

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
103 33 Stockholm
Stockholm

Vår referens/dnr: SN 46/2026

Er referens/dnr: Fi2026/00105

Stockholm, 2026-04-16

Remiss av betänkandet SOU 2026:1 Skatteincitament för forskning och utveckling – Ett nytt incitament baserat på utgifter för FoU-personal och kompletteringar till betänkandet

Föreningen Svenskt Näringsliv har beretts tillfälle att avge yttrande över angivna promemoria och ansluter sig till vad Näringslivets Skattedelegation anfört i bifogat yttrande.

SVENSKT NÄRINGSLIV



Johan Fall
Katarina Bartels
Fredrik Carlgren

NSD
N Ä R I N G S L I V E T S
S K A T T E -
D E L E G A T I O N

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
103 33 Stockholm

Er referens/dnr: Fi2026/00105

Stockholm, 2026-04-16

Remissyttrande

Remiss av betänkandet SOU 2026:1 Skatteincitament för forskning och utveckling – Ett nytt incitament baserat på utgifter för FoU-personal och kompletteringar till betänkandet

Sammanfattande ställningstagande

Näringslivets Skattedelegation (NSD) välkomnar utredningens förslag om att införa ett nytt, kraftfullt och brett skatteincitament för forskning och utveckling (FoU). Det är ett viktigt steg för att stärka Sveriges internationella konkurrenskraft och förbättra villkoren för FoU-investeringar.

NSD delar utredningens generella utgångspunkter för hur ett sådant incitament bör utformas. Samtidigt vill NSD särskilt framhålla att reformens verkliga genomslag ytterst kommer att bero på hur FoU-definitionen utformas och tillämpas. De förändringar som föreslagits i delbetänkandet SOU 2025:3 är därför absolut nödvändiga att genomföra. Samtidigt behöver tillämpningen hos Skatteverket bli mer förutsebar, dynamisk och näringslivsorienterad.

När det gäller valet mellan de två föreslagna modellerna är avvägningen inte självklar. Den återbetalningsbara skattereduktionen har tydliga fördelar genom att den kommer fler företag direkt till del och ger ett likviditetstillskott även till företag utan skattepliktiga överskott. Ett förhöjt kostnadsavdrag har samtidigt fördelar ur ett internationellt konkurrensperspektiv, ger starkare incitament för företag med tillräckliga överskott och framstår som mer robust ur ett systemtekniskt och legitimitetsmässigt perspektiv. NSD bedömer sammantaget att det senare alternativet väger tyngre.

NSD:s analys tyder på att utredningen sannolikt överskattar budgeteffekterna och därmed även finansieringsbehovet för reformen. Särskilt gäller detta eftersom konsekvensanalysen inte beaktar hur resultaten påverkas av variationer i de skattemässiga överskotten eller av avräkning av utländsk skatt.

NSD avvisar vidare bestämt den föreslagna finansieringen genom försämrade ränteavdragsregler. Att finansiera ett skatteincitament för FoU genom att försämma andra grundläggande villkor för företag är kontraproduktivt och motverkar reformens syfte.

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare * Föreningen Svenskt Näringsliv
Svenska Bankföreningen * Svensk Försäkring * Fastighetsägarna Sverige**

Kansli: Postadress 114 82 Stockholm, Besöksadress Storgatan 19
Telefon 08/553 430 00, Telefax 08/553 430 99

Generella överväganden om ett nytt skatteincitament

NSD delar utredningens bedömning att ett nytt skatteincitament

- ska omfatta alla företag och inte ha någon särskild inriktning,
- ska vara utgiftsbaserat,
- ska vara volymbaserat utan takbelopp,
- inte ska kräva något förhandsgodkännande samt
- ska vara förenligt med EU-rätten och inte utformas som ett statligt stöd.

Underlag för incitamentet

Underlag för ett nytt skatteincitament föreslås utgöras av utgifter för löner, arvoden, förmåner och andra ersättningar för arbete till personer som arbetar med FoU.

I betänkandet har kostnadsbasen för FoU-verksamhet analyserats utifrån SCB:s FoU-undersökning från 2023. Därifrån dras slutsatsen att kostnaderna för anställd personal är den dominerande utgiften vid FoU-verksamhet.¹ Med hänsyn till den analysen är det enligt NSD:s bedömning en rimlig slutsats att låta lönekostnader utgöra underlag för ett nytt skatteincitament. Det innebär därtill att underlaget för det nya skatteincitamentet överensstämmer med underlaget för det befintliga FoU-avdraget. Dock kan även löner som inte är föremål för svenska socialavgifter enligt förslaget ingå i incitamentsunderlaget. Detta säkerställer att förslaget inte kommer i konflikt med EU-rätten, men innebär samtidigt att det föreslagna incitamentet inte lika starkt knyter den bedrivna FoU-verksamheten till Sverige på det sätt som det befintliga FoU-avdraget gör.

