

Juridiska fakultetskansliet

Finansdepartementet

Remissvar avseende Betänkandet Skatteincitament för forskning och utveckling – Ett nytt incitament baserat på utgifter för FoU-personal (SOU 2026:1) och promemorian Kompletteringar till slutbetänkandet Skatteincitament för forskning och utveckling – Ett nytt incitament baserat på utgifter för FoU-personal (SOU 2026:1) med anledning av nya internationella regler

Att överväga skatteincitament för forskning och utveckling (FoU) är av betydelse för Sverige. Landets starka exportberoende, höga arbetskraftskostnader och globala konkurrens om FoU-investeringar ställer höga krav på att skattesystemet bidrar till att attrahera och behålla forskningsintensiv verksamhet. Den statliga utredningen *Skatteincitament för forskning och utveckling – Ett nytt incitament baserat på utgifter för FoU-personal* (SOU 2026:1) är därför välkommen. Det befintliga FoU-avdraget har visat sig bristfälligt, både vad gäller dess tolkning och bidrag till att stärka Sveriges attraktionskraft, vilket ansetts motivera en översyn.

Svårigheten med uppgiften består i att välja vilken typ av skatteincitament som ska föreslås, hur ett sådant incitament förhåller sig till andra regelverk, samt att mäta vilka effekter som olika incitament kan ge. Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet vill dock understryka att det sistnämnda ligger utanför nämndens kompetens. Här vill nämnden endast påpeka att det har visat sig svårt att mäta effekter av investeringar i skatteincitament för FoU (s.k. ”*tax expenditures*”), inte minst på lång sikt. Dessutom interagerar skatteincitament med andra typer av regler, både skattemässiga och andra, vilket ytterligare försvårar analysen. Detta till trots anser fakultetsnämnden att dessa svårigheter inte i sig ska leda till att skatteincitament inte övervägs. På samma sätt som lagstiftningsarbetet försvåras av sådana faktorer kan multinationella företag ha svårt att exakt mäta alla effekter som olika skatteregler – inklusive skatteincitament – kan ha, och ändå beslutar de löpande om olika investeringar.

I slutbetänkandet presenterar utredningen två alternativa förslag om ett nytt incitament baserat på utgifter för FoU-personal. Det första alternativet är ett frivilligt förhöjt kostnadsavdrag om 200 procent utöver de faktiska kostnaderna. Det andra alternativet är

Juridiska fakultetsnämnden

en återbetalningsbar skattereduktion om 20 procent av utgifter för löner, arvoden, förmåner och andra ersättningar för arbete till personal som arbetar med forskning eller utveckling och som utför arbetet inom EES.

En första kommentar gäller förhållandet mellan de föreslagna mekanismerna och tilläggsskatten, inklusive det s.k. ”*side-by-side*” paketet som man kom överens om inom G7 och OECD. Utredningen anser att båda föreslagna alternativ (återbetalningsbar skattereduktion och förhöjt kostnadsavdrag) skulle kunna behandlas som kvalificerade skatteincitament (QTI) enligt ”*side-by-side*” paketet och reglerna om tilläggsskatt. Detta innebär att incitamenten ökar de medräknade skatterna och därmed inte sänker den effektiva skattesatsen, vilket är centralt om avsikten är att ge incitament till FoU utan att samtidigt utlösa skattskyldighet till tilläggsskatt. Fakultetsnämnden anser att det är positivt att utredningen beaktat förhållandet mellan de föreslagna skatteincitamenten och tilläggsskattereglerna, inklusive ”*side-by-side*” paketet, så att ett eventuellt framtida skatteincitament inte visar sig kontraproduktivt för företagen som omfattas av tilläggsskatten. Fakultetsnämnden håller med utredningens slutsatser om att båda föreslagna alternativ (återbetalningsbar skattereduktion och förhöjt kostnadsavdrag) skulle kunna behandlas som kvalificerade skatteincitament.

