

Lagrådsremiss

Utvidgad tidsgräns för expertskatt

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 7 september 2023

Elisabeth Svantesson

Robert Sand
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I denna lagrådsremiss föreslås att skattelättnaden för experter, forskare och andra nyckelpersoner utvidgas från att gälla under högst fem år räknat från den dag vistelsen i Sverige påbörjades till att i stället gälla under högst sju år. Som en följdändring justeras även kravet om att vistelsen i Sverige ska vara avsedd att vara högst fem år till att den i stället ska vara avsedd att vara högst sju år. Förslaget syftar till att stärka de svenska reglernas konkurrenskraft.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2024 och tillämpas första gången för vistelser i Sverige som påbörjas efter den 31 mars 2023.

Innehållsförteckning

1	Beslut	3
2	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	4
3	Ärendet och dess beredning	6
4	Bakgrund och gällande rätt	6
5	Utvidgad tidsgräns från fem till sju år.....	7
6	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.....	10
7	Konsekvensanalys.....	11
8	Författningskommentar.....	15
Bilaga 1	Promemorians lagförslag.....	17
Bilaga 2	Förteckning över remissinstanserna	19

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

2 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.

– vistelsen i Sverige är avsedd att vara högst *sju* 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 under högst *fem* år räknat från den dag vistelsen i Sverige påbörjades.

Denna paragraf tillämpas under högst *sju* år räknat från den dag vistelsen i Sverige påbörjades.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

2. Lagen tillämpas första gången för vistelser i Sverige som påbörjas efter den 31 mars 2023.

3. Om vistelsen i Sverige enligt punkt 2 påbörjas efter den 31 mars 2023 och skattelättnad har beviljats före den 1 januari 2024 får beslutets giltighetstid efter ansökan förlängas till att avse *sju* år från ankomsten till

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2020:1166.

Sverige. Ansökan om förlängd giltighetstid får göras av arbetsgivaren eller arbetstagaren och ska ha kommit in till Forskarskattenämnden senast den 31 mars 2024.

4. Vid beslut om förlängd giltighetstid enligt punkt 3 är Forskarskattenämnden beslutsför med ordföranden eller vice ordföranden ensam.

3 Ärendet och dess beredning

Inom Finansdepartementet har promemorian Förslag om utvidgad tidsgräns för expertskatt inför budgetpropositionen 2024 utarbetats. I promemorian föreslås att skattelättnaden för experter, forskare och andra nyckelpersoner utvidgas från att gälla under högst fem år räknat från den dag vistelsen i Sverige påbörjades till att i stället gälla under högst sju år. Som en följdändring justeras även kravet om att vistelsen i Sverige ska vara avsedd att vara högst fem år till att den i stället ska vara avsedd att vara högst sju år.

Promemorians lagförslag finns i *bilaga 1*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2023/01516).

I denna lagrådsremiss behandlas promemorians förslag.

4 Bakgrund och gällande rätt

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 finns i 11 kap. 22–23 a §§ inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL.

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 under högst fem år räknat från den dag vistelsen i Sverige påbörjades. 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 socialavgifter.

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

Regeringen tillsatte i juni 2023 en utredning som bl.a. ska se över expertskattereglerna i syfte att skapa bättre förutsättningar för företag att attrahera och behålla internationell nyckelkompetens (dir. 2023:81). Utredningen ska redovisa sitt förslag senast den 15 januari 2025.

