

YTTRANDE

2012-11-26

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen

103 33 Stockholm

Promemorian Investeraravdrag, Fi2012/3858

Bokföringsnämnden (BFN) har fått ovannämnda promemoria på remiss. Mot bakgrund av BFNs verksamhetsområde har förslaget granskats från en redovisningsmässig synpunkt.

Författningsförslag till 43 kap. inkomstskattelagen (1999:1229)

Definition av koncern

I förslaget till 3 § anges att med koncern avses en koncern enligt aktiebolagslagen (ABL). BFN anser att hänvisning istället bör göras till koncerndefinitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (ÅRL). En hänvisning till ÅRL medför att något tillägg för andra associationsformer än aktiebolag inte behöver tynga bestämmelsen. En hänvisning till ÅRL medför inte någon materiell ändring i koncerndefinitionen eftersom definitionerna i ABL respektive ÅRL är desamma (prop. 1995/96:10 del II sid. 110 f.).

ABL anger fyra olika situationer där ett koncernförhållande kan anses föreligga. Eftersom dessa fyra situationer inte är exkluderande till varandra kan ett företag ha dubbla koncerntillhörigheter. BFN noterar att förslaget inte innehåller några bestämmelser som reglerar en sådan situation. Det är dock sannolikt att detta kommer att åtgärdas, både i ABL och i ÅRL, antingen genom de ändringar som föreslagits i promemorian Ju2009/5053/L1 eller genom den pågående ändringen av EUs redovisningsdirektiv.

Definition av mindre företag

Den föreslagna definitionen i 4 § av *mindre företag* utgår från definitionen i kommissionens rekommendation 2003/361/EG. Rekommendationen behandlar dock små företag respektive mikroföretag, och inte mindre företag.

I ÅRL, som bygger på de bolagsrättsliga direktiven, definieras större företag. Ett företag som inte uppfyller dessa krav utgör istället ett mindre företag.

Mot bakgrund av att de föreslagna gränsvärdena skiljer sig från ÅRLs gränsvärden för mindre företag, anser BFN att det är olämpligt att använda sig av det inom redovisningen väl inarbetade begreppet mindre företag. För att undvika begreppsförvirring föreslår BFN istället att man använder sig av andra begrepp, t.ex. de som används i kommissionens rekommendation.

Begreppet *årsarbetskrafter* är inte ett vedertaget begrepp inom redovisningen. Istället används begreppet *medeltalet anställda*. Om det med årsarbetskrafter avses medeltalet anställda bör man, för att undvika begreppsförvirring, istället använda begreppet medeltalet anställda. I annat fall bör årsarbetskrafter definieras i lag.

Inte heller begreppet *årsomsättning* är ett vedertaget begrepp inom redovisning. Om det med årsomsättning avses detsamma som *nettoomsättning* bör man istället använda begreppet nettoomsättning. I annat fall bör begreppet definieras i lag, t.ex. genom att ange att med årsomsättning avses nettoomsättningen justerat med xxx. Det bör även framgå om några särskilda justeringar krävs för vissa associationsformer som t.ex. ideella föreningar och stiftelser m.fl. vad gäller bidrag, gåvor, medlemsavgifter m.m.

Gränsvärdena för mindre företag

Skattemässig beräkning av gränsvärdena

I 4 § tredje stycket hänvisas till 8–10 §§ för bestämmelser om beräkning av antalet årsarbetskrafter, årsomsättning och balansomslutning. Hänvisningen är enligt BFNs uppfattning något missvisande, då bestämmelserna i 8–10 §§ inte ger någon vägledning för hur uppgifterna ska beräknas i företaget. Bestämmelserna i 8–10 §§ anger däremot i vilka fall och till vilken del hänsyn ska tas till gränsvärdena i anknutna företag, partnerföretag respektive fristående företag.

Om gränsvärdena i 4 § ges en särskild skatterättslig definition bör det i lag framgå hur gränsvärdena ska beräknas. Det bör även framgå i vilken mån gränsvärdena ska justeras för i de fall företaget har ett förlängt eller förkortat räkenskapsår.

Uppgifter om gränsvärden hämtas från årsbokslut eller årsredovisning

För att minska den administrativa bördan, som anses vara särskilt hög för små företag och mikroföretag, förordar BFN att gränsvärdena istället så långt som möjligt hämtas från företagets årsbokslut eller årsredovisning.¹ Detta kräver dock att

¹ Enligt artikel 4.1 i kommissionens rekommendation 2003/361/EG ska uppgifterna för beräkning av personalstyrkan och de finansiella beloppen hämtas från det senast godkända räkenskapsåret och beräknas på årsbasis samt beaktas från och med att räkenskaperna godkänts. Begreppen *godkänt räkenskapsår* och *godkända räkenskaper* saknar dock motsvarighet inom redovisningen.

begreppen samordnas mellan redovisning och beskattning och att det i lag anges om beräkningen av gränsvärden kräver någon justering pga. av förlängt respektive förkortat räkenskapsår. En sådan lösning medför att uppgifter om nettoomsättning och balansomslutning direkt kan hämtas från årsbokslut och årsredovisningar.

