

Utvidgad tidsgräns för experts katt

Juni 2020

Innehållsförteckning

1	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	4
2	Bakgrund.....	6
3	Utvidgad tidsgräns från tre till fem år.....	7
4	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.....	8
5	Konsekvensanalys.....	9
6	Författningskommentar.....	12

Sammanfattning

Inför budgetpropositionen för 2021 är det angeläget att skatteförslag kan förberedas genom remittering. Om förslagen kommer att presenteras i budgetpropositionen för 2021, och med vilken utformning, blir beroende av de överläggningar som förs i det slutliga arbetet med budgetpropositionen.

I promemorian föreslås att skattelättnaden för experter, forskare och andra nyckelpersoner utvidgas från att gälla de tre första åren av den tidsbegränsade vistelsen i Sverige till att i stället gälla under de fem första åren. Förslaget innebär att de svenska reglerna i större utsträckning motsvarar reglerna i andra länder i Europa, däribland Finland och Danmark, vilket gör reglerna mer konkurrenskraftiga.

Ändringen föreslås träda i kraft den 1 januari 2021.

1 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs att 11 kap. 22 § inkomstskattelagen (1999:1229)¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 kap. **22 §²**

Experter, forskare eller andra nyckelpersoner ska inte ta upp sådan del av lön, arvode eller liknande ersättning eller förmån och sådana ersättningar för utgifter som avses i 23 §, om arbetet avser

1. specialistuppgifter med sådan inriktning eller på sådan kompetensnivå att det innebär betydande svårigheter att rekrytera inom landet,

2. kvalificerade forsknings- eller utvecklingsuppgifter med sådan inriktning eller på sådan kompetensnivå att det innebär betydande svårigheter att rekrytera inom landet, eller

3. företagsledande uppgifter eller andra uppgifter som medför en nyckelposition i ett företag.

Första stycket gäller bara om

– arbetsgivaren hör hemma i Sverige eller är ett utländskt företag med fast driftställe i Sverige,

– arbetstagaren inte är svensk medborgare,

– arbetstagaren inte varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige någon gång under de fem kalenderår som föregått det kalenderår då arbetet påbörjas, och

– vistelsen i Sverige är avsedd att vara högst fem år.

Vid tillämpning av första stycket ska villkoren anses uppfyllda för en arbetstagare, om lön och annan ersättning för arbetet i Sverige per månad överstiger två gånger prisbasbeloppet för det kalenderår då arbetet påbörjas.

Denna paragraf tillämpas bara under de *tre* första åren av den tidsbegränsade vistelsen.

Denna paragraf tillämpas bara under de *fem* första åren av den tidsbegränsade vistelsen.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.

2. Lagen tillämpas första gången för vistelser i Sverige som påbörjas efter den 31 maj 2020.

3. Om vistelsen i Sverige påbörjas under perioden 1 juni–31 december 2020 ska, i stället för vad som anges i 6 § andra stycket första meningen

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2011:1271.

lagen (1999:1305) om Forskarskattenämnden, en ansökan ha kommit in till nämnden senast den 31 mars 2021.

2 Bakgrund

Gällande regler om skattelättnader för utländska experter, forskare eller andra nyckelpersoner, de s.k. expertskattereglerna, som ersatte tidigare regler med vissa skattelättnader för utländska forskare vid tillfälligt arbete i Sverige, fick sin huvudsakliga utformning 2001 och återfinns i 11 kap. 22–23 a §§ inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL.

Reglerna syftar till att stärka Sveriges internationella konkurrenskraft samt att skapa incitament för internationella företag att välja Sverige för nyetableringar och stimulera företag att förlägga eller behålla bl.a. concernledande funktioner som kräver utländsk personal i Sverige. De syftar även till att gynna svensk forsknings konkurrenskraft. Minskade lönekostnader skulle göra det möjligt för svenska företag att erbjuda en marknadsanpassad lön och därmed kunna konkurrera om kvalificerade personer (prop. 2000/01:12 s. 18).

Reglerna innebär att utländska experter, forskare eller andra nyckelpersoner ges en viss skattelättnad i Sverige under förutsättning att de uppfyller vissa kvalifikationer. Det arbete som utförs ska enligt 11 kap. 22 § första stycket IL avse

1. specialistuppgifter med sådan inriktning eller på sådan kompetensnivå att det innebär betydande svårigheter att rekrytera inom landet,
2. kvalificerade forsknings- eller utvecklingsuppgifter med sådan inriktning eller på sådan kompetensnivå att det innebär betydande svårigheter att rekrytera inom landet, eller
3. företagsledande uppgifter eller andra uppgifter som medför en nyckelposition i ett företag.