5 Utvidgad tidsgräns från fem till sju år

Regeringens förslag: Skattelättnaden för experter, forskare och andra nyckelpersoner ska utvidgas till att gälla under högst sju år räknat från den dag vistelsen i Sverige påbörjades och ska omfatta vistelser i Sverige som är avsedda att vara högst sju år.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: En majoritet av remissinstanserna tillstyrker, är positiva till eller har inget att invända mot förslaget, däribland *Arbetsgivarverket*, *Domstolsverket*, *Karolinska institutet*, *Pensionsmyndigheten*, *Region Stockholm*, *Skatteverket* och *Stockholms universitet*. *Forskarskattenämnden* avstyrker förslaget i avsaknad av en närmare utvärdering av vilka villkor som ska gälla för att skattelättnad ska medges och anför att en eventuell förändring bör invänta resultatet av den utredning som tillsatts för att bl.a. se över expertskattereglerna (dir. 2023:81). Även *Sveriges Akademikers centralorganisation (Saco)*, *Myndigheten för*

tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser (Tillväxtanalys) och Verket för innovationssystem (Vinnova) anser att resultatet av utredningen bör väntas innan expertskattereglerna ändras. Tillväxtanalys och Vinnova lyfter dessutom fram att resultatet av Tillväxtanalys pågående effektutvärdering av expertskattereglerna bör väntas.

Flera remissinstanser, däribland *Näringslivets skattedelegation (NSD)* och *Svenskt Näringsliv*, efterfrågar ytterligare förändringar av expertskattereglerna, bl.a. en sänkt lönenivå och sänkta kompetenskrav för forskare.

Ekonomistyrningsverket (ESV) instämmer i promemorians utgångspunkt att de svenska skattereglerna bör vara internationellt konkurrenskraftiga. *Arbetsförmedlingen* bedömer att förslaget ökar möjligheterna att attrahera arbetskraft från utlandet då bättre villkor kan erbjudas under en längre tid.

Konjunkturinstitutet anser att behovet av en utvidgad tidsgräns inte är tydligt motiverat i promemorian och anför att de nuvarande reglerna redan är väl i linje med systemen i Sveriges viktigaste konkurrentländer. Om Sverige vill erbjuda generösare skatteregler för utländska experter än vad som gäller i merparten av våra viktigaste konkurrentländer kan det enligt Konjunkturinstitutet bidra till att andra länder i sin tur ser sig tvingade till att göra sina skatteregler för utländska experter mer generösa. Det finns därmed risk att eventuella konkurrensfördelar snabbt försvinner i en internationell kapplöpning om att ha de mest förmånliga reglerna.

ESV och Arbetsförmedlingen har synpunkter på konsekvensanalysen.

Skälen för regeringens förslag: Ett syfte med expertskattereglerna är att stärka Sveriges internationella konkurrenskraft. Ytterligare ett syfte är att 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 skillnad är under hur lång tid skattelättnaden gäller. När reglerna infördes i Sverige gällde skattelättnaden under de tre första åren av den tidsbegränsade vistelsen i Sverige, räknat från tidpunkten för ankomsten hit. Vid införandet bedömdes en treårsperiod 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 förlorade bedömdes syftet med de föreslagna reglerna vara uppnått (prop. 2000/01:12 s. 24).

Tidsgränsen för skattelättnaden utvidgades 2021 till att gälla under högst fem år räknat från den dag vistelsen i Sverige påbörjades. Vid utvärderingen beaktades pandemins effekter på ekonomin och det ansågs särskilt viktigt att Sverige kunde attrahera experter, forskare och andra nyckelpersoner när verksamheterna drog igång igen. Det framhölls även att de svenska reglerna i större utsträckning borde motsvara reglerna i andra länder i Europa för att bli mer konkurrenskraftiga (prop. 2020/21:37 s. 32).

I andra länder i Europa som har regler som motsvarar de svenska expertskattereglerna varierar längden på skattelättnaden. I Belgien är tidsgränsen fem år med en möjlig förlängning om tre år, i Nederländerna är tidsgränsen fem år och i Finland är tidsgränsen fyra år. I Danmark kan skattelättnad beviljas under en period om sju år.

Som bl.a. *Företagarna* och *NSD* anför är det av vikt att Sveriges expertskatteregler är internationellt konkurrenskraftiga. Konkurrenskraftiga regler är centralt 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. För att stärka de svenska reglernas konkurrenskraft bör tidsgränsen för skattelättnaden utvidgas från fem till sju år.

