaktta regler om en EU-gemensam skattebas parallellt med nationella regler, måste enligt Advokatsamfundets uppfattning utredas särskilt och nogsamman. Detta eftersom reglerna kan medföra en orimlig administrativ börda för företagen. En sådan nödvändig analys innefattar inte bara den administrativa börda som kan uppstå av att behöva upprätta två separata skatteberäkningar, utan även konsekvenserna av att företag "går in och ut ur" de parallella systemen. Ur ett skattetekniskt perspektiv kan det också ifrågasättas om ett regelverk som innebär att beskattningen ska ske utifrån principbaserade redovisningsregler över huvud taget är att förorda. Att låta regler som i dess kärna utgörs av enskilda bedömningar baserade på generella principer, vara styrande för beskattningen riskerar att urholka skattesystemets förutsebarhet och legitimitet. Detta bl.a. eftersom redovisningsmässiga bedömningar med breda tolkningsutrymmen kan vara svåra att förena med de krav på förutsebarhet och rättssäkerhet som uppställs vid beskattningen. Ett sådant system riskerar att ge upphov till tvister mellan företagen och skattemyndigheterna.

Det är sammanfattningsvis Advokatsamfundets uppfattning att det föreslagna BEFIT-regelverket i betydande avseenden behöver preciseras och utvecklas för att kunna implementeras på ett rättssäkert sätt. Därvid behöver det tydliggöras om de fördelar



som regelverket för med sig verkligen överväger eventuella nackdelar, utifrån den föreslagna utformningen och särskilt med hänsyn till den administrativa börda det sannolikt medför.

SVERIGES ADVOKATSAMFUND

Mia Edwall Insulander