Kvalifikationsvillkoren ska alltid anses vara uppfyllda för en arbetstagare vars lön och annan ersättning för arbetet i Sverige per månad överstiger två gånger prisbasbeloppet för det kalenderår då arbetet påbörjas. Detta innebär att en arbetstagare som har en ersättning som överstiger denna nivå alltid ska ges skattelättnad utan att det görs någon prövning av arbetstagarens kvalifikationer (11 kap. 22 § tredje stycket IL).

För skattelättnad krävs vidare att arbetsgivaren hör hemma i Sverige eller är ett utländskt företag med fast driftställe i Sverige, att arbetstagaren inte är svensk medborgare, att arbetstagaren inte varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige någon gång under de fem kalenderår som föregått det kalenderår då arbetet påbörjas, och att vistelsen i Sverige är avsedd att vara högst fem år (11 kap. 22 § andra stycket IL).

De personer som uppfyller villkoren ska enligt 11 kap. 22 och 23 §§ IL inte ta upp följande delar av den ersättning som erhålls för arbetet till beskattning:

1. 25 procent av lön, arvode eller liknande ersättning eller förmån av arbetet, och
2. ersättningar för utgifter som arbetstagaren på grund av vistelsen i Sverige har haft för flyttning till eller från Sverige, egna och familjemedlemmars resor mellan Sverige och tidigare hemland, dock

högst två resor per person och kalenderår, och avgifter för barns skolgång i grundskola och gymnasieskola eller liknande.

Som lön behandlas även vissa sjukförsäkringsförmåner från det svenska socialförsäkringssystemet om de helt eller till huvudsaklig del grundar sig på inkomst av arbete.

Skattelättnaden gäller enligt 11 kap. 22 § fjärde stycket IL endast under de tre första åren av den tidsbegränsade vistelsen i Sverige, räknat från tidpunkten för ankomsten hit (prop. 2000/01:12 s. 24).

Lön och ersättning som är skattefri enligt bestämmelserna i 11 kap. 22 och 23 §§ IL undantas enligt 2 kap. 12 § socialavgiftslagen (2000:980) från underlag för sociala avgifter.

Det är Forskarskattenämnden som enligt 1 § lagen (1999:1305) om Forskarskattenämnden prövar om förutsättningarna för skattelättnad enligt ovan är uppfyllda. En ansökan ska enligt 6 § andra stycket ha kommit in till nämnden senast tre månader efter det att arbetstagaren påbörjat arbetet i Sverige. Forskarskattenämndens beslut om skattelättnad ska enligt 7 § innehålla uppgift om den tid som beslutet avser.

3 Utvidgad tidsgräns från tre till fem år

Promemorians förslag: Skattelättnaden för experter, forskare och andra nyckelpersoner utvidgas från att gälla de tre första åren av den tidsbegränsade vistelsen i Sverige till att i stället gälla under de fem första åren av den tidsbegränsade vistelsen.

Skälen för promemorians förslag: Syftet med expertskattereglerna är att stärka Sveriges internationella konkurrenskraft och öka incitamenten för internationella företag att välja Sverige för nyetableringar och stimulera företag att förlägga eller behålla bl.a. koncernledande funktioner som kräver utländsk personal i Sverige. Ett annat syfte är att gynna svensk forsknings konkurrenskraft.

De svenska expertskattereglerna skiljer sig i olika avseenden från motsvarande regler i andra europeiska länder. En viktig skillnad är under hur lång tid skattelättnaden gäller. Som anges i avsnitt 2 gäller skattelättnaden i Sverige under de tre första åren av den tidsbegränsade vistelsen i Sverige, räknat från tidpunkten för ankomsten hit. En treårsperiod bedömdes vid införandet vara en lämplig tidsperiod och tillräcklig för ett arbete av det slag som här diskuteras. Anställningskontrakt hos internationella företag bedömdes i många fall upprättas på två–tre år med en möjlighet till förlängning i ytterligare ett år. Om vistelsen i Sverige tilläts omfatta högst fem år utan att de föreslagna skattelättnaderna under de första tre åren gick förlorad bedömdes syftet med de föreslagna reglerna vara uppnått (prop. 2000/01:12 s. 24). I exempelvis Danmark kan skattelättnad dock numera beviljas som längst under en period om sju år. I flera andra länder i Europa, t.ex. Belgien och Polen, förekommer ingen begränsning alls och i länder som Nederländerna och Portugal kan

skattelättnad beviljas i tio år. I Finland tillämpas regler om skattelättnad under de första fyra åren från arbetets början.