Forskarskattenämnden avstyrker förslaget och anför, i likhet med bl.a. *Saco* och *Tillväxtanalys*, att en eventuell förändring av expertskattereglerna bör invänta resultatet av den utredning som regeringen har tillsatt för att bl.a. se över expertskattereglerna (dir. 2023:81). *Tillväxtanalys* och *Vinnova* anser att även resultatet av *Tillväxtanalys* pågående effektutvärdering av expertskattereglerna bör inväntas innan några regeländringar sker. Regeringen anser dock att det är angeläget att det aktuella förslaget genomförs snarast eftersom det, som anges ovan, bedöms stärka de svenska reglernas konkurrenskraft. Konkurrenskraftiga regler är viktigt för att stärka Sveriges kompetensförsörjning.

Konjunkturinstitutet bedömer att nuvarande expertskatteregler redan är väl i linje med systemen i Sveriges viktigaste konkurrentländer och att behovet av utvidgad tidsgräns därför inte är tydligt motiverat. Förslaget innebär att tidsgränsen för skattelättnaden i Sverige blir längre än i vissa andra länder, men det finns samtidigt länder med motsvarande eller mer generösa tidsgränser. Regeringen anser därmed att det finns ett behov av att stärka de svenska reglernas konkurrenskraft vad avser längden på skattelättnaden.

Expertskattereglerna omfattar vistelser i Sverige som är avsedda att vara högst fem år. Som en följdändring av att skattelättnaden utvidgas från fem till sju år bör även längden på den avsedda vistelsen i Sverige utvidgas till sju år.

Flera remissinstanser, däribland *NSD* och *Svenskt Näringsliv*, efterfrågar ytterligare förändringar av expertskattereglerna, bl.a. en sänkt lönenivå och sänkta kompetenskrav för forskare. Dessa frågor faller dock utanför det aktuella lagstiftningsärendet och behandlas inte vidare här. Regeringen har dock tillsatt en utredning som ska lämna förslag på hur expertskattereglernas internationella konkurrenskraft kan stärkas (dir. 2023:81).

ESV och Arbetsförmedlingen har synpunkter på konsekvensanalysen. Dessa behandlas i avsnitt 7.

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 11 kap. 22 § IL.

6 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Lagändringen träder i kraft den 1 januari 2024 och tillämpas första gången för vistelser i Sverige som påbörjas efter den 31 mars 2023.

Om vistelsen i Sverige påbörjas efter den 31 mars 2023 och skattelättnad har beviljats före den 1 januari 2024 får beslutets giltighetstid efter ansökan förlängas till att avse sju år från ankomsten till Sverige. Ansökan om förlängd giltighetstid får göras av arbetsgivaren eller arbetstagaren och ska ha kommit in till Forskarskattenämnden senast den 31 mars 2024.

Vid beslut om förlängd giltighetstid är Forskarskattenämnden beslutsför med ordföranden eller vice ordföranden ensam.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Flera remissinstanser, däribland *Företagarna*, *NSD*, till vars yttrande *Innovations- och kemiindustrierna i Sverige (IKEM)* och *Svenskt Näringsliv* ansluter sig, och *Teknikföretagen*, anser att samtliga arbetstagare som i dag omfattas av skattelättnaden under femårsgränsen också bör omfattas av den förlängda tiden. *NSD*, *IKEM*, *Svenskt Näringsliv* och *Teknikföretagen* anser att förlängningen av tidsperioden i första hand bör ske genom automatisk förlängning och i andra hand genom ett ansökningsförfarande.

FAR anser att det kan övervägas att tillämpa förslaget på vistelser som påbörjats efter den 31 december 2022. Ett kalenderårsskifte utgör enligt *FAR* en lämpligare bryttidpunkt.

Skälen för regeringens förslag: Det är angeläget att de nya bestämmelserna träder i kraft så snart som möjligt. Lagändringen bör därför träda i kraft den 1 januari 2024.

