

LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2010-03-22

Närvarande: F.d. regeringsrådet Rune Lavin, justitierådet Ella Nyström och f.d. justitieombudsmannen Nils-Olof Berggren.

Koncernavdrag i vissa fall

Enligt en lagrådsremiss den 18 februari 2010 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kanslirådet Karl-Henrik Bucht.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet:

Remissen innehåller förslag till ett nytt kapitel i inkomstskattelagen, 35 a, försett med rubriken Koncernavdrag. Förslaget syftar till att de svenska reglerna om koncernbidrag ska bli i bättre överensstämmelse med EU-rätten. Bakgrunden är att Regeringsrätten i RÅ 2009 ref. 13 kommit fram till att de nuvarande svenska reglerna i vissa fall strider mot EU-rätten. Regeringsrätten har avstått från att inhämta förhandsavgörande från EU-domstolen och i stället ansett sig med ledning av de principer som låg till grund för denna domstols avgörande i målet C-446/03, Marks & Spencer, kunna fastställa EU-rättens innebörd på området.

Vad som gör förslaget så speciellt är att i den mån avsikten är att reglerna ska återge EU-rättens principer såsom dessa kommit till uttryck i EU-domstolens och numera också Regeringsrättens praxis, reglerna kommer att innehålla sådant som faktiskt redan är gällande rätt. Reglerna kommer förhoppningsvis dock att tydligare ange vad som innefattas däri. Det förhållandet att EU-rätten är en del av den svenska rättsordningen bör medföra att det särskilt övervägs om inhemska rättsregler är nödvändiga. I det sammanhanget bör också uppmärksammas hur andra EU-stater med ett koncernbidragssystem liknande vårt har gjort eller tänker göra. Lagrådet har tidigare diskuterat frågan om det lämpligaste förfarandet (lagstiftning eller inte) i samband med sin granskning av ett lagförslag rörande CFC-beskattningen, se härtill Lavin, Lagrådet och den offentliga rätten 2007-2009 s. 33, 40.

Det står naturligtvis riksdagen fritt att lägga till regler, vilkas förhållande till EU-rätten ännu inte har kommit till klart uttryck i EU-rättslig praxis. Om sådana regler skulle finnas i ett lagförslag (se nedan om 5 § 5), ställs Lagrådet inför svårbemästrade problem när det gäller att avgöra om dessa regler kan tänkas bli accepterade inom ramen för EU-rätten. Lagrådet får i ett sådant fall oftast nöja sig med att hissa en varningens flagg.

Lagrådet vill också påpeka att den omständigheten att EU-rättsliga regler redan gäller på ett skatteområde kan få betydelse vid prövningen av frågan om nytillkomna inhemska regler med samma innehåll som de EU-rättsliga reglerna kan få retroaktiv effekt.

Rubriken till 35 a kap.

Termen koncernavdrag tycks vara ny i inkomstskattelagen. Det är diskutabelt om termen kan anses ge en klar uppfattning om vad det är fråga om. Ett alternativ till rubrik är Gränsöverskridande förlustavdrag.

1 §

Bestämmelsen om att ett svenskt moderföretag får göra "koncernavdrag" finns i 5 §. En bestämmelse om kapitlets innehåll i stort bör ha en mera övergripande utformning än den föreslagna. Lagrådet föreslår därför följande lydelse:

I detta kapitel finns bestämmelser om svenskt moderföretags rätt att göra avdrag för en slutlig förlust hos ett helägt utländskt dotterföretag.

4 §

Begreppet "företag i intressegemenskap" tar definitionsmässigt sikte på fler än ett företag. Punkten 1 bör därför enligt Lagrådets mening omformuleras och ges förslagsvis följande lydelse:

1. två företag, varav det ena företaget, direkt eller indirekt, genom en ägarandel eller på annat sätt har ett väsentligt inflytande i det andra företaget, eller

5 §

Enligt punkten 5 är det en förutsättning för det svenska moderföretags rätt att göra "koncernavdrag" att det inte finns företag i intressegemenskap med moderföretaget som vid likvidationens avslutande bedriver rörelse i den stat där dotterföretaget hör hemma.

Lagrådet kan inte finna att det i Regeringsrättens dom i RÅ 2009 ref. 13 eller på något annat ställe i det EU-rättsliga material som Lagrådet haft tillgång till finns stöd för att uppställa ifrågavarande inskränkning i avdragsrätten. Enligt Lagrådets mening kan denna inskränkning mycket väl anses stå i strid med den EU-rättsliga principen om etableringsfrihet.

6 §

Enligt vad som framgår av allmänmotiveringen (s. 23) anknyter bestämmelsens första stycke till p. 55 i EU-domstolens dom i Marks & Spencer-målet. I domen anges att dotterbolaget ska ha "...uttömt de möjligheter som erbjuds i dess hemviststat att beakta förluster under det beskattningsår som avdragsyrkandet avser..." och att det inte ska finnas "...någon möjlighet att förlusterna i det utländska dotterbolaget skulle kunna utnyttjas i dess hemviststat för framtida beskattningsår...".

Lagrådet anser att bestämmelsen bör omformuleras så att det tydligare kommer att framgå vad som avses med första stycket och hur första och andra styckena förhåller sig till varandra. Följande lydelse föreslås:

En förlust är slutlig om

1. den inte har kunnat utnyttjas och inte kan komma att utnyttjas av dotterföretaget eller av någon annan i den stat där dotterföretaget hör hemma, och
2. skälet till att den inte kan utnyttjas av dotterföretaget inte är att det saknas en rättslig möjlighet till detta eller att denna möjlighet är begränsad i tiden.

7 §

Andra meningen i sista stycket har getts en formulering som medför att innebörden blir svårbegriplig. Meningen bör utgå, och de två kvarvarande meningarna i stycket kan förslagsvis ges följande lydelse:

Det belopp som får dras av ska räknas om till svenska kronor enligt den av Europeiska centralbanken fastställda valutakursen den dag då likvidationen avslutades. Om det inte har fastställts någon kurs för denna dag, ska kursen för närmast föregående svenska bankdag användas.

9 §

I första meningen bör ordet "direktägda" bytas ut mot "helägda".