

YTTRANDE

2012-03-27

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
103 33 Stockholm

Företagsskatteutredningens delbetänkande Skatteincitament för riskkapital (SOU 2012:3), Fi2012/397

Bokföringsnämnden (BFN) har fått ovannämnda betänkande på remiss.

Bokföringsnämnden har följande redovisningsmässiga synpunkter att framföra på förslagen i betänkandet.

I betänkandet föreslås att det ska vara möjligt dels för fysiska personer att i vissa fall få göra ett riskkapitalavdrag, dels för företag att i vissa fall få en emissionskredit. För att avgränsa de aktuella företagen föreslås ett antal definitioner av t.ex. mindre företag, årsarbetskrafter, koncern osv. Begreppen finns redan definierade i årsredovisningslagen (1995:1554) och i Bokföringsnämndens normgivning genom BFNAR 2006:11 Gränsvärden. Att införa nya definitioner på redan etablerade begrepp är olyckligt och kan upplevas som förvirrande.

Författningsförslag om riskkapitalavdrag i 43 kap. Inkomstskattelagen

3 § Definition av koncern

Med *koncern* avses en koncern av det slag som avses i 1 kap. 11 § ABL. Som moderbolag räknas även andra juridiska personer än aktiebolag. Eftersom koncerndefinitionerna på förslag av Utredningen om enklare redovisning, SOU 2009:46, ska samordnas i associationsrättsliga regelverk och redovisningslagstiftningen, är det bättre att hänvisning görs till årsredovisningslagens (1995:1554) definition än att säga att man ska utgå från ett visst associationsrättsligt regelverk även för juridiska personer som inte omfattas av detta associationsrättsliga regelverk. Regeringen har aviserat att förslagen i betänkandet kommer att redovisas i proposition och riksdagsbehandlas i september 2012.

4 § Definition av mindre företag

Definitionen av *mindre företag* utgår från definitionen i kommissionens rekommendation 2003/361/EG och ska omfatta såväl små som mikroföretag, dvs. företag som sysselsätter färre än 50 personer och vars årsomsättning eller balansomslutning inte överstiger 10 miljoner euro per år. Dessa företag kallas i 2003/361/EG små företag och inte mindre.

I årsredovisningslagen, som bygger på de bolagsrättsliga direktiven, definieras större företag som företag som uppfyller mer än ett av följande villkor: medelantalet anställda under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50, den redovisade balansomslutningen för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor och den redovisade nettoomsättningen uppgått till mer än 80 miljoner kronor. De företag som inte uppfyller kraven är mindre, 1 kap. 3 § ÅRL.

Om inte årsredovisningslagens definition av mindre företag anses lämpligare, bör man, för att undvika begreppsförvirring, använda samma begrepp som i kommissionens rekommendation som definitionen bygger på, särskilt som tröskelvärdena skiljer sig åt.

I den föreslagna paragrafen anges att det är *antalet årsarbetskrafter* som ska beräknas. Detta skiljer sig dels från ovan nämnda rekommendation anger (som sysselsätter...) dels från redovisningslagstiftningen där man utgår från medelantalet anställda. Det torde vara bättre att använda vedertagna begrepp än att införa ytterligare ett begrepp och ett nytt beräkningssätt. Se även kommentar nedan till 8 §.

I paragrafen anges inte vid *vilken tidpunkt* som bedömningen ska ske. I paragrafen anges att i 5 – 8 §§ finns bestämmelser om beräkning av uppgifterna i första stycket. Av avsnitt 6.4.3 framgår att uppgifterna ska hämtas från årsredovisningen för det senast godkända räkenskapsåret. ”Godkänt räkenskapsår” är inte ett vedertaget begrepp. Det bör i paragrafen förtydligas vid vilken tidpunkt som bedömningen ska göras och, om uppgifterna ska hämtas från årsredovisningen, vilken årsredovisning som avses; den senaste av stämma fastställda resultat- och balansräkningen, av styrelsen beslutade, reviderade osv.?