Det är viktigt att Sveriges expertskatteregler är konkurrenskraftiga för att syftet med reglerna ska uppnås. Företag som är etablerade i Sverige riskerar annars att ha sämre förutsättningar att rekrytera experter, forskare och andra nyckelpersoner från utlandet jämfört med företag i viktiga konkurrentländer. Det finns därför skäl att utvidga tidsgränsen så att de svenska reglerna i större utsträckning motsvarar reglerna i andra länder i Europa, däribland Finland och Danmark. Tidsgränsen bör mot denna bakgrund utvidgas från tre till fem år. Svenskt Näringsliv har även i en hemställan i juni 2017 föreslagit en utvidgning av tidsgränsen till just fem år (Fi2020/02556/S1).

Expertskattereglerna omfattar tidsbegränsade vistelser i Sverige som är avsedda att vara högst fem år. Förslaget innebär inte någon ändring i detta avseende. En konsekvens av förslaget är att skattelättnad, om övriga förutsättningar är uppfyllda, normalt kommer att kunna erhållas under hela den tidsbegränsade vistelsen i Sverige.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 11 kap. 22 § IL.

4 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Promemorians förslag: Lagändringen träder i kraft den 1 januari 2021.

Lagen tillämpas första gången för vistelser i Sverige som påbörjas efter den 31 maj 2020.

Om vistelsen i Sverige påbörjas under perioden 1 juni–31 december 2020 ska, i stället för vad som anges i 6 § andra stycket första meningen lagen om Forskarskattenämnden, en ansökan ha kommit in till nämnden senast den 31 mars 2021.

Skälen för promemorians förslag: Lagändringen bör träda i kraft den 1 januari 2021.

För att förslaget inte ska ha en återhållande verkan på anställningar i avvaktan på att den nya bestämmelsen träder i kraft bör den utvidgade tidsgränsen tillämpas för vistelser i Sverige som påbörjas redan efter den 31 maj 2020. Det innebär att för vistelser i Sverige som påbörjats före den 1 juni 2020 kommer äldre föreskrifter fortfarande att gälla.

För personer som redan har lämnat in en ansökan och erhållit ett beslut om en treårig skattelättnad från Forskarskattenämnden, men som påbörjar sin vistelse i Sverige först efter den 31 maj 2020, innebär förslaget att de efter en ny ansökan hos Forskarskattenämnden kan beviljas skattelättnad enligt den nya bestämmelsen. Detta gäller dock inte personer som vid denna tidpunkt redan har påbörjat sin vistelse här.

Som anges i avsnitt 2 ska en ansökan ha kommit in till nämnden senast tre månader efter det att arbetstagaren påbörjat arbetet i Sverige. Om

vistelsen i Sverige påbörjas under perioden 1 juni–31 december 2020 ska i stället en sådan ansökan ha kommit in till nämnden senast den 31 mars 2021.

5 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslaget effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

De offentligfinansiella effekterna till följd av ändrade skatte- och avgiftsregler beräknas i enlighet med Finansdepartementets beräkningskonventioner. Beräkningarna görs i ikraftträdandeårets priser och volymer och utgår vanligtvis från att beteendet hos individer och företag inte ändras till följd av förändringarna i skattereglerna. Antagandet om oförändrat beteende ger en god uppskattning av åtgärdernas effekt på kort och medellång sikt. På längre sikt, och för att bedöma andra effekter än de offentligfinansiella effekterna kan ett mer dynamiskt synsätt behöva användas, där skattebaser tillåts påverkas av regeländringen.

Syfte och alternativa lösningar

Syftet med förslaget är att stärka Sveriges internationella konkurrenskraft och ytterligare öka incitamenten för internationella företag att välja Sverige för nyetableringar samt stimulera företag att förlägga eller behålla kvalificerade funktioner som kräver utländsk personal i Sverige genom att ge företag som är etablerade i Sverige konkurrenskraftiga förutsättningar. Syftet är också att ytterligare stärka svensk forsknings konkurrenskraft. Förslaget innebär att experter, forskare och andra nyckelpersoner kommer att kunna få en skattelättnad under en längre period, fem år i stället för tre år. Utvidgningen av tidsgränsen gör att de svenska reglerna i större utsträckning korresponderar med de tidsgränser som gäller i andra länder i Europa, exempelvis Finland och Danmark.

Om förslagen i denna promemoria inte genomförs kommer Sverige inte ha lika konkurrenskraftiga regler i förhållande till andra länder i Europa som om förslaget genomförs. Även övriga konsekvenser som beskrivs nedan uteblir om förslaget inte skulle genomföras.