För att det nya skatteincitamentet långsiktigt ska vara träffsäkert krävs att lagstiftaren har beredskap att ompröva och bredda kostnadsbasen om den tekniska utvecklingen väsentligen ändrar företagens faktiska FoU-kostnader. Utvecklingen inom särskilt mjukvarubaserad FoU och artificiell intelligens kan snabbt komma förändra kostnadsstrukturen i företagens FoU-verksamheter så att andra kostnader, exempelvis beräkningskraft, datainfrastruktur, modellträning, licenser och avancerade immateriella tillgångar, kan komma att spela en större roll. Det är därför centralt att regering och myndigheter både följer utvecklingen och genomför regelbundna utvärderingar med möjlighet till justering av kostnadsbasen när verkligheten förändras.

FoU-definitionen och tillämpningen

Den enskilt viktigaste förutsättningen för att reformen ska bli framgångsrik är definitionen av FoU och hur den tillämpas. Dagens FoU-avdrag präglas av oförutsebarhet och en rigid tillämpning från Skatteverket, vilket skapar stora administrativa kostnader och rättsosäkerhet för företagen.

Utredningen föreslår att det nya incitamentet ska använda samma definitioner som gäller för lagen (2023:747) om särskilt avdrag vid beräkning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift för personer som arbetar med forskning eller utveckling (i det följande kallat det befintliga FoU-avdraget). Det gör det absolut nödvändigt att de förändringar som föreslogs i

¹ SOU 2026:1, s. 162.

NSD

NÄRINGSLIVETS SKATTE- DELEGATION

delbetänkandet (SOU 2025:3) genomförs. Men det räcker inte. Regeringen måste i det fortsatta lagstiftningsarbetet ge ett tydligt uppdrag till Skatteverket att anlägga ett dynamiskt och näringslivsorienterat perspektiv vid tillämpningen. Utöver utveckling av helt nya produkter, koncept eller lösningar utgör systematisk och kunskapsintensiv vidareutveckling av befintliga produkter och processer en fundamental del av innovationsarbetet i svenskt näringsliv. Denna insikt måste finnas hos såväl Skatteverk som domstolar vid tillämpningen av definitionerna, annars riskerar en stor del av den FoU-verksamhet som bedrivs falla utanför tillämpningsområdet för skatteincitament. Bedömningen av vad som utgör FoU måste därför följa den tekniska utvecklingen och hur FoU-arbete faktiskt bedrivs i företagen, snarare än att fastna i teoretiska och alltför snäva tolkningar. Om definitionen samt tillämpningen av densamma blir snäv och alltför exkluderande, med risk för konkurrenssnedvridning, finns det större anledning att överväga generella åtgärder utan bedömningsmoment, såsom ett tak på ålderspensionsavgiften över viss nivå eller en generellt sänkt bolagsskatt.² I övrigt hänvisas till vad NSD anför i remissvar avseende SOU 2025:3.³

Mot bakgrund av att tillämpningen av det nuvarande FoU-avdraget upplevs som oförutsebar av näringslivet, och att Skatteverket både i ett särskilt yttrande till utredningen och i sitt remissvar gällande SOU 2025:3, pekat på komplexiteten i bedömningsfrågorna samt även konstaterat att myndigheten saknar den kompetens som frågorna kräver, måste ett nytt skatteincitament följas upp löpande. Detta för att säkerställa att intentionen med förslaget uppfylls.

För att en uppföljning ska kunna göras måste Skatteverket tillse att samtliga beslut som avser såväl befintligt FoU-avdrag som det nya incitamentet lätt kan identifieras och sammanställas. Detta gäller särskilt avslagsbeslut då NSD tidigare erhållit beskedet från Skatteverket att inte går att maskinellt ta fram någon bra statistik om hur många yrkande om FoU-avdrag som avslås.

Parallellt med den fortsatta beredningen av den nu remitterade lagstiftningen bör regeringen se över alternativa lösningar för att öka förutsebarheten i regelsystemet.

Val av modell

Valet mellan ett förhöjt kostnadsavdrag och en återbetalningsbar skattereduktion är inte självklart, utan beror på hur olika mål och avvägningar värderas. Bedömningen påverkas också av storleken på incitamenten. Analysen här utgår från den dimensionering som föreslås i utredningen, dvs. ett extra kostnadsavdrag om 200 procent respektive en skattereduktion om 20 procent. NSD bedömer att denna nivå är tillräcklig för att ge god effekt. Om incitamentets offentligfinansiella omfattning däremot skulle minskas, skulle nackdelarna med båda reformalternativen öka. För det fall en nedskalning trots detta ändå skulle övervägas vore en utökning av det befintliga FoU-avdraget förmodligen att föredra.

Internationell attraktionskraft

Ur ett internationellt konkurrensperspektiv väger ett förhöjt kostnadsavdrag, på den nivån som föreslås, tyngre eftersom det har potential att ge en mer kraftfull skattelättnad. Det

² Se t ex rapport från Svenskt Näringsliv (2025): [Tillväxtreformer för en kunskapsintensiv ekonomi](#).

³ NSD, [remissyttrande avseende SOU 2025:3](#).

NSD

NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

reformalternativet har sannolikt därför, enligt NSD, bättre förutsättningar att påverka företagens lokaliseringsbeslut.

För företag som har tillräckligt stora överskott kan skattelättnaden med det föreslagna förhöjda kostnadsavdraget maximalt uppgå till 41,2 procent av det kvalificerade underlaget. Detta är väsentligt mer än den återbetalningsbara skattereduktionen som uppgår till 20 procent av underlaget. Även om en återbetalningsbar skattereduktion har andra fördelar, exempelvis att den kan ge ett likviditetstillskott till företag med underskott, är det NSD:s bedömning att dessa fördelar inte väger lika tungt i den internationella konkurrensen om FoU-investeringar.

