

Regeringens skrivelse

2012/13:149



Meddelande om kommande förslag om
begränsningar av möjligheten att göra avdrag
för koncernbidrag

Skr.
2012/13:149

Regeringen överlämnar denna skrivelse till riksdagen.

Stockholm den 18 april 2013

Fredrik Reinfeldt

Peter Norman
(Finansdepartementet)

Skrivelsens huvudsakliga innehåll

I skrivelsen aviseras kommande förslag om att i vissa situationer begränsa möjligheten att göra avdrag för koncernbidrag, så att företagen inte med hjälp av sådana bidrag flyttar vinster hänförliga till beskattningsår som påbörjats före den 1 januari 2013 till ett annat företag i koncernen, där vinsterna blir föremål för den lägre skattesats som gäller från och med den 1 januari 2013. Om åtgärder inte omedelbart vidtas finns en betydande risk för skatteplanering med ett avsevärt skattebortfall som följd. Det föreligger enligt regeringens mening särskilda skäl för att med stöd av undantagsbestämmelsen i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen tillämpa det kommande förslaget på beskattningsår som avslutas efter det att denna skrivelse överlämnades till riksdagen, dvs. från och med den 19 april 2013.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2014.

Innehållsförteckning

1	Inledning.....	3
2	Risken för skatteundandragande och det kommande förslaget.....	3
3	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.....	4

Regeringen aviserar i denna skrivelse kommande förslag om att begränsa möjligheten att göra avdrag för koncernbidrag, så att företagen inte med hjälp av koncernbidrag flyttar vinster hänförliga till beskattningsår som påbörjats före den 1 januari 2013 till ett annat företag i koncernen där vinsterna blir föremål för den lägre skattesats som gäller från och med den 1 januari 2013.

Denna typ av oönskad skatteplanering kan genomföras genom att möjligheten att lämna koncernbidrag utnyttjas mellan ett företag med ett brutet räkenskapsår som börjar före den 1 januari 2013 och som avslutas under 2013 och ett företag vars räkenskapsår påbörjas den 1 januari 2013 eller senare. Syftet med förslaget är att motverka denna typ av skatteplanering med skattebortfall som följd.

En promemoria med det nu aviserade förslaget har utarbetats inom Regeringskansliet. Promemorian med förslaget kommer att sändas ut på remiss inom kort. Regeringen avser att senare under året återkomma till riksdagen med det nu aviserade förslaget.

Om åtgärder inte vidtas omedelbart finns en betydande risk för skatteplanering med ett avsevärt skattebortfall som följd. Det föreligger därför enligt regeringens mening särskilda skäl för att med stöd av undantagsbestämmelsen i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen tillämpa det kommande förslaget på koncernbidrag som lämnas under beskattningsår som avslutas efter det att denna skrivelse överlämnades till riksdagen, dvs. från och med den 19 april 2013.

2 Risken för skatteundandragande och det kommande förslaget

Den 1 januari 2013 sänktes bolagsskatten från 26,3 procent till 22 procent (prop. 2012/13:1, bet. 2012/13/FiU1, rskr. 2012/13:37, SFS 2012:757). Enligt vad som då föreskrevs ska den nya och lägre bolagsskattesatsen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2012. Det innebär att sänkningen endast ska träffa bolagsvinster som uppkommit under beskattningsår som börjar den 1 januari 2013 eller därefter. Enligt vad som framgår av 1 kap. 15 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, motsvarar beskattningsåret för juridiska personer räkenskapsåret. Företag med s.k. brutna räkenskapsår, dvs. räkenskapsår som har påbörjats under 2012 men som sträcker sig över årsskiftet och avslutas under 2013 ska alltså inte få del av bolagsskattesänkningen för ett sådant räkenskapsår, utan först för påföljande räkenskapsår.

Enligt svensk skattelagstiftning behandlas varje företag för sig oavsett om det är ett fristående företag eller om det ingår i en koncern. Emellertid tas ändå olika hänsyn till koncernförhållanden. Tanken är att den sammantagna skattebelastningen för en koncern inte ska vara större än om koncernens verksamhet hade drivits av ett enda företag. Därför

finns sedan lång tid tillbaka regler om s.k. koncernbidrag. Dessa innebär att givande koncernföretag gör en värdeöverföring till mottagande koncernföretag, varpå givaren får göra avdrag för bidraget samtidigt som mottagaren ska ta upp det till beskattning. En sådan ordning är acceptabel så länge skattesatsen är densamma för såväl givande som mottagande företag. Som förutsättning för att koncernbidrag ska kunna lämnas gäller bl.a. att det ena företaget direkt eller indirekt äger mer än 90 procent av andelarna i det andra företaget. Reglerna om koncernbidrag finns i 35 kap. IL.