I avsnitt 6.4.3 anges dessutom att för nyetablerade företag som ännu inte har något godkänt bokslut, eller i de fall då uppgifterna i årsredovisningen inte är tillförlitliga, ska det i stället göras en realistisk uppskattning baserad på tillgängliga uppgifter. Hur ska en bedömning göras om att uppgifterna i årsredovisningen inte är tillförlitliga?

I 10 § anges dock att bedömningen om ett företag är ett mindre företag ska göras vid utgången av betalningsåret, vilket kan vara en helt annan tidpunkt än den som anges ovan. Se vidare kommentaren till 10 §. Det bör förtydligas och av bestämmelsen framgå vid vilken tidpunkt bedömningen ska göras.

8 § Antalet anställda

Av 8 § framgår hur *antalet årsarbetskrafter* i 43 kap. 4 § IL ska beräknas. Med uttrycket årsarbetskraft avses dels anställd, dels person som arbetar för företaget, som har en underordnad ställning i förhållande till detta och som enligt svenska regler jämföras med anställd, och dels delägare som är verksam i företaget.

Vilka svenska regler som avses anges inte. Av avsnitt 6.4.3 framgår att bestämmelserna om beräkningen av antal årsarbetskrafter har hämtats från artikel 5 i EU-kommissionens definition (2003/361/EG). Av nämnda punkt 5 framgår att lärlingar och studerande under yrkesutbildning som omfattas av lärlings- eller yrkesutbildningsavtal inte ska räknas in vid beräkningen av personalstyrkan. Den tid som utgörs av mödraledighet eller föräldraledighet ska inte heller räknas in. Detta senare framgår inte av den föreslagna paragrafen.

Vilka som ska ingå eller inte ingå i beräkningen bör uttryckas tydligare. Bokföringsnämnden har i det allmänna rådet BFNAR 2006:11 Gränsvärden reglerat hur olika gränsvärden ska beräknas, bl.a. medelantalet anställda. Det allmänna rådet är inarbetat hos företagen och för att undvika olika beräkningssätt, bör 8 § i stället utformas utifrån detta.

10 § Tidpunkten för avdraget

Av 10 § framgår att bedömningen av om företaget är ett mindre företag ska göras vid utgången av betalningsåret. Betalningsåret definieras som det beskattningsår då full betalning har erlagts för andelarna. Eftersom riskkapitalavdrag bara får göras av fysiska personer torde man med beskattningsår i detta sammanhang avse den fysiska personens beskattningsår. En fysisk person har alltid kalenderår som beskattningsår, 1 kap. 13 § IL, dvs. utgången av betalningsåret kommer alltid att vara 31 december. I författningskommentaren till den aktuella paragrafen anges dessutom att vid beräkningen av gränsvärdena för mindre företag ska hänsyn tas till hela det kalenderår som motsvarar betalningsåret. Juridiska personer kan ha ett räkenskapsår som inte sammanfaller med kalenderåret, 3 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078). För att bedömningen ska kunna göras om ett företag är mindre, måste således en särskild beräkning göras per 31 december. Beräkningen ska omfatta antalet årsarbetskrafter under kalenderåret, årsomsättning under kalenderåret och balansomslutning per 31 december. För att kunna göra beräkningen förutsätts alltså att ett företag med brutet räkenskapsår upprättar ett bokslut per utgången av kalenderåret.

I kommentaren till 4 §, avsnitt 6.4.3 i förslaget anges att uppgifterna ska hämtas från årsredovisningen för det senast godkända räkenskapsåret. Detta synes skilja sig från den bedömningstidpunkt som anges i 10 §. Som ovan nämnts, bör det förtydligas och av bestämmelsen framgå vid vilken tidpunkt bedömningen ska göras.

12 § Löneunderlag

Se kommentaren till 10 § ovan när företagets räkenskapsår är ett annat än betalningsåret.

Författningsförslag till lag om emissionskredit

6 § Koncern

Se synpunkter ovan till den föreslagna bestämmelsen i 43 kap. 3 § IL.

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

Gunvor Pautsch
kanslichef

Lena Pålsson
föredragande