Systemtekniska aspekter och legitimitet

De två reformalternativen skiljer sig inte bara åt i ekonomisk profil utan också i hur de förhåller sig till andra skatteregler, risker för missbruk och vissa legitimitetsaspekter.

Det förhöjda kostnadsavdraget har flera systemtekniska fördelar. Modellen kan administreras inom ramen för befintliga strukturer i inkomstskattesystemet, vilket talar för administrativ enkelhet. Eftersom incitamentet utformats som en avdragsmöjlighet, och inte genom direkta statliga utbetalningar, bedöms också risken för felaktiga utbetalningar och missbruk, samt särskilda kontrollbehov och åtföljande administrativa bördor, vara mer begränsad än i ett system där överskjutande belopp betalas ut kontant.

Samtidigt har avdragsmodellen också begränsningar. För företag som inte befinner sig i skatteposition ger ett förhöjt kostnadsavdrag ingen omedelbar ekonomisk effekt, utan endast ett ökat skattemässigt underskott som eventuellt kan utnyttjas senare. Ett sådant underskott kan dessutom i vissa fall helt eller delvis gå förlorat vid ägarförändringar enligt bestämmelserna i 40 kap. inkomstskattelagen. Detta innebär att modellen typiskt sett är mindre träffsäker för nystartade företag och företag i uppskalningsfas. Därtill kommer att ett förhöjt kostnadsavdrag minskar det skattemässiga avdragsunderlaget enligt EBITDA-regeln och därmed, i vissa fall, kan begränsa avdragsutrymmet för negativa räntenetton. Även om den effekten i många fall är begränsad utgör detta en systematisk nackdel.

Den återbetalningsbara skattereduktionen har i dessa avseenden motsatta egenskaper. Eftersom den kan betalas ut även när företaget saknar skatt att kvitta mot ger den ett mer omedelbart likviditetstillskott till företag med underskott. Den ekonomiska effekten blir därmed också mer enhetlig mellan företag med olika resultatnivåer. Modellen påverkar inte heller det skattemässiga avdragsunderlaget enligt EBITDA-regeln och får därför inga negativa följeffekter för ränteavdragsbegränsningsreglerna.

En modell med kontanta utbetalningar är dock mer känslig ur legitimitets- och kontrollsynpunkt. System som innebär direkta statliga utbetalningar förknippas typiskt sett med större risker för felaktiga utbetalningar och kräver därför mer omfattande kontrollåtgärder. Därtill innebär modellen att utbetalningar kan göras även i fall där det senare aldrig uppkommer några skattepliktiga överskott. Det offentliga bär därmed en större del av den kommersiella risken än vid ett förhöjt kostnadsavdrag, vilket kan försvaga legitimiteten i systemet. Det kan heller inte uteslutas att praxis skulle kunna komma att glida mot en mer restriktiv tillämpning om incitamentet blir fråga om utbetalningar, något som är främmande för Skatteverkets traditionella uppdrag. Sådana omständigheter torde i sin tur innebära en högre belastning på skattskyldigas rapporteringsbörda och även en högre oförutsebarhet, vilket talar till nackdel för reformalternativet med skattereduktion.

Budgeteffekter och finansieringsbehov

NSD anser att utredningens uppskattning av storleken på det kvalificerade underlaget är rimlig sett hur den förhåller sig till SCB:s FoU-undersökningar och dagens FoU-avdrag. Däremot bedömer NSD att utredningen i andra avseenden sannolikt överskattar budgeteffekterna och därmed också det statiska finansieringsbehovet för reformen. I den kompletterande promemorian uppskattas att de föreslagna incitamentens påverkan på tilläggsskatten blir obetydliga. NSD har inte haft möjlighet att kvantitativt analysera denna slutsats men har fått indikationer på att vissa multinationella koncerner, trots Side-by-Side-överenskommelsen, kan drabbas av en inte försumbar tilläggsskatt, särskilt vid ett förhöjt kostnadsavdrag.

För det första visar den analys som NSD genomfört, baserad på i stort sett samma källor som utredningen använt, att den offentligfinansiella bruttoeffekten av ett förhöjt kostnadsavdrag är väsentligt lägre än utredningens bedömning.⁴ Eftersom NSD:s analys inte visar några motsvarande skillnader i förhållande till utredningen för en återbetalningsbar skattereduktion, torde huvudorsaken till avvikelsen antingen vara att effekterna av koncernutjämning beräknats på olika sätt⁵ eller att variabeln som beskriver företagens skattemässiga överskott skiljer sig åt mellan NSD:s och utredningens material.