För att förslaget inte ska ha en återhållande verkan på anställningar i avvaktan på att de nya bestämmelserna träder i kraft bör dessa bestämmelser tillämpas för vistelser i Sverige som påbörjas redan efter den 31 mars 2023. Det innebär att för vistelser i Sverige som påbörjats före den 1 april 2023 kommer äldre föreskrifter fortfarande att gälla. Flera remissinstanser, däribland *Företagarna* och *NSD*, anser att samtliga arbetstagare som i dag omfattas av skattelättnaden under femårsgränsen också bör omfattas av den förlängda tiden. De personer som har påbörjat sin vistelse i Sverige före den 1 april 2023 har påbörjat sin vistelse i Sverige under premissen om en femårig skattelättnad. Regeringen anser därför att det inte finns skäl för ytterligare retroaktivitet. Vad *FAR* anför om att ett kalenderårsskifte är en lämpligare bryttidpunkt påverkar inte denna bedömning.

För personer som redan har lämnat in en ansökan och fått ett beslut om en femårig skattelättnad från Forskarskattenämnden, men som påbörjar sin vistelse i Sverige först efter den 31 mars 2023, innebär förslaget att de efter en ny ansökan hos Forskarskattenämnden kan beviljas skattelättnad enligt de nya bestämmelserna. Detta gäller dock inte personer som vid denna tidpunkt redan har påbörjat sin vistelse här. Vissa remissinstanser, däribland *Svenskt Näringsliv* och *Teknikföretagen*, anser att en förlängning

av tidsperioden i första hand bör ske genom automatisk förlängning. För att det ska vara tydligt vad som gäller och minska risken för att skattelättnad felaktigt kommer att tillämpas för personer som påbörjat sin vistelse i Sverige före den 1 april 2023 bör det dock enligt regeringens mening krävas en ansökan om förlängning av giltighetstiden.

Som anges i avsnitt 4 ska en ansökan ha kommit in till nämnden senast tre månader efter det att arbetstagaren påbörjat arbetet i Sverige. Om vistelsen i Sverige påbörjas efter den 31 mars 2023 och skattelättnad har beviljats före den 1 januari 2024 bör i stället en sådan ansökan om förlängd giltighetstid ha kommit in till nämnden senast den 31 mars 2024.

Vid en ansökan om förlängd giltighetstid bör Forskarskattenämndens prövning begränsas till beslutets giltighetstid och någon fullständig prövning bör inte vara nödvändig i dessa fall. Anledningen till detta är att nämnden relativt nyligen prövat om förutsättningarna för skattelättnad förelegat och att en fullständig prövning skulle kunna skapa osäkerhet för sökanden. Prövningen föreslås därför begränsas till beslutets giltighetstid.

När det gäller prövning om förlängd giltighetstid bör Forskarskattenämnden vara beslutsför med ordföranden eller vice ordföranden ensam på samma sätt som gäller enligt 4 § andra stycket lagen (1999:1305) om Forskarskattenämnden. Skälet för detta är att det vid ett beslut om att förlänga giltighetstiden inte finns samma behov av nämndens samlade kompetens för bedömning av arbetstagarens kvalifikationer och arbetsuppgifternas art m.m.

7 Konsekvensanalys

Regelrådet finner att konsekvensutredningen uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

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. Förslaget syftar även till att 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, sju år i stället för nuvarande fem år.

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

Nuvarande skattelättnad för utländska experter, forskare eller andra nyckelpersoner redovisas som en skatteutgift i regeringens skrivelse Redovisning av skatteutgifter 2023 (skr. 2022/23:98). 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. Utöver vad som anges i avsnitt 6 bedöms ingen ytterligare hänsyn behövas när det gäller tidpunkten för ikraftträdandet.