Nuvarande skattelättnad för utländska experter, forskare eller annan nyckelperson redovisas som en skatteutgift i regeringens skrivelse Redovisning av skatteutgifter 2020 (skr. 2019/20:98). Förslaget innebär att denna skatteutgift ökar i storlek när de nya reglerna börjar tillämpas.

Det är angeläget att ändringarna träder i kraft så snart som möjligt. Ändringarna föreslås därför träda i kraft den 1 januari 2021.

Offentligfinansiella effekter

Beräkningen av den offentligfinansiella effekten av förslaget baseras på det belopp som undantogs från beskattning 2019, uppräknat för löneutveckling. Enligt preliminära uppgifter från Skatteverket undantogs

ca 780 miljoner kronor från beskattning till följd av reglerna om skattelättnad för utländska experter, forskare och nyckelpersoner 2019.

Förslaget bedöms innebära att det belopp som undantas från beskattning på sikt ökar med ca 45 procent. Denna bedömning baseras på uppgifter över löneinkomster i Sverige de efterföljande två åren för de personer som tidigare omfattats av den treåriga expertskattelättnaden.

De tre första åren efter att förslaget träder i kraft bedöms endast marginella offentligfinansiella effekter uppstå eftersom de flesta personer som omfattas av skattelättnaden dessa år hade omfattats även enligt dagens regler (se tabell 5.1). Intäktsbortfallet från arbetsgivaravgifter inklusive allmän löneavgift, till följd av förslaget, uppskattas efter fem år vara ca 0,12 miljarder kronor och inkomstskatten uppskattas minska med ca 0,19 miljarder kronor (varav ca 0,07 miljarder kronor statlig inkomstskatt och 0,12 miljarder kronor kommunal inkomstskatt). Nettoeffekten på de offentliga finanserna är lägre än bruttoeffekten, detta eftersom de minskade arbetsgivaravgifterna för bolagsskattepliktiga företag antas öka bolagsskattebasen i motsvarande omfattning. Den varaktiga nettoeffekten av förslaget är ca -0,29 miljarder kronor.

Eftersom de offentligfinansiella effekterna av förslaget uppkommer först på längre sikt och effekten på de kommunala skatteintäkterna är av begränsad omfattning föreslås inte någon kompensation till kommunsektorn utgå. I den mån de nya reglerna leder till dynamiska effekter, som att fler utländska experter, forskare och nyckelpersoner rekryteras till Sverige, uppstår också positiva offentligfinansiella effekter. Beräkningarna av den offentligfinansiella effektens storlek tar dock inte hänsyn till ett eventuellt förändrat beteende.

Tabell 5.1 Förslag om utvidgad tidsgräns från tre till fem år

Miljarder kronor, fasta priser och baser

	Effekt från	Brutto-	Periodiserad nettoeffekt			Varaktig
		effekt	2021	2022	2023	effekt
Utvidgad tidsgräns	2021-01-01	0	0	0	-0.03	-0.29

Källor: Skatteverket och egna beräkningar.

Effekter för företagen

Förslaget innebär att företagen kan anställa utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner med skattelättnader under en längre period. En förlängning av tidsgränsen bedöms öka Sveriges och de svenska företagens konkurrensmöjligheter när det gäller att attrahera kompetent arbetskraft från utlandet. Dels får arbetsgivarna betala lägre arbetsgivaravgifter för dessa personer, dels kan företagen erbjuda en högre nettolön under fler år.

Konkurrensförhållanden mellan företag i Sverige kan komma att påverkas genom att företag som i högre grad anställer utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner gynnas av förslaget i jämförelse med företag som i lägre grad anställer sådan utländsk arbetskraft. Vidare kan konkurrensförhållanden tillfälligt påverkas av om de utländska experterna

med flera påbörjat vistelsen före eller efter 1 juni 2020. Förslaget bedöms inte påverka företagens villkor i övrigt.

Att förlänga tidsgränsen för expertskatten påverkar inte regelbördan för företagen eftersom det endast är perioden för vilken skattelättnad kan beviljas som förändras. I vissa fall kan dock en ny ansökan behöva lämnas till Forskarskattenämnden för att den förlängda tidsperioden med skattelättnad ska gälla, se avsnitt 4 ovan.

Personer som, enligt kontrolluppgifter från arbetsgivaren, omfattades av expertskatten 2018 var framför allt överrepresenterade i branscher som läkemedelstillverkning, motorfordonstillverkning, landtransport, finansiella tjänster, it-tjänster och dataprogrammering, vetenskaplig forskning och utveckling samt konsulttjänster. Dessa branscher kan därmed i större utsträckning än andra komma att beröras av förslaget.

