

Justitiedepartementet
Enheten för fastighetsrätt och
associationrätt

Ert diarienummer Ju2022/02004

Delbetänkandet Inkomstskatterapporter och några redovisningsfrågor (SOU 2022:29)

Förvaltningsrätten har, utifrån de aspekter som domstolen har att beakta, följande synpunkter på förslagen i betänkandet.

Intäkter, nettoomsättning och internationella redovisningsstandarder

I 1 kap. 3 § första stycket 3 årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL, anges att med *nettoomsättning* [egen kursivering] avses intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen.

Av 2 § lagen om offentliggörande av inkomstskatteuppgifter ("föreslagna lagen") framgår under vilka förutsättningar ett aktiebolag eller handelsbolag som inte ingår i en koncern ska upprätta en inkomstskatterapport. Av punkt 2 framgår att en förutsättning är att bolagets *intäkter* [egen kursivering] under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren ska ha uppgått till mer än 8 miljarder kronor. I författningskommentaren till bestämmelsen anges att med intäkter avses nettoomsättning enligt definitionen 1 kap. 3 § första stycket 3 ÅRL.

Av författningskommentaren till 3 § 4 i den föreslagna lagen framgår att för ett moderföretag som inte tillämpar sådana internationella redovisningsstandarder som antagits med stöd av förordning (EG) nr 1606/2002 avses med intäkter nettoomsättning.

Enligt kommentaren till 5 § första stycket 1 b) om filialer avses med intäkter samma sak som i 3 §. Av kommentaren till andra punkten framgår att tröskelvärdet om 80 miljoner kronor avser nettoomsättning på samma sätt som för större företag enligt 1 kap. 3 § första stycket 4 andra ledet c ÅRL.

Mot denna bakgrund går det enligt förvaltningsrätten att dra följande slutsats. Enligt 2 § 2 är intäkter detsamma som nettoomsättning. Enligt 3 § 4 och 5 § första stycket 1 b) är intäkter något annat än nettoomsättning för företag som tillämpar vissa internationella redovisningsstandarder. Samtidigt följer det av 5 § första stycket 2 att tröskelvärdet för filialer ska beräknas efter nettoomsättning. Det framstår alltså som att en filial vid bedömning av om det är rapporterings-skyldigt ska använda nettoomsättning för beräkna huruvida tröskelvärdet om 80 miljoner kronor är uppnått, men samtidigt, i vissa fall, använda internationella redovisningsstandarder för att beräkna huruvida koncernen eller företaget det tillhör uppnått tröskelvärdet om 8 miljarder kronor.

För att undvika missförstånd och göra bestämmelserna mer lättillgängliga, anser förvaltningsrätten att det bör ges exempel som illustrerar hur företag ska hantera olika, typiska situationer.

Begränsning avseende handelsbolag

Enligt betänkandet (s. 77–78) saknas det skäl att införa den begränsning avseende handelsbolag som finns i direktiv (2013/34/EU), se artikel 1.1 b) med hänvisning till Bilaga II. Det har motiverats med att tröskelvärdet om 8 miljarder kronor är så högt att det i praktiken inte *borde* [egen kursivering] finnas några handelsbolag som ensamma, eller tillsammans med koncernföretag, når upp till tröskelvärdet.

Förvaltningsrätten har visserligen inte någon information som motsäger detta, men anser att det som utgångspunkt finns starka skäl att i möjligaste mån efterlikna direktivets bestämmelser för att därigenom minska risken för osäkerhet och illa överensstämmande lagstiftningar inom EU. Förutsatt att det inte finns någon nackdel med att införa begränsningen i svensk lag, anser förvaltningsrätten att den bör införas.

Sanktioner

Om ett företag inte *offentliggör* [egen kursivering] en inkomstskatterapport enligt den föreslagna lagen, *får* [egen kursivering] Bolagsverket förelägga den som ensam eller tillsammans med någon annan är skyldig att offentliggöra rapporten att fullgöra sin skyldighet. Detsamma gäller för ett uttalande som avses i 4–6 §§. Föreläggandet *får* [egen kursivering] förenas med vite. (25 § föreslagna lagen.)

Förvaltningsrätten noterar inledningsvis att bestämmelsen har en fakultativ utformning och att det därmed inte finns något krav på att Bolagsverket *ska* förelägga eller förena föreläggandet med vite. En sådan utformning är förvisso

inte ovanlig (se t.ex. 13 kap. 5 och 8 §§ socialtjänstlagen [2001:453], men det finns även bestämmelser med skarpare utformning (se t.ex. 26 kap. 27 § andra stycket skollagen [2010:800]). Förvaltningsrätten saknar därför en motivering till varför en fakultativ utformning har valts.

I betänkandet (s. 97–98) görs bedömningen att möjligheten att förelägga de ansvariga i ett företag ska vara begränsat till skyldigheten att *offentliggöra* en inkomstskatterapport, dvs. lämna in rapporten till Bolagsverket enligt 19 § i den föreslagna lagen. Någon motsvarande sanktionsmöjlighet finns inte om företaget inte har *tillgängliggjort* inkomstskatterapporten, dvs. inte gjort rapporten tillgänglig på en webbsida enligt 22 § samma lag. Förvaltningsrätten anser att det vore olyckligt om Bolagsverket inte har någon sanktionsmöjlighet att tillgripa i det senare fallet, eftersom det kan tänkas leda till en sämre följsamheten hos de rapporteringsskyldiga företagen och därmed undergräva syftet med direktivet som ligger till grund för den föreslagna lagen. Så som framgår av betänkandet (s. 11) är syftet med direktivet att främja företagets transparens och ansvarsstagande samt möjliggöra för allmänheten att bedöma företagets påverkan på ekonomin. Eftersom de flesta ur allmänheten får antas söka efter företags finansiella information på respektive företags webbsida, anser förvaltningsrätten att det är av vikt att inkomstskatterapporterna faktiskt publiceras där.