ESV konstaterar att skatteutgifterna ökar och efterfrågar en samhällsekonomisk motivering till förslaget. Förslaget innebär att skatteutgiften på sikt ökar i storlek när de nya reglerna börjar tillämpas. Syftet med den utvidgade tidsgränsen är att göra Sveriges expertskatteregler internationellt konkurrenskraftiga och på så sätt förbättra förutsättningarna att rekrytera internationell kompetens till Sverige. Ett alternativ till förslaget hade kunnat vara att införa ett stöd på utgiftssidan som minskar kostnaderna för att anställa den typen av personer. Ett sådant alternativ bedöms dock vara mer administrativt betungande, särskilt eftersom det redan finns ett befintligt system för skattelättnad för utländska experter.

Offentligfinansiella effekter

Enligt preliminära uppgifter från Skatteverket undantogs ca 0,88 miljarder kronor från beskattning till följd av reglerna om skattelättnad för utländska experter, forskare och nyckelpersoner 2022. Beräkningen av den offentligfinansiella effekten av förslaget baseras på det belopp som undantogs från beskattning 2022, uppräknat med löneutveckling till 0,95 miljarder kronor i 2024 års priser och volymer.

Vid bedömningen av de offentligfinansiella effekterna har även hänsyn tagits till att de som beviljats skattelättnad och flyttat till Sverige efter den 31 maj 2020 har haft möjlighet att få skattelättnad under fem år, men att de som flyttat till Sverige tidigare bara kan få skattelättnad under tre år. Detta innebär att beloppet som undantas från beskattning förväntas öka med ca 38 procent fram till 2028. Förslaget bedöms innebära att det belopp som undantas från beskattning på sikt ökar med ca 33 procent från 2028 och framåt. Dessa bedömningar baseras på uppgifter om antalet bifall på ansökningar om skattelättnad från Forskarskattenämnden och antalet med skattelättnad under 2022 från Skatteverket.

De fyra 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 7.1). Intäktsbortfallet från arbetsgivaravgifter inklusive allmän löneavgift, till följd av förslaget, uppskattas efter 7 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, eftersom de minskade arbetsgivaravgifterna för bolagsskattepliktiga företag antas öka bolagsskattebasen i motsvarande omfattning. Den varaktiga nettoeffekten av förslaget är ca -0,28 miljarder kronor.

I den mån de nya reglerna leder till dynamiska effekter, som att fler utländska experter, forskare och nyckelpersoner rekryteras till Sverige, uppstår också positiva effekter för de offentliga finanserna. Beräkningarna av den offentligfinansiella effektens storlek tar dock inte hänsyn till ett eventuellt förändrat beteende på vare sig kort eller lång sikt.

Tabell 7.1 Förslag om utvidgad tidsgräns från fem till sju år

Miljarder kronor, fasta priser och baser

	Effekt från	Brutto-	Periodiserad nettoeffekt			Varaktig
		effekt	2024	2024	2025	2026
Utvidgad tidsgräns	2024-01-01	0	0	0	0	-0,28

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 jämfört med vad nuvarande regler medger. 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 dessa personer påbörjat vistelsen före eller efter den 1 april 2023. Förslaget bedöms inte påverka företagens villkor i övrigt.

Att förlänga tidsgränsen för expertskatten påverkar inte regelbördan i någon nämnvärd omfattning 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 6.

Personer som, enligt kontrolluppgifter från arbetsgivaren, omfattades av expertskatten 2018 var framför allt representerade i branscher som läkemedelstillverkning, motorfordonstillverkning, landtransport, finansiella tjänster, it-tjänster och dataprogrammering, vetenskaplig forskning och utveckling samt konsulttjänster. Det finns inga uppenbara skäl att anta att branschfördelningen från 2018 förändrats på något avsevärt sätt. Dessa branscher kan därmed komma att beröras av förslaget i större utsträckning än andra branscher.