Företag med brutna räkenskapsår som har påbörjats före den 1 januari 2013 och som avslutas under 2013 kan vidta dispositioner som gör att de kommer i åtnjutande av den lägre bolagsskattesatsen för vinster som uppkommit under ett beskattningsår som påbörjats före den 1 januari 2013. Detta skulle t.ex. bli fallet om företaget i fråga skaffar sig ett dotterföretag vars räkenskapsår börjar efter den 31 december 2012, varefter moderföretaget lämnar ett koncernbidrag till dotterföretaget. Därigenom flyttas moderföretagets vinst till dotterföretaget, som kommer att beskattas med den nya och lägre bolagsskattesatsen. Förfarandet är inte förenligt med den ordning som systemet förutsätter. Som tidigare nämnts är en ordning med koncernbidrag acceptabel så länge skattesatsen är densamma för såväl givande som mottagande företag. Den skattesänkning som företagen skulle kunna tillgodogöra sig genom att utnyttja skillnaden i skattesats kan uppgå till avsevärda belopp.

Det förslag som regeringen avser att återkomma med innebär att denna möjlighet förhindras. Förslaget innebär att företag med beskattningsår som börjar före den 1 januari 2013 och som avslutas efter den 18 april 2013 vid tillämpningen av 35 kap. IL under det beskattningsåret bara får dra av 83,66 procent av koncernbidrag som har lämnats till företag med beskattningsår som börjar efter den 31 december 2012 och som avslutas efter den 18 april 2013. Det mottagande företaget ska däremot ta upp hela koncernbidraget till beskattning. Effekten av förslaget blir att givaren och mottagaren sammantaget betalar bolagsskatt som motsvarar 26,3 procent av det lämnade koncernbidraget.

3 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Syftet med det förslag som redogjorts för ovan är att motverka skatteplanering som innebär att företag med hjälp av koncernbidrag flyttar vinster hänförliga till beskattningsår som påbörjats före den 1 januari 2013 till ett annat företag i koncernen där vinsterna blir föremål för den lägre skattesats som gäller från och med den 1 januari 2013. Risken för att sådan skatteplanering genomförs är betydande och om åtgärder inte omedelbart vidtas finns det risk för ett avsevärt skattebortfall. Det finns därför enligt regeringens mening särskilda skäl för att tillämpa undantagsbestämmelsen i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen. I bestämmelsen anges följande. Skatt eller statlig avgift

får inte tas ut i vidare mån än som följer av föreskrifter som gällde när den omständighet inträffade som utlöste skatt- eller avgiftsskyldigheten. Finner riksdagen att det finns särskilda skäl för det, får en lag dock innebära att skatt eller statlig avgift tas ut trots att lagen inte hade trätt i kraft när omständigheten inträffade, om regeringen eller ett riksdagsutskott då hade lämnat ett förslag om det till riksdagen. Med förslag jämställs ett meddelande i skrivelse från regeringen till riksdagen om att ett sådant förslag är att vänta.

I förevarande fall kan ett företag minska sin beskattningsbara vinst genom att utnyttja reglerna om koncernbidrag, som medger att givande företag gör avdrag för ett bidrag till mottagande företag, som å sin sida tar upp bidraget till beskattning. Det aktuella avdraget har sin grund i en värdeöverföring mellan koncernföretag. En sådan värdeöverföring är emellertid inte tillräcklig för avdrag för koncernbidrag. För att avdrag ska kunna komma i fråga krävs att flera olika villkor är uppfyllda. De grundläggande villkoren finns i 35 kap. 3 § IL. I 35 kap. 4–7 §§ IL finns kompletterande bestämmelser. För avdragsrätt för koncernbidrag krävs t.ex. att villkoret om ett mycket starkt ägarförhållande mellan de inblandade företagen är uppfyllt. För alla de typfall där avdragsrätt för koncernbidrag kan aktualiseras krävs en prövning av att villkoren om ägarförhållandena är uppfyllda vid beskattningsårets slut. En nödvändig förutsättning för att en värdeöverföring under löpande år ska kunna bli ett skattemässigt koncernbidrag är alltså att ägarvillkoret är uppfyllt på beskattningsårets sista dag. Är så inte fallet föreligger således inte någon avdragsrätt för utgivet koncernbidrag. I den mening som avses i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen kan skattskyldigheten därför anses vara utlöst tidigast när det står klart att villkoret om ägarförhållandena är uppfyllda. Detta kan tidigast bedömas vid beskattningsårets slut. Den kommande begränsningen av rätten till avdrag för koncernbidrag kan således tillämpas på företag som avslutar sitt beskattningsår efter det att denna skrivelse överlämnades till riksdagen, dvs. från och med den 19 april 2013. Den kommande lagändringen bör träda i kraft den 1 januari 2014.

Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 18 april 2013

Närvarande: Statsministern Reinfeldt, ordförande, och statsråden Björklund, Bildt, Ask, Larsson, Erlandsson, Billström, Adelsohn Liljeroth, Ohlsson, Norman, Attefall, Engström, Kristersson, Elmsäter-Svärd, Ullenhag, Hatt, Arnholm

Föredragande: statsrådet Norman

Regeringen beslutar skrivelse 2012/13:149 Meddelande om kommande förslag om begränsningar av möjligheten att göra avdrag för koncernbidrag