

Promemorian Utvidgade regler om lättnad i beskattningen av personaloptioner i vissa fall

Fi2020/04527

1 Sammanfattning

Skatteverket avstyrker förslaget om att personaloptionen ska kunna omfatta ett annat företag än det som ställt ut optionen.

Om detta förslag ändå genomförs anser Skatteverket att villkoret att de två företagen ska ingå i samma koncern bör gälla under hela intjänandetiden.

I övrigt har Skatteverket inga invändningar mot att förslagen genomförs.

Skatteverket lämnar dock vissa allmänna synpunkter på förslagen. Skatteverket föreslår också att förtydliganden görs avseende hur villkoren för optionsinnehavare som är både anställd och styrelseledamot ska tillämpas. I övrigt lämnas vissa synpunkter på lagtexten av teknisk natur samt kommentarer med anledning av att skattelättnaden utgör anmälningspliktigt statsstöd.

2 Skatteverkets synpunkter

2.1 Förslaget att personaloptionen ska kunna omfatta ett annat företag än det som ställt ut optionen (avsnitt 2.5)

I promemorian föreslås att reglerna utvidgas så att personaloptionen ska kunna ge rätt att förvärva en andel i ett annat företag än det som ger ut personaloptionen, under förutsättning att de två företagen ingår i samma koncern vid tidpunkten för förvärvet av personaloptionen. Vidare föreslås villkoren i 11 a kap. 6–16 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), IL, gälla det företag i vilket personaloptionen ger rätt att förvärva andel (eller teckningsoption), se 11 a kap. 5 § IL.

En personaloption som ger innehavaren en rätt att förvärva andelar i ett annat företag, innebär att det personaloptionsutställande företaget åtar sig att leverera de underliggande andelarna för ett i förväg överenskommet pris till innehavarna. För att kunna fullfölja en sådan leverans krävs att det personaloptionsutställande företaget, om andelarna inte redan ägs av detta företag, först förvärvar andelarna i det andra företaget till en kostnad som kan antas motsvara marknadsvärde. Den ekonomiska belastningen för det personaloptionsutställande företaget kommer därmed att vara kopplad till den framtida värdeutvecklingen i det andra företaget.

Förslaget utformning innebär att det, bortsett från vid tidpunkten för förvärvet av personaloptionen, inte uppställs något krav på koncernkoppling mellan det företag som belastas med kostnaden för personaloptionen och det företag där den värdeskapande verksamheten bedrivs. Bakgrunden till att ett sådant krav på samband inte uppställs framgår inte av promemorian.

I promemorian berörs inte heller vilka eventuella effekter förslaget kan tänkas ha i förhållande till bestämmelserna i 57 kap. IL. Den omständigheten att det personaloptionsutställande företaget och det utgivande företaget ingår i samma koncern enligt 11 a kap. IL vid tidpunkten för förvärvet av personaloptionen behöver inte innebära att förhållandena kommer att bestå under den kvalifikationstid som uppställs. Förhållandena kan även vara sådana att bara det ena av dessa företag omfattas av reglerna i 57 kap. IL. Detta skulle t.ex. kunna innebära att inkomster som omfattas av bestämmelserna i 57 kap. IL används för att finansiera ett personaloptionsprogram som syftar till att utge ersättning i ett annat företag i en situation där koncernkopplingen sedan lång tid har upphört och det senare företaget inte omfattas av bestämmelserna i 57 kap. IL.

Enligt Skatteverket är det inte möjligt att överblicka konsekvenserna av förslaget i denna del och Skatteverket avstyrker därför förslaget.

Om förslaget ändå genomförs är det Skatteverkets uppfattning att kravet på att de två företagen ingår i samma koncern bör gälla under hela intjänandetiden. Detta föranleder en ändring i 11 a kap. 5 § första stycket 1.b) IL.

En följd av en sådan ändring är också att villkoren i 11 a kap. 6–16 §§ IL kommer att gälla även för det personaloptionsutställande företaget i den utsträckning som anges i 11 a kap. 5 § andra stycket IL.

2.2 Allmänna synpunkter – ett komplicerat regelverk

Skatteverket vill lyfta fram att de föreslagna utvidgningarna sammantaget innebär att komplexiteten i det befintliga regelverket ökar. Redan idag innebär regelverkets utformning, med ett stort antal kvalificeringskrav, att reglerna är svåra att tillämpa och ofta leder till gränsdragningsproblem vid beskattningen.