För det andra anser NSD att utredningens beräkningar av budgeteffekterna borde ha kompletterats med någon form av känslighetsanalys. Skälet är att beräkningarna i hög grad kan påverkas av utfallet för ett relativt litet antal stora företag under ett enskilt år. Utredningens analys baseras enbart på data för 2023. Om vissa företag redovisade ovanligt stora eller små vinster just det året kan det få betydande genomslag på den offentligfinansiella budgeteffekten av ett förhöjt kostnadsavdrag. För att ta hänsyn till sådana variationer har NSD genomfört en känslighetsanalys som utgår från historiska vinstnivåer för de berörda företagen under perioden 2013–2022.⁶

För det tredje har utredningen inte beaktat hur förslagen påverkar företagens möjligheter till att avräkna utländsk källskatt. För enskilda företag kan denna effekt vara betydande. Eftersom effekten alltid verkar i samma riktning (minskar den totala skattelättnaden) borde den enligt NSD ha inkluderats och beskrivits närmare i konsekvensanalysen.⁷

Enligt NSD:s huvudanalys uppgår den offentligfinansiella bruttoeffekten för ett förhöjt kostnadsavdrag till -7,02 miljarder kr, medan bruttoeffekten för en återbetalningsbar

⁴ Källorna utgörs av SCB:s FRIDA-databas med tillägg för arbetsgivardeklarationer och mikrodata från SCB:s FoU-undersökningar. Den enda relevanta skillnaden gentemot utredningens datamaterial som NSD har kännedom om är att utredningen hade tillgång till mikrodata från en tilläggsundersökning av mikroföretag som var kopplad till SCB:s ordinarie FoU-undersökning. Detta leder till att det kvalificerade underlaget är ca 3,4 procent lägre i NSD:s analys.

⁵ Utredningen anger att koncernregistret för år 2021 har använts. NSD har använt både registret för detta år och för år 2023 (samma år som övrig data). Differensen mellan analyserna minskar men med mindre än cirka 1 miljard kr. Effekten av koncernutjämning har i NSD:s analys beräknats genom att bolag inom koncerner med mer än 90 procents ägarkoppling tillåts lämna koncernbidrag för skattemässig resultatutjämning. Därigenom kan positiva resultat inom koncernen användas för att skapa utrymme för ett förhöjt kostnadsavdrag i bolag med FoU-underlag.

⁶ I känslighetsanalysen ersätts observerade resultat för år 2023 med ett nettoresultat beräknat utifrån företagens historiska lönsamhet under åren 2013–2022. För varje företag beräknas en historisk nettomarginal som summan av skattemässiga överskott minus underskott dividerad med summan av nettoomsättningen under perioden. Denna nettomarginal multipliceras därefter med företagets nettoomsättning år 2023. Syftet är att pröva hur resultaten påverkas om företagen under dataåret haft en för dem mer normaliserad resultatutveckling än den som faktiskt observerades år 2023.

⁷ NSD har inte haft tillgång till data där storleken på den utländska källskatten direkt kan observeras på bolagsnivå. Däremot finns uppgifter i FRIDA om förekomst av avräkning av sådan skatt. I kombination med uppgifter om skillnader mellan skatt enligt INK2 och betald skatt kan en proxy för avräkningseffekten beräknas. Denna approximation fångar dock enbart för företag som har gjort överskott. I känslighetsanalysen används därför också historisk information för att, när det är motiverat, approximera förekomsten av sådan avräkning.

NSD

NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

skattereduktion uppgår till -7,86 miljarder kr. I känslighetsanalysen uppgår motsvarande belopp till -6,54 respektive -7,17 miljarder kr. Jämfört med utredningens beräkningar ligger alltså bruttoeffekterna mellan 0,48 och 1,92 miljarder kr lägre i NSD:s analys beroende på incitament och scenario. Särskilt när det gäller ett förhöjt kostnadsavdrag är skillnaderna så pass stora att det är angeläget att analysera dem närmare i den fortsatta beredningen. Detta är särskilt viktigt eftersom beräkningarna påverkar både det statiska finansieringsbehovet samt utrymmet för andra angelägna reformer på skatteområdet. NSD är givetvis behjälpliga i ett fortsatt sådant arbete.

Tabell 1. Bruttoeffekter enligt NSD:s och utredningens beräkningar (miljarder kr)

	Förhöjt kostnadsavdrag	Återbetalningsbar skattereduktion
Huvudanalys	-7,02	-7,86
Känslighetsanalys	-6,54	-7,17
Utredning	-8,46	-8,34

Källa: SOU 2026:1, SCB (FRIDA) samt egna beräkningar.

Not: Belopp angivna i 2027 års priser och volymer. Ingen hänsyn tagen till brutna räkenskapsår. NSD:s beräkningar justerade för effekter från förändrade förutsättningar för avräkningar samt ett mindre underlag (40,3 jmf med utredningens 41, 7 miljarder kr).

Fördelningen av skattelättnaderna mellan företag

Skillnaderna mellan reformalternativen handlar inte bara om hur stora skattelättnaderna blir, utan också om vilka företag som får direkt nytta av dem och hur starkt de koncentreras till företag av olika storlek och med olika skatteposition.

Enligt NSD:s analys skulle 3 340 företag omfattas av en återbetalningsbar skattereduktion, medan 1 820 företag skulle få en direkt skattelättnad med ett förhöjt kostnadsavdrag.⁸ Sett till antalet företag som skulle få en direkt skattelättnad eller utbetalning är kretsen alltså betydligt större vid en återbetalningsbar skattereduktion, som ur den synvinkeln har en mindre koncentrerad fördelningsprofil. Samtidigt bör det beaktas att gruppen företag som får en direkt skattelättnad genom ett förhöjt kostnadsavdrag kommer att variera över tid eftersom företag kan växla mellan underskott och överskott. Skillnaden bör därför inte övertolkas.

