

Regeringskansliet
Finansdepartementet
103 33 Stockholm

**Finansdepartementets promemoria Nya skatteregler för företagssektorn
(Fi2017/02752/S1)**

Kammarrätten tillstyrker förslagen med följande kommentarer och anmärkningar.

I promemorian lämnas förslag för begränsning av möjligheterna till avdrag i näringsverksamhet för ränta m.m. Förslagen till ändringar i 24 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), IL, utgörs av tre regelsystem, som är avsedda att tillämpas vid sidan av varandra. Därtill kommer förslaget till ett nytt 20 b kap. om finansiell leasing. Det är ett omfattande regelverk. Komplexiteten i förslagen är också mycket hög. Som exempel på detta kan anges att begreppet intressegemenskap används i tre olika betydelser i 24 kap. 14, 18 och 24 §§ samt att det närliggande begreppet bestämmande inflytande används i ytterligare en betydelse i 29 §. Dessa svårigheter motverkas i viss mån av att förslagen är tydligt utformade i lagtexten och syftet med varje bestämmelse noggrant angivet i motiveringen. Det måste dock förutses att reglerna kommer att leda till stora utmaningar i tillämpningen hos de skattskyldiga, hos Skatteverket och hos de allmänna förvaltningsdomstolarna. Eftersom skälen för förslagen är övertygande bör de genomföras trots att de kommer att leda till tillämpningsproblem.

När det särskilt gäller konsekvenserna för de allmänna förvaltningsdomstolarna anser kammarrätten att det är sannolikt att Skatteverkets beslut i frågor om ränteavdragsbegränsningar kommer att överklagas i stor utsträckning. Det är

också sannolikt att målen kommer att vara omfattande och rättsligt svårbedömda. Vissa frågor kan komma att få svar genom förhandsbesked från Skatterättsnämnden. Högsta förvaltningsdomstolen har dock undanröjt ett antal avgöranden från Skatterättsnämnden i frågor om de nuvarande ränteavdragsbegränsningarna (se bl.a. HFD 2014 not. 84) och det finns mot den bakgrunden skäl att anta att förhandsbesked inte kan svara på alla frågor inom området. Kammarrätten anser sammantaget att det är sannolikt att förslagen kommer att medföra större kostnader för förvaltningsdomstolarna än vad som anges i promemorian.

I promemorian lämnas två alternativa förslag till generella ränteavdragsbegränsningsregler. I det ena förslaget (EBIT) görs avdraget för negativt räntenetto från hela det övriga överskottet av näringsverksamheten före avdraget och i det andra förslaget (EBITDA) undantas de årliga värdeminskningssvdragen från underlaget. Avdragsutrymmet är då i stället mindre. Det framgår att det finns skäl som talar för att införa EBITDA-förslaget, främst den omständigheten att det har likheter med motsvarande reglering i vissa andra länder. Samtidigt finns det starka skäl som talar för EBIT-förslaget. Det framstår som att det förslaget skulle möta färre tillämpningssvårigheter ur inhemskt skatterättslig synvinkel. Kammarrätten motsätter sig inte något av förslagen.

Lagförslagen föranleder följande anmärkningar.

- Ordet hyreshus bör föras in i 2 kap. 1 § IL.
- I 24 kap. 2 § används de närliggande begreppen ränta och ränteutgift i olika betydelser. Begreppet ränteutgift används också i en annan betydelse än i övrigt i IL. Det bör därför bytas ut mot ett annat, t.ex. låneutgifter (se s. 319 i promemorian). I rubrikerna närmast före 24 kap. 14 och 18 §§ används begreppet ränta i den betydelse som avses med ränteutgift i 2 §. Motsvarande gäller för 1 §. Även i hänvisningarna till 24 kap. i 20 b kap. 13 § och i 25 kap. 2 § anges ränta i stället för ränteutgift.

- Ordet företag definieras inte i 24 kap. 14 §, till skillnad från vad som är fallet i 18 och 23 §§. Det framstår närmast som att ordet företag inte är avsett att utgöra en begränsning av tillämpningen av 14–17 §§. Detta framgår dock inte och bör förtydligas.
- I 24 kap. 21 § föreslås en inskränkning av tillämpningen i förhållande till nuvarande regler, så att ett förvärv endast behöver vara väsentligen, i stället för huvudsakligen, affärsmässigt motiverat. Högsta förvaltningsdomstolen har i HFD 2011 ref. 90 gjort en skillnad mellan organisatoriska och affärsmässiga skäl. Det bör förtydligas om den skillnaden är avsedd att upprätthållas.

Vidare anser kammarrätten att bestämmelserna i 49 kap. 14 och 16 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244) bör ändras. Skattetillägg på en minskning av underskott av näringsverksamhet beräknas på ett underlag som beror på risken för skattebortfall när ett felaktigt underskott kvarstår till ett senare år (se prop. 1991/92:43 s. 78). Underlaget är en fjärdedel av minskningen men skatten för juridiska personer är numera endast 22 procent och i promemorian föreslås en sänkning till 20 procent. Kammarrätten anser att underlaget för skattetillägg inte bör vara större än en femtedel av minskningen av underskottet.

Kammarrättsråden Kristina Harmsen Hogendoorn, Maria Lindvall och Johan Rubenson har beslutat detta yttrande.



Kristina Harmsen Hogendoorn



Maria Lindvall

Johan Rubenson