

DEBATT : ”Om begränsade underskottsavdrag och moms”

Debatt

Publicerad: 2021-09-20 11:30



DEBATT – av Björn Forssén, advokat och juris doktor.

Jag delar den uppfattning som framförs i Dagens Juridik 2021-09-14 av FAR:s skatteansvarige, Hans Peter Larsson, där han nämner att FAR avstyrker regeringens förslag om en begränsning av avdragsrätten för underskott från tidigare år. De inkomstskatterättsliga reglerna om beloppsspärren och koncernbidragsspärren blir alltför komplexa, om ett subjektivt rekvisit tillförs för tillämpningen av dessa, vilket också är min uppfattning.

Emellertid bör enligt min mening regeringens förslag den 11 juni 2021 i promemorian Begränsning av avdragsrätten för underskott från tidigare år (Fi2021/02354) ges en översyn i ett bredare EU-rättsligt perspektiv, där även de negativa konsekvenser som är att vänta för momsen med anledning av de föreslagna inkomstskatterättsliga regeländringar beaktas.

Regeringens förslag i promemorian den 11 juni 2021, och den ökade komplexitetsgrad av reglerna i fråga som föranleds av förslaget, innebär således i praktiken begränsningar, för bland annat svenska aktiebolag, av rätten, enligt huvudregeln i 40 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, att rulla ett kvarstående underskott för ett beskattningsår framåt i tiden. Detta genom att förslaget om införande av ett subjektivt rekvisit i praktiken leder till en skärpning av reglerna om beloppsspärren och koncernbidragsspärren. Beträffande negativa effekter för momsen som enligt min uppfattning typiskt sett är att vänta vid en

begränsning av tillämpningen av reglerna om underskottsavdrag i IL återknyter jag till mitt e-brev med kommentarer till Finansdepartementet den 26 maj 2016 avseende utredningen SOU 2014:40, Neutral bolagsskatt – för ökad effektivitet och stabilitet.

I SOU 2014:40 föreslogs att i samband med införandet av ett nytt system för beskattning av bolag skulle rätten, för enskilda firmor och aktiebolag etc., att dra kvarstående underskott från åren innan den nya reformens tänkta ikraftträdande 2016, reduceras till hälften. På så sätt skulle rätten enligt huvudregeln i 40 kap. 2 § IL att dra inrullade underskott från tidigare år halveras. Den delen av utredningens förslag genomfördes inte när bland annat SOU 2014:40 ledde till reformen den 1 januari 2019, genom SFS 2018:1206, av innebörd att bolagsskatten sänktes (i två steg fram till 2021) och en begränsning i IL av ränteavdragen i företagssektorn.

Även om förslaget i fråga från SOU 2014:40 inte genomfördes, är det viktigt att beakta att varje gång huvudregeln om rätten att rulla kvarstående underskott från ett beskattningsår till senare år begränsas är det ett ingrepp i negativ riktning såväl för företagaren som för samhällsekonomin, liksom nu med förslaget om att begränsa den rätten i bolagssektorn, genom att lägga till ett subjektivt rekvisit till reglerna i 40 kap. IL om beloppsspärren och koncernbidragsspärren. Regeringens förslag den 11 juni 2021 motverkar den betydelsefulla hänsyn för företagaren och samhällsekonomin som företagsbeskattningen tar, genom att rätten för företagen att rulla kvarstående underskott för ett beskattningsår framåt i tiden balanserar effekterna av konjunktursvängningar över tid.

Jag anser att mina synpunkter till Finansdepartementet den 26 maj 2016 på förslaget enligt SOU 2014:40, angående de negativa konsekvenserna för momsen som jag anför typiskt sett följer av att begränsa det inkomstskattemässiga underskottsavdraget, är giltiga även beträffande regeringens förslag den 11 juni 2021 om att skärpa tillämpningen av beloppsspärren och koncernbidragsspärren, genom en begränsning av möjligheterna att utnyttja underskott efter en ägarförändring.

Om förslaget i fråga i SOU 2014:40 om att halvera kvarstående underskott i näringsverksamhet hade genomförts, hade det lett till en ökad kostnadsmassa hos företag med projekt som har ett längre lönsamhetsperspektiv. Det skulle ha brutit mot principen om en konkurrensneutral moms på inre marknaden. Ett genomförande av ifrågavarande förslag i SOU 2014:40 hade medfört en överhängande risk för att många pågående projekt i företagssektorn som uppvisade underskott vid tidpunkten för ett genomförande av en halvering av sådana tidigare underskott skulle ha varit konkursmässiga, om de inte hade kunnat finansiera mervärdesskattekonsekvensen av en därmed väsentligt ökad kostnadsmassa.

Av samma momsmässiga skäl som jag anförde mot förslaget i SOU 2014:40 om att kvarstående underskott skulle halveras vid ett genomförande av reformen i övrigt föreslår jag att regeringens förslag den 11 juni 2021, om en begränsning i bolagssektorn av avdragsrätten för underskott från tidigare år efter en ägarförändring, inte genomförs. Även om regeringens förslag avser bolagssektorn och inte hela företagssektorn, bör det också beaktas att i princip samma negativa effekter uppkommer för momsen som med det tidigare förslaget. Det nya förslaget omfattar i och för sig bland annat svenska aktiebolag och inte enskilda näringsidkare (enskilda firmor), men grundproblemet momsmässigt sett är alltså att beskattningsunderlaget

för moms ökar när kostnadsmassan ökar på grund av begränsningen av underskottsavdrag efter en ägarförändring.

De negativa momsmässiga effekterna som jag anför beträffande regeringens förslag den 11 juni 2021 kan leda till att svenska aktiebolag etc. kan komma att väljas bort av köpare till förmån för konkurrenter i andra EU-länder eller i tredjeländer med moms i sina ekonomier enligt vad som förstås med moms enligt EU-rätten. Jag föreslår sålunda en bredare översyn avseende spärreglerna, där också momskonsekvenserna av begränsade underskottsavdrag beaktas och då utifrån EU-rätten på momsområdet. Principen om en konkurrensneutral moms på inre marknaden bör således särskilt beaktas. Det är otillräckligt att bara uttrycka, såsom regeringen gör i förslaget, att det skulle "upprätthålla ett avsett skatteuttag från företagssektorn" och att "förslaget bedöms vara förenligt med EU-rätten".