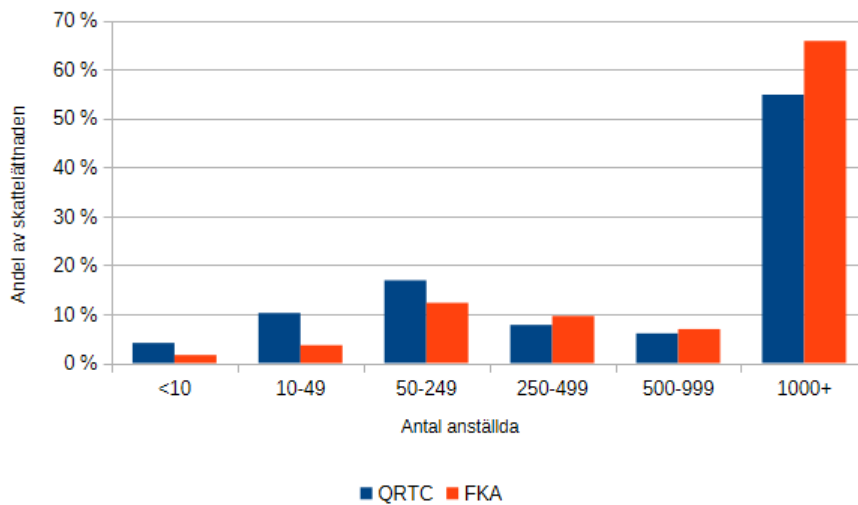
Fördelningen av reformalternativens effekter kan också analyseras utifrån företagsstorlek, mätt som antal anställda. En sådan indelning visar att det finns tydliga likheter mellan de båda utformningarna. Båda har en mycket stark tyngdpunkt vid de största företagen. Av den totala återbetalningsbara skattereduktioner tillfaller 55 procent företag med fler än 1 000 anställda. Motsvarande andel för det förhöjda kostnadsavdraget är 65 procent. Känslighetsanalysen förändrar inte denna bild för det förhöjda kostnadsavdraget, medan fördelningen blir något jämnare för den återbetalningsbara skattereduktioner. Andelen som tillfaller företag med fler än 1 000 anställda faller då till cirka 50 procent.

⁸ Dessa nivåer är något lägre än utredningen på grund av tidigare diskuterade metod- och dataskillnader. Utredningen rapporterar 3 623 respektive 2 262 företag. Populationen fångar dock i princip hela det kvalificerade underlaget så beloppsmässigt skiljer ytterst lite.

NSD

NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

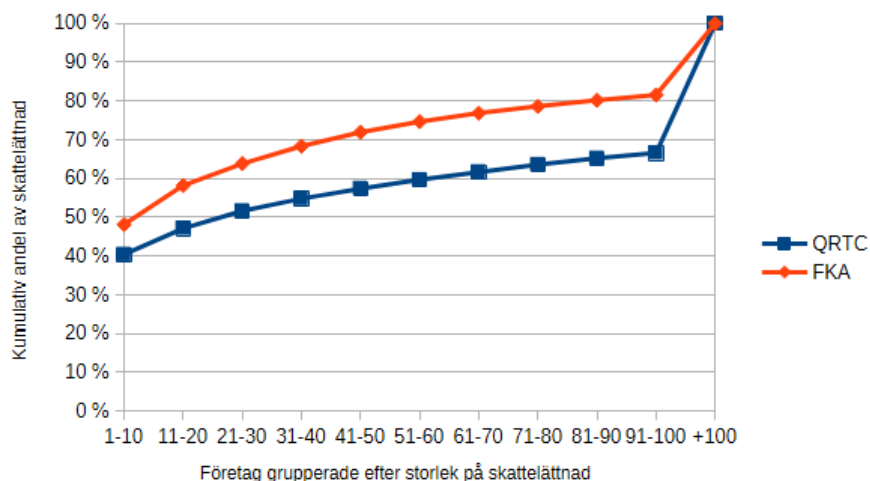
Diagram 2. Andel av skattelättnad efter antalet anställda i företagen



Källa: SCB (FRIDA) samt egna beräkningar.

Fördelningen kan också belysas genom att företagen rangordnas efter storleken på den skattelättnad de erhåller och därefter grupperas i total. Den första gruppen visar då hur stor del av lättnaden som tillfaller de tio företag som får störst lättnader, den andra hur stor del som tillfaller de 20 största mottagarna, och så vidare. Även denna uppdelning visar ett liknande mönster: fördelningen är mer koncentrerad vid ett förhöjt kostnadsavdrag än vid en återbetalningsbar skattereduktion. Knappt 50 procent av lättnaden tillfaller de tio företag som påverkas mest av ett förhöjt kostnadsavdrag och drygt 80 procent av lättnaden tillfaller de 100 största mottagarna. Motsvarande andelar för en återbetalningsbar skattereduktion är cirka 40 respektive 67 procent (diagram 3).

Diagram 3. Kumulativ fördelning av skattelättnad



Källa: SCB (FRIDA) samt egna beräkningar.