BFN föreslår att det i lag regleras att medeltalet anställda ska beräknas enligt BFNs allmänna råd Gränsvärden (BFNAR 2006:11) med justeringar för bl.a. arbetad tid av oavlönad delägare. En sådan reglering omfattar därmed både företag som upprättar årsredovisningar enligt BFNAR 2008:1 (se punkt 19.5) och BFNAR 2012:1 (se punkt 8.7) såväl som företag som upprättar årsredovisningar och årsbokslut enligt BFNs övriga normgivning. En sådan reglering skulle också medföra att 5 § tredje stycket, enligt BFNs uppfattning, blir obehövlig.

Enligt sin lydelse ska BFNAR 2006:11 visserligen tillämpas vid beräkning av gränsvärden för att avgöra om ett företag utgör ett större företag eller ej. Vägledningen är dock väl inarbetad hos flertalet företag och används även av många företag, ofta efter hänvisning från Bolagsverket, vid beräkning av gränsvärden enligt 9 kap. 1 § aktiebolagslagen.

Tidpunkten för beräkning av gränsvärdena

Tidpunkten för bestämning av gränsvärdena framgår av 14 §. Av bestämmelsen framgår bl.a. att investeraravdrag får göras för förvärvade andelar i företag som vid *utgången av betalningsåret* är ett mindre företag och att hela det kalenderår som motsvarar betalningsåret ska beaktas vid bedömningen. Att hela kalenderåret ska beaktas förklaras på s. 47 av att gränsvärdena är uttryckta i årsbelopp.

Om gränsvärdena ska beräknas enligt skattemässiga bestämmelser bör bestämmelsen förtydligas, t.ex. att årsarbetskraft och årsomsättning inte får överstiga gränsvärdet under viss tidsperiod, till skillnad från balansomslutningen som beräknas vid viss tidpunkt. Enligt BFNs uppfattning bör i sådana fall bör bestämmelsen om tidpunkten för bedömningen av gränsvärdena istället läggas i anslutning till definitionen av mindre företag i 4 § alternativt en bestämmelse om hur gränsvärdena ska beräknas.

Om gränsvärdena ska hämtas från årsbokslut eller årsredovisning bör det framgå av lag från vilken, t.ex. det senast upprättade årsbokslutet eller den senast offentliggjorda årsredovisningen. Detta gäller särskilt i de fall företaget måste inhämta uppgifter från andra företag, t.ex. partnerföretag, med andra räkenskapsår.

Att hämta gränsvärdena från t.ex. den senast fastställda årsredovisningen, är dock inte förenlig med förslaget till 14 §. Som ovan nämns innebär bestämmelsen att företaget ska uppfylla gränsvärdena vid *utgången av betalningsåret*. Med betalningsåret avses enligt 12 § det beskattningsår då full betalning för andelarna skett. Eftersom betalningsåret är det år investeringsavdrag kan medges får betalningsåret därmed uppfattas som investerarens beskattningsår. Eftersom ett investeraravdrag endast får göras av fysiska personer kommer utgången av betalningsåret alltid att vara den 31 december. För att den fysiska personen ska

kunna medges investeringsavdrag, innebär bestämmelsen i 14 § att t.ex. ett aktiebolag med ett s.k. brutet räkenskapsår, utöver årsredovisningen, måste upprätta ett bokslut per den 31 december för att kunna avgöra om gränsvärdena för mindre företag är uppfyllda vid utgången av betalningsåret.

Enligt BFNs uppfattning är det oklart vilken eller vilka tidpunkter som gäller vid beräkningen av gränsvärdena och bör, som nämnts ovan, förtydligas i lag.

Löneunderlag

Även förslagen till 15 och 16 §§ om kravet på löneunderlag är kopplat till betalningsåret, se kommentar till rubriken Tidpunkten för bestämning av gränsvärdena.

Författningsförslag till ändringar i Skatteförfarandelagen (2011:1244)

På sid. 66 anges att ”Genom att lämna kontrolluppgift om underlaget för investeringsavdrag intygar företaget att den skattskyldiges anskaffningsutgift kan ligga till grund för investeringsavdrag”. En kontrolluppgift ska enligt 24 kap. 1 § ha kommit in till Skatteverket senast den 31 januari närmast följande kalenderår. Genom kopplingen till den fysiska personens beskattningsår i förslaget till 43 kap. 12 och 14-16 §§ IL noterar BFN att mellan den 31 december och 31 januari kan vara ganska knapp.

Detta yttrande har beslutats av BFNs kanslichef Gunvor Pautsch efter föredragning.

Gunvor Pautsch
kanslichef

Sara Eideholm
föredragande