Förslaget är generellt och gynnar inte särskilt företag i en viss storlek. Storleken på de företag som anställt personer som omfattades av expertskatten, samt antalet företag, framgår inte av tillgängliga uppgifter. Givet hur reglerna för expertskatten ser ut är det dock rimligt att anta att det är vanligare att relativt större företag berörs av regelförändringen än mindre företag. Enligt uppgifter från Skatteverket omfattades ca 3 700 personer av skattelättnaden 2022. Det är alltså rimligt att anta att upp till men sannolikt färre än ca 3 700 företag berörs av expertskattereglerna i dagsläget. Eftersom förslaget innebär en utvidgning av tidsgränsen för befintliga regler och är generellt bedöms inte någon särskild hänsyn behöva tas till småföretag vid reglernas utformning.

Effekter för enskilda och offentlig sektor

Förslaget innebär att de personer som beviljas skattelättnad enligt föreslagna regler kan få en skattelättnad under sju år i Sverige. Enligt uppgifter från Skatteverket för 2022 omfattades ca 3 700 personer av skattelättnaden och den lön och annan ersättning som undantagits från inkomstskatt uppgick i genomsnitt till knappt 240 000 kronor per person och år. Skattelättnaden vid den genomsnittliga marginals-katten för dessa personer, ca 50 procent, uppgår då till ca 120 000 kronor per person och år. Om motsvarande lön och ersättning undantas under ytterligare två år kan skattelättnaden för den enskilde således vara betydande.

Förslaget omfattar bl.a. experter, forskare och andra specialister i offentlig verksamhet, vid t.ex. sjukhus, universitet och högskolor samt andra myndigheter. Det kan därmed öka myndigheters, universitets och högskolors konkurrensmöjligheter när det gäller att attrahera kompetent arbetskraft från utlandet och minska deras kostnader för socialavgifter.

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 liten men positiv effekt på den varaktiga sysselsättningen i Sverige. *Arbetsförmedlingen* och *ESV* efterfrågar en diskussion om eventuella undanträngningseffekter för svenska experter. Regeringen delar *Sveriges Ingenjörers* bedömning att risken för undanträngning av svenska experter är liten. De tjänster som kan beröras av expertskatteregler har höga kvalifikationskrav eller höga lönenivåer. I många fall bedöms det också finnas betydande svårigheter att rekrytera inom landet. Även i de fall där detta inte gäller förväntas det ökade arbetsutbudet från de utländska experterna på längre sikt öka sysselsättningen i motsvarande grad. För enskilda kan förslaget innebära en ökad konkurrens om vissa tjänster och därigenom möjligen innebära en negativ effekt på lönenivån, men sannolikt av försumbar storlek.

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, bl.a. för att en hög lön är en av två grunder som gör att anställda kan kvalificera sig för nedsättningen, och kan därför också förväntas finnas i den övre delen av inkomstfördelningen. Förslaget bedöms därför ha en fördelningsprofil som ökar, om än marginellt, inkomstskillnaderna något i Sverige.

Av de personer som omfattades av skattelättnaden 2021 var ca 85 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 försämras något, även detta marginellt, jämfört med nuvarande nivå.

Effekter för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Forskarskattenämnden och Skatteverket kan behöva ändra informationsmaterial till följd av förslaget. Förslaget bedöms inte kräva några särskilda informationsinsatser utöver detta. 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 påverka antalet mål i de allmänna förvaltningsdomstolarna annat än marginellt. Eventuella tillkommande kostnader för de allmänna förvaltningsdomstolarna bedöms därför kunna 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 eller i övrigt några effekter av betydelse utöver vad som beskrivs ovan.

8 Författningskommentar

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

11 kap.

22 § 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 *sju* 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 under högst *sju* år räknat från den dag vistelsen i Sverige påbörjades.