Oavsett vilket mått som används är ett förhöjt kostnadsavdrag alltså mer koncentrerat än en återbetalningsbar skattereduktion. En större andel av skattelättnaden tillfaller också stora

NSD

NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

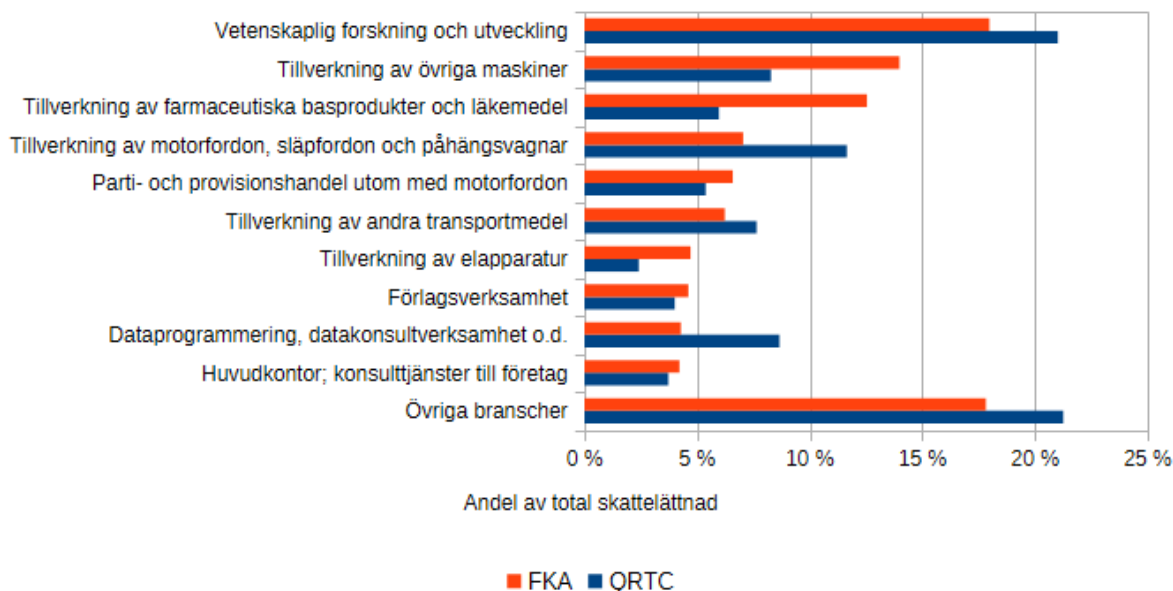
företag, vilket i huvudsak hänger samman med att företag med stabila överskott har större möjlighet att fullt ut utnyttja avdraget. En återbetalningsbar skattereduktion får därför en jämnare fördelningsprofil.

Detta innebär dock inte att ett förhöjt kostnadsavdrag i sig är utformat på ett sätt som missgynnar mindre företag. Skillnaden mellan reformalternativen speglar i stor utsträckning företagens skatteposition och den underliggande företagsstrukturen i FoU-populationen, där ett begränsat antal mycket stora aktörer väger tungt. En koncentrerad fördelning av reformalternativens effekter är därför inte överraskande.

Om det centrala vore att så många företag som möjligt direkt ska få nytta av incitamentet skulle analysen väga över till förmån för en återbetalningsbar skattereduktion. Om tyngdpunkten däremot skulle läggas på den potentiella storleken på incitamentet och därmed dess betydelse i ett internationellt konkurrensperspektiv talar det för ett förhöjt kostnadsavdrag. NSD bedömer sammantaget att det senare väger tyngre, men konstaterar samtidigt att avvägningen inte är självklar.

Slutligen kan även en redovisning per bransch bidra till att illustrera hur lättnaderna fördelas i populationen. Ser man till de tio branscher på tvåsiffernivå enligt SNI 2007 där ett förhöjt kostnadsavdrag ger störst lättnader, framträder i vissa fall tydliga skillnader jämfört med utfallet för en återbetalningsbar skattereduktion. Exempelvis skulle ett förhöjt kostnadsavdrag i större utsträckning tillfålla företag inom *tillverkning av övriga maskiner* samt inom *tillverkning av farmaceutiska basprodukter och läkemedel*, medan det omvända förefaller gälla inom *tillverkning av motorfordon* samt *dataprogrammering*.

Diagram 4. Branscher som berörs mest av ett förhöjt kostnadsavdrag



Källa: SCB (FRIDA) samt egna beräkningar.

Not: Diagrammet visar branschfördelningen enligt känslighetsanalysen. Denna förefaller vid jämförelse mer rättvisande eftersom den bättre fångar upp företag som påverkas via förändrade avräkningsmöjligheter; en faktor som påverkar vissa av dessa branscher relativt mycket.

Skillnader mellan branscher kan också studeras genom att beräkna den genomsnittliga incitamentsnivån för de olika reformalternativen. I tabell 2 redovisas, i fallande

NSD

NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

storleksordning, de 15 branscher som har störst kvalificerat underlag. Tillsammans svarar dessa för omkring 93 procent av det totala underlaget. Kvoterna, FKA/U och QRTC/U, visar den genomsnittliga lättnaden i respektive bransch i förhållande till det kvalificerade underlaget.