Förslaget är generellt och gynnar inte särskilt företag av en viss storlek. Personer som omfattades av expertskatten 2018 var dock överrepresenterade i stora och medelstora företag (sett till antal anställda), vilka därmed kan antas beröras i större utsträckning än mindre företag. Antalet berörda företag framgår inte av tillgängliga uppgifter. Eftersom förslaget innebär en utvidgning av tidsgränsen för befintliga regler och är generellt bedöms inte någon särskild hänsyn behöva tas till småföretag.

Effekter för enskilda och offentlig sektor

För de personer som beviljas skattelättnad enligt föreslagna regler innebär det att de kan få en skattelättnad under fem år i Sverige. Enligt uppgifter för 2018 omfattades ca 2 600 personer av den treåriga skattelättnaden och den lön och annan ersättning som undantagits från inkomstskatt uppgick i genomsnitt till knappt 300 000 kronor per person. Skattelättnaden vid den genomsnittliga marginalsatten för dessa personer, ca 50 procent, uppgår då till ca 150 000 kronor per person och år. Om motsvarande lön och ersättning undantas under ytterligare två år kan skattelättnaden för den enskilde således vara betydande.

Förlängningen omfattar även experter, forskare och andra specialister vid universitet och myndigheter. Förslaget kan därmed, liksom för företagen, öka myndigheters och universitets konkurrensmöjligheter när det gäller att attrahera kompetent arbetskraft från utlandet.

Effekter för sysselsättning

Förslaget innebär att utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner kan vara anställda med en skattelättnad under en längre period. Detta bedöms leda till att fler utländska experter m.fl. söker sig till Sverige. Förslaget förväntas därmed ha en positiv, men marginell, effekt på den varaktiga sysselsättningen i Sverige.

Effekter för inkomstfördelningen och ekonomisk jämställdhet

Förslaget gynnar främst utländsk högkvalificerad arbetskraft samt de företag som anställer dessa personer. Det är vanligare att personer högre upp i inkomstskalan äger och driver företag än de längre ner i inkomstskalan. De personer som omfattas av förslaget har också i många fall höga löner och kan därför också förväntas finnas i den övre delen av

inkomstfördelningen. Förslaget bedöms därför ha en fördelningsprofil som ökar inkomstskillnaderna något i Sverige.

Av de personer som, enligt kontrolluppgifter för 2018, omfattades av skattelättnaden var ca 80 procent män. Män äger och driver också företag i större utsträckning än kvinnor. Förslaget förväntas därför i högre utsträckning gynna män jämfört med kvinnor och därmed bidra till att den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män försämrats något jämfört med nuvarande nivå.

Effekter för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Forskarskattenämnden, och även Skatteverket, kan behöva ändra informationsmaterial till följd av förslaget. Antalet ansökningar till Forskarskattenämnden förväntas vidare öka i viss mån med anledning av att tidsgränsen utvidgas. Eventuella tillkommande kostnader för Forskarskattenämnden och Skatteverket ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslaget bedöms inte kräva några särskilda informationsinsatser utöver att Forskarskattenämnden behöver ändra sitt informationsmaterial.

Förslaget bedöms inte påverka antalet mål i de allmänna förvaltningsdomstolarna annat än marginellt. Eventuella tillkommande kostnader för de allmänna förvaltningsdomstolarna ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslagets förenlighet med EU-rätten

Förslaget bedöms vara förenligt med det EU-rättsliga regelverket.

Övriga effekter

Förslaget bedöms inte ha några effekter för miljön.

6 Författningskommentar

Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

11 kap.

22 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om under vilka förutsättningar experter, forskare eller andra nyckelpersoner är berättigade till den skattelättnad som följer av 11 kap. 23 § inkomstskattelagen (1999:1229). Ändringen i *fjärde stycket* innebär att den tidsgräns om tre år under vilken skattelättnaden kan erhållas utvidgas till fem år.

Förslaget innebär inte någon ändring av kravet i 11 kap. 22 § andra stycket inkomstskattelagen att vistelsen i Sverige ska vara avsedd att vara högst fem år. En konsekvens av förslaget är att skattelättnad normalt

kommer att kunna erhållas under hela den tidsbegränsade vistelsen i Sverige.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

I *första punkten* anges att lagen träder i kraft den 1 januari 2021. Enligt *andra punkten* tillämpas lagen första gången för vistelser i Sverige som påbörjas efter den 31 maj 2020. I *tredje punkten* anges att om vistelsen i Sverige påbörjas under perioden 1 juni–31 december 2020, ska, i stället för vad som anges i 6 § andra stycket första meningen lagen (1999:1305) om Forskarskattenämnden, en ansökan ha kommit in till nämnden senast den 31 mars 2021.