En andra kommentar gäller förhållandet mellan de föreslagna mekanismerna och EU:s statsstödsregler. Utredningen indikerar att ”ett nytt skatteincitament bör utformas så att åtgärden inte kommer att betraktas som ett statligt stöd”.¹ Det dras slutsatsen att båda förslagen har utformats ”på ett sådant sätt att de inte ska komma i konflikt med EU:s etableringsfrihet och regler om statsstöd”.² Fakultetsnämnden anser dock inte att en gedigen analys av frågan har gjorts. Visserligen beskrivs statsstödsreglerna under avsnittet 5.6.2, men utöver en allmän beskrivning, samt indikationen på att Företagsskattekommittén 2012 ansåg att ”FoU-avdraget inte var statligt stöd”,³ saknas en fullständig analys av frågan. Detta anser fakultetsnämnden är en brist, inte för att båda eller ett av förslagen uppenbarligen *strider* mot statsstödsreglerna, utan för att den risken *kan* finnas och att konsekvenserna ifall ett svenskt regelverk i slutändan anses oförenligt med statsstödsreglerna skulle vara negativa både utifrån ett statsfinansiellt och konkurrensmässigt perspektiv.

I detta sammanhang vill fakultetsnämnden påpeka att frågan om sambandet mellan statsstödsreglerna och skatteincitament för FoU är komplext och svårt att förutse givet EU-domstolens svårtolkade praxis på området.⁴ EU-domstolen har i sin rättspraxis, bland annat i målen avgjorda på stor avdelning *Gibraltar*, *World Duty Free Group*, *Kommissionen mot Polen*, *Fiat*, *Apple* och *Miasta Mielca* utvecklat två metoder för att fastställa huruvida en nationell skatteåtgärd utgör ett statligt stöd, nämligen *de jure*-selektivitet och *de facto*-selektivitet. Domstolen har klargjort att det inte nödvändigtvis krävs ett tydligt undantag från en huvudregel för att en skatteåtgärd ska vara selektiv, utan att åtgärder som formellt är allmänt utformade ändå kan anses selektiva om de i praktiken

¹ SOU 2026:1, s. 150.

² SOU 2026:1, s. 14.

³ SOU 2026:1, s. 148.

⁴ För en analys av förhållandet mellan skatteincitament för FoU utformade enligt OECD:s s.k. *modified nexus approach* och statsstödsreglerna se Jérôme Monsenego, *Are Patent Boxes Designed According to the Modified Nexus Approach Compatible with EU law? An Analysis in the Light of the State Aid Rules and the Freedom of Establishment*, Intertax, Issue 2025-8/9, pp. 578-594.

gynnar vissa företag eller viss produktion, dvs. om deras effekter är selektiva. Förutom en egen analys av EU-domstolens praxis hade utredningen kunnat undersöka hur andra länder, som infört skatteincitament för forskning och utveckling, har lagstiftat på ett sätt som är förenligt med statsstödsreglerna.

Fakultetsnämnden menar inte att båda förslagen nödvändigtvis utgör oförenligt statsstöd, utan att dessa skulle kunna innebära statsstöd genom att gynna företagen som investerar i FoU-kostnader, alternativt företagen som framgångsrikt investerat i FoU-kostnader. Av den anledningen anser fakultetsnämnden att införandet av något av de föreslagna skatteincitamenten bör föregås av ett anmälningsförfarande enligt artikel 108.3 i EUF-fördraget, för att säkerställa att regelverket blir föremål för en gedigen analys ur ett statsstödsperspektiv. En sådan anmälan, om den leder till att det övervägda skatteincitamentet godkänns av EU-kommissionen, skulle också kunna öka tryggheten hos de företag som ansöker om incitamentet.

Remissvaret har på fakultetsnämndens uppdrag beslutats av dekanus, professor Pernilla Leviner. Yttrandet har beretts av professor Jérôme Monsenego. Föredragande har varit utredare Karolina Alveryd. Yttrandet har expedierats av Juridiska fakultetskansliet.

Pernilla Leviner

Karolina Alveryd