Som tidigare nämnts kan den **återbetalningsbara** skattereduktionen högst uppgå till 20 procent, medan ett förhöjt kostnadsavdrag som högst kan ge en lättnad på 41,2 procent, under förutsättning att företagen i branschen inte begränsas av otillräckliga överskott.

Som framgår visar både huvudanalysen och känslighetsanalysen att kvoten för den återbetalningsbara skattereduktionen i de flesta fall uppgår till 20 procent. Att den i vissa fall är lägre beror på att det finns företag i dessa branscher som påverkas negativt av att utrymmet för avräkning av utländsk källskatt minskar. Att den genomsnittliga lättnaden totalt sett är lägre i känslighetsanalysen än i huvudanalysen (17 jämfört med 19 procent), förklaras av att känslighetsanalysen fångar avräkningseffekten för fler företag (se not 7).

Kvoterna för det förhöjda kostnadsavdraget varierar som väntat i betydligt större utsträckning, från 38 procent ner till 4 procent. Kvoterna är i vissa fall höga vilket visar att de skattemässiga överskotten i dessa branscher generellt inte utgör någon större begränsning och att incitamentet därmed får nära maximalt genomslag. Mer problematisk är bilden i de branscher som ligger på andra och tredje plats i tabellen. Trots stora FoU-kostnadsunderlag begränsas lättnaden av ett förhöjt kostnadsavdrag där kraftigt av otillräckliga överskottsnivåer och/eller avräkningseffekter. Det senare tycks även vara en faktor i båda dessa branscher när man ser till lättnaden för den återbetalningsbara skattereduktionen i känslighetsanalysen.

Även om slutsatserna bör dras med viss försiktighet givet osäkerheterna i beräkningarna, anser NSD att regeringen i den fortsatta beredningen bör analysera incitamentens samspel med avräkningsreglerna närmare. Det vore olyckligt om företag i vissa FoU-intensiva branscher skulle begränsas så kraftigt att incitamenten i praktiken endast får ett ringa genomslag.

NSD

NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

Tabell 2. Storlek på incitament i förhållande till kvalificerat underlag

	Huvudanalys		Känslighetsanalys	
	FKA / U	QRTC / U	FKA / U	QRTC / U
Vetenskaplig forskning och utveckling	17%	20%	16%	20%
Dataprogrammering, datakonsultverksamhet o.d.	4%	20%	4%	9%
Tillverkning av motorfordon, släpfordon och påhängsvagnar	6%	13%	7%	13%
Tillverkning av övriga maskiner	30%	20%	31%	20%
Tillverkning av andra transportmedel	27%	20%	15%	20%
Arkitekt- och teknisk konsultverksamhet; teknisk provning och analys	11%	20%	9%	20%
Tillverkning av farmaceutiska basprodukter och läkemedel	38%	20%	38%	20%
Parti- och provisionshandel utom med motorfordon	26%	20%	22%	20%
Förlagsverksamhet	21%	20%	21%	20%
Verksamheter som utövas av huvudkontor; konsulttjänster till företag	21%	18%	19%	19%
Tillverkning av datorer, elektronikvaror och optik	20%	20%	16%	20%
Tillverkning av elapparatur	22%	20%	36%	20%
Tillverkning av kemikalier och kemiska produkter	29%	20%	24%	20%
Pappers- och pappersvarutillverkning	34%	20%	18%	20%
Stål- och metallframställning	38%	20%	28%	20%
Övriga branscher	17%	20%	16%	20%
Totalt	17%	19%	16%	17%

Källa: SCB (FRIDA) samt egna beräkningar.

FKA = Förhöjt kostnadsavdrag. QRTC = återbetalningsbar skattereduktion. U = kvalificerat underlag.

Finansiering

Sverige behöver reformer som stärker tillväxtförutsättningarna i ekonomin och bidrar till växande skattebaser. Förbättrade skattevillkor för FoU är ett tydligt exempel på en sådan reform. Förstärkta incitament för FoU leder ofta till investeringar som överstiger den kostnadsminskning som företagen erhåller.⁹ Forskningen visar att varje skattekrona som avstås eller används för att stärka FoU-incitament ger upphov till mellan 1,5 och 2 kronor i ökade FoU-investeringar.¹⁰ Sådan tillväxtdynamik beaktas emellertid inte i Finansdepartementets beräkningskonventioner. Det är därför angeläget att det snävt kamerala perspektiv som följer av dessa konventioner inte tas till intäkt för att motverka angelägna förbättringar av skattevillkoren med försämringar på andra skatteområden. Finansieringen av denna reform bör därför inte sökas på budgetens inkomstsida, och framför allt inte inom bolagssektorn. NSD avvisar därför bestämt den föreslagna finansieringsmodellen att ytterligare begränsa ränteavdragsmöjligheterna (EBITDA-regeln).

Försämrade ränteavdragsregler vore en dold skattehöjning som slår direkt mot företagens investeringsförmåga. Det vore kontraproduktivt att i en reform som syftar till att stärka investeringsklimatet samtidigt försämrade de generella villkoren för kapitalförsörjning. Det

⁹ Becker, 2015; Guceri, 2018; Guceri & Liu, 2019; Holt et al., 2021; Rao, 2016; Thomson, 2017.