Med anledning av de föreslagna utvidgningarna kommer dessutom två olika regelverk att vara tillämpliga samtidigt, eftersom de tidigare reglerna kommer att fortsätta gälla för personaloptioner som förvärvas innan den 1 januari 2022. Eftersom personaloptionen har en intjänandetid om tre år och, med bibehållen skattelättnad, kan utnyttjas upp till tio år efter förvärvet, kommer dubbla regelverk gälla under lång tid framöver. Även detta komplicerar tillämpningen och gör regelverket svårt att överblicka för berörda företag.

2.3 Förtydliganden avseende optionsinnehavare som är både anställd och styrelseledamot (avsnitt 2.3)

Krav på lägsta arbetstid och ersättning

I författningskommentaren till 11 a kap. 14 § IL i förslaget framgår följande avseende en optionsinnehavare som under intjänandetiden både är anställd i företaget och styrelseledamot:

”För en personaloptionsinnehavare som är anställd under någon del av intjänandetiden gäller alltså kravet på en lägsta arbetstid om 30 timmar i veckan under hela intjänandetiden.”

På samma sätt framgår av författningskommentaren till 11 a kap. 15 § IL i förslaget följande:

”För en personaloptionsinnehavare som är anställd under någon del av intjänandetiden gäller alltså kravet på en lägsta ersättning om 13 inkomstbasbelopp under hela intjänandetiden.”

En sådan tillämpning innebär, såvitt Skatteverket förstår, att en optionsinnehavare som är styrelseledamot under hela intjänandetiden, men som under del av intjänandetiden anställs i företaget, måste uppfylla kraven i 11 a kap. 14–15 §§ IL under hela intjänandetiden. Detta oavsett hur kort anställningen är. I praktiken torde detta innebära att en kortare anställning av en styrelseledamot medför att rätten till skattelättnad helt bortfaller.

Skatteverket anser inte att detta framkommer tydligt av lagtexten. Då tillämpningen är helt avgörande för huruvida skattelättnaden blir tillämplig i en sådan situation, anser Skatteverket att lagtexten bör förtydligas i detta avseende.

Möjlighet att växla mellan anställning och styrelseuppdrag

I promemorian föreslås följande skrivning i 11 a kap. 14 § första stycket IL.

”Optionsinnehavaren ska vara anställd i företaget eller inneha ett uppdrag som styrelseledamot eller styrelseuppdrag i företaget under intjänandetiden. [...]”

I författningskommentaren anges att det inte är möjligt att uppfylla villkoret genom att under intjänandetiden växla mellan att vara anställd och styrelsemedlem. Skatteverket anser inte att detta framgår tydligt av lagtexten. Även denna tillämpning är avgörande för skattelättnaden och bör därför enligt Skatteverkets uppfattning tydligare framgå direkt av lagtexten.

2.4 Synpunkt på lagtext av teknisk natur

I den föreslagna 11 a kap. 5 § första stycket IL bör det enligt Skatteverkets uppfattning tydliggöras vilket förvärv som avses:

- Förmån av personaloption som förvärvas från ett företag ska inte tas upp om
1. optionsinnehavaren utnyttjar personaloptionen för förvärv av
 - a) andel i företaget eller teckningsoption som ger rätt att förvärva andel i företaget, tidigast tre år och senast tio år efter förvärvet *av personaloptionen*, eller
 - b) andel i ett annat företag eller teckningsoption som ger rätt att förvärva andel i ett annat företag, tidigast tre år och senast tio år efter förvärvet *av personaloptionen*, under förutsättning att de två företagen ingick i samma koncern vid tidpunkten för förvärvet av personaloptionen, och [...]

2.5 Eventuellt framtida rapporteringskrav

Skatteverket vill slutligen framhålla att, såsom framgår av promemorian, förslagen utgör ett statligt stöd som måste anmälas och godkännas av Europeiska kommissionen. Vissa statliga stöd är rapporteringspliktiga till Europeiska kommissionens modul för stödtransparens. De befintliga reglerna om lättnad i beskattningen av personaloptioner omfattas inte av detta rapporteringskrav. Om ett sådant rapporteringskrav aktualiseras med anledning av en ny anmälan, kan det innebära omfattande skyldigheter för Skatteverket, som stödgivande myndighet, avseende insamling och rapportering av uppgifter. Detta kan också föranleda behov av regelförändringar för uppgiftslämnandet.

Detta remissvar har beslutats av generaldirektören Katrin Westling Palm och föredragits av rättsliga experten Anna Halvarsson. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: överdirektören Fredrik Rosengren, rättschefen Michael Erliksson, enhetschefen Pia Gustafsson och sektionschefen Peter Ljungqvist.

Katrin Westling Palm