Enligt betänkandets förslag (s. 87–88) ska Sverige utnyttja möjligheten att låta rapporteringsskyldiga företag tillfälligt få utelämna en eller flera uppgifter från inkomstskatterapporten, om uppgifternas offentliggörande allvarligt skulle skada marknadspositionen hos de företag som rapporten gäller. Detta ska införlivas genom 18 § i den föreslagna lagen. Företag får själva avgöra vilka uppgifter som ska utelämnas, men behöver ge en motiverad förklaring till varför de utelämnas. Företaget måste vidare offentliggöra uppgifterna inom fem år.

Förvaltningsrätten noterar den intressekonflikt som finns mellan, å ena sidan, syftet att främja transparens m.m. och, å andra sidan, företagets konkurrensposition. Med det förslag som lagts fram finns dock en överhängande risk att företag kommer att utelämna obefogat mycket information, eftersom det inte finns någon extern granskning eller kontroll över rimligheten i att en uppgift utelämnas. Företag ska visserligen lämna en motiverad förklaring, men även avseende denna skyldighet finns det inget påtryckningsmedel. Förvaltningsrätten anser därför att det bör utredas om Bolagsverket även ska ha möjlighet att ställa ut förelägganden med vite om företag lämnar en otillräcklig förklaring.

Det bör även utredas om Bolagsverket ska ha möjlighet att ställa ut förelägganden med vite om företag inte offentliggör *och tillgängliggör* de utelämnade uppgifterna inom femårsfristen. Samma möjlighet bör även utredas i förhållande till situationen att dotterbolag eller filial inte har ställt en sådan begäran som avses i 4 § andra stycket respektive 5 § andra stycket i den

föreslagna lagen. Om Bolagsverket redan med den föreslagna lagen har möjlighet att ställa ut förelägganden med vite i dessa situationer, bör det förtydligas.

En ändrad koncerndefinition

En ändring av ÅRL:s koncerndefinition får följdverkningar på flera olika rättsområden. Såvitt gäller det skatterättsliga området innehåller betänkandet en utförlig redogörelse och ändringsförslag avseende reglerna om underskotts-företag och negativa räntenetton. I övrigt har det bedömts att den ändrade koncerndefinition inte föranleder några följdändringar i skattelagstiftningen (s. 147). Oavsett om det finns skäl för ytterligare följdändringar, anser förvaltningsrätten att det bör närmare redogöras för vilka konsekvenser som kan förväntas på det skatterättsliga området, särskilt eftersom den föreslagna koncerndefinitionen i någon mening är såväl vidare som vagare än den nuvarande definitionen. Vidare bör de röster som lyft fram rättssäkerhets- och tydlighetsaspekter (s. 142 och 150) beaktas mer än vad de redan har gjort. Det kan härvid finnas skäl att vända sig till länder som redan infört en koncerndefinition likt den som nu föreslås för att därigenom få fram ett underlag om vilka konsekvenser som kan förväntas och hur olika problem bäst motverkas.

Konsekvenser för myndigheter och allmänna förvaltningsdomstolar

En förändrad koncerndefinition påverkar ett antal rättsområden. Trots det innehåller betänkandet inte någon beskrivning av vilka konsekvenser förändringen får för de allmänna förvaltningsdomstolarna (s. 200–201). Eftersom det ankommer på domstolarna att avgöra innebörden av begreppet *bestämmande inflytande* (s. 137 och 144), kan nya gränsdragningsproblem antas leda till att måltillflödet till domstolarna ökar. Det är därför viktigt att det görs en utredning av hur förändringen påverkar domstolarnas resursbehov.

Förslag till ikraftträdandebestämmelser i inkomstskattelagen

Enligt förslaget ska lagändringarna träda i kraft den 1 januari 2025 och tillämpas första gången för beskattningsåret 2026. Förvaltningsrätten uppfattar det som att avsikten är att ändringarna ska tillämpas under 2025. Detta framgår dock inte med tydlighet av förslaget till ikraftträdandebestämmelser och det finns även en motsättning mellan punkt 1 och 2.

För att övervinna denna motsättning bör punkt 2 i stället ges följande utformning. ”Lagen tillämpas första gången för det beskattningsår som *inleds närmast efter*

den 31 december 2024.” Härigenom uppnås även överensstämmelse med det förslag till ikraftträdandebestämmelser som lagts fram avseende den nya koncerndefinitionen i ÅRL.

För att inte skapa problem för företag med brutet beskattningsår/räkenskapsår är det av vikt att nämnda ikraftträdandebestämmelser just har en utformning som anger att lagändringarna tillämpas första gången för beskattningsår respektive räkenskapsår som *inleds närmast efter* angivet datum.

Detta yttrande har beslutats av lagmannen Anna Maria Åslund Nilsson efter föredragning av förvaltningsrättsfiskalen Jim Jerkenhag.

Anna Maria Åslund Nilsson