¹⁰ I Sverige beräknas denna multiplikator överstiga 2 (OECD, 2023).

NSD

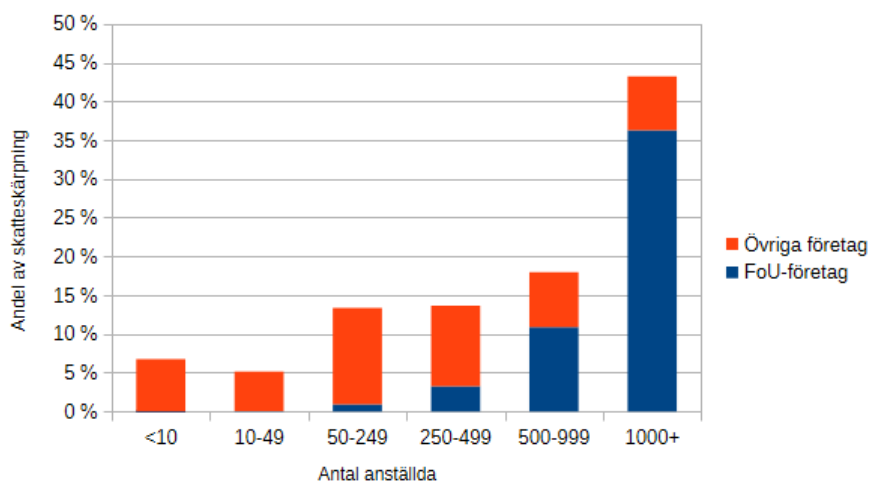
NÄRINGSLIVETS SKATTE- DELEGATION

skulle riskera att eliminera den positiva effekten av FoU-incitamentet, särskilt för kapitalintensiva och växande företag.

NSD:s analys av förslaget om försämrade ränteavdragsregler visar att omkring hälften av den ökade skattebördan skulle bäras av FoU-företag. Särskilt exponerade är de största FoU-företagen (diagram 5). Syftet att stimulera till ökade FoU-investeringar skulle därmed direkt motverkas genom att finansieringskostnaderna för sådana projekt hade stigit.

Även bortsett från den starka exponeringen gentemot FoU-företag skulle försämrade ränteavdragsregler innebära en generell försämring av investeringsvillkoren för hela näringslivet. Konsekvenserna skulle bli tydligt negativa i form av högre avkastningskrav och lägre investeringsnivåer. Förslaget är dessutom särskilt olyckligt mot bakgrund av att Sverige redan i nuläget saknar tillräckligt konkurrenskraftiga regler på området. Det är tvärtom angeläget att de förbättringar av bolagsbeskattningsens ränteavdragsregler som har utretts, remitterats och lämnats utan erinran av Lagrådet snarast genomförs.

Diagram 5. Fördelning av ökad skattebörda pga försämrad EBITDA-regel



Källa: SCB (FRIDA) samt egna beräkningar.

Såvitt NSD erfarit är den verksamhet inom Vinnova som möjliggör för universitet och högskolor att få beviljat konkurrensutsatta forskningsanslag för FoU-samverkan med företag, en viktig faktor för det FoU-intensiva näringslivets investeringar i Sverige. Det gäller strategiska samverkansprogram och innovationsfrämjande satsningar, men också kommande satsningar på excellenskluster för banbrytande teknikområden som riktar sig mot universitet och högskolor, vilka Vinnova ansvarar för tillsammans med Vetenskapsrådet. Enligt NSD bör en finansiering för att stärka incitamenten för FoU-investeringar inte ske på bekostnad av annan väl fungerande verksamhet som också driver FoU-investeringar. I det fall finansieringen ska hämtas på utgiftssidan från företagssektorn torde det finnas andra mindre välfungerande selektiva företagsstöd som kan minskas.

Lagtekniska synpunkter

I den fortsatta beredningsprocessen bör vissa lagtekniska frågor klargöras vad gäller om kostnaderna för utveckling aktiveras i enlighet med god redovisningssed innebärande att det

NSD

NÄRINGSLIVETS SKATTE- DELEGATION

skattemässiga avdraget följer avskrivningsplanen i räkenskaperna. Utgångspunkten torde vara att den föreslagna bestämmelsen, 16:9a IL, endast reglerar avdragsrättens omfattning och inte tidpunkten för den samma. Av främst praktiska skäl är det NSD:s uppfattning att det förhöjda kostnadsavdraget ska medges direkt utan hänsyn till att den underliggande utgiften kan vara föremål för aktivering. Det är enligt NSD lämpligt att prövningen av om arbetet uppfyller kriterierna för utveckling samt tidskravet sker i så nära anslutning som möjlighet till det utförda arbetet.

Samma frågeställning bör klargöras även vid alternativet en återbetalningsbar skattereduktion. Även om den i sig inte är kopplad till räkenskaperna skulle en aktivering av utgifterna eventuellt kunna få betydelse mot bakgrund av att den föreslagna paragrafen 67:56 IL talar om att underlaget för skattereduktion består av beskattningsårets kostnader för löner m.m.

NÄRINGSLIVETS SKATTEDELEGATION

Johan Fall
Katarina Bartels
Fredrik Carlgren