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 *andra stycket* innebär att längden på den avsedda vistelsen i Sverige utvidgas från fem till sju år. Ändringen i *fjärde stycket* innebär att den tidsgräns om fem år under vilken skattelättnaden kan erhållas utvidgas till sju år.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

2. Lagen tillämpas första gången för vistelser i Sverige som påbörjas efter den 31 mars 2023.

3. Om vistelsen i Sverige enligt punkten 2 påbörjas efter den 31 mars 2023 och skattelättnad har beviljats före den 1 januari 2024 får beslutets giltighetstid efter ansökan förlängas till att avse sju år från ankomsten till Sverige. Ansökan om förlängd giltighetstid får göras av arbetsgivaren eller arbetstagaren och ska ha kommit in till Forskarskattenämnden senast den 31 mars 2024.

4. Vid beslut om förlängd giltighetstid enligt punkten 3 är Forskarskattenämnden beslutsför med ordföranden eller vice ordföranden ensam.

I första punkten anges att lagen träder i kraft den 1 januari 2024.

Enligt andra punkten tillämpas lagen första gången för vistelser i Sverige som påbörjas efter den 31 mars 2023.

I tredje punkten anges att om vistelsen i Sverige påbörjas efter den 31 mars 2023 och skattelättnad har beviljats före den 1 januari 2024 får beslutets giltighetstid efter ansökan förlängas till att avse sju år från ankomsten till Sverige. Det innebär att personer som har påbörjat sin vistelse i Sverige före den 1 april 2023 och som har beviljats skattelättnad före den 1 januari 2024 inte har möjlighet att få beslutets giltighetstid förlängd. En ansökan om förlängd giltighetstid får göras av arbetsgivaren eller arbetstagaren och ska ha kommit in till Forskarskattenämnden senast den 31 mars 2024. Forskarskattenämndens prövning omfattar i dessa fall endast frågan om vistelsen i Sverige inlets efter den 31 mars 2023.

I fjärde punkten anges att Forskarskattenämnden vid beslut om förlängd giltighetstid enligt tredje punkten är beslutsför med ordföranden eller vice ordföranden ensam.

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

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

3. företagsledande uppdrag eller andra uppdrag 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.

– vistelsen i Sverige är avsedd att vara högst *sju* 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 under högst *fem* år räknat från den dag vistelsen i Sverige påbörjades.

Denna paragraf tillämpas under högst *sju* år räknat från den dag vistelsen i Sverige påbörjades.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

2. Lagen tillämpas första gången för vistelser i Sverige som påbörjas efter den 31 mars 2023.

3. Om vistelsen i Sverige enligt punkt 2 påbörjas efter den 31 mars 2023 och skattelättnad har beviljats före den 1 januari 2024 får beslutets

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2020:1166.

Bilaga 1

giltighetstid efter ansökan förlängas till att avse sju år från ankomsten till Sverige. Ansökan om förlängd giltighetstid får göras av arbetsgivaren eller arbetstagaren och ska ha kommit in till Forskarskattenämnden senast den 31 mars 2024.

4. Vid beslut om förlängd giltighetstid enligt punkt 3 är Forskarskattenämnden beslutsför med ordföranden eller vice ordföranden ensam.

Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har yttranden kommit in från Arbetsförmedlingen, Arbetsgivarverket, Domstolsverket, Ekonomistyrningsverket (ESV), FAR, Forskarskattenämnden, Företagarna, Försäkringskassan, Institutet för arbetsmarknads- och utbildningspolitisk utvärdering (IFAU) Karolinska institutet, Konjunkturinstitutet, Konkurrensverket, Lif - de forskande läkemedelsföretagen, Lunds universitet, Malmö kommun, Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser (Tillväxtanalys), Näringslivets skattedelegation (NSD), Pensionsmyndigheten, Regelrådet, Region Stockholm, Skatteverket, Stockholms universitet, Svenskt Näringsliv, Sveriges Akademikers centralorganisation (Saco), Teknikföretagen, Tjänstemännens centralorganisation (TCO), Verket för innovationssystem (Vinnova) och Vetenskapsrådet.

Yttranden har även inkommit från Innovations- och kemiindustrierna i Sverige (IKEM) och Sveriges Ingenjörer.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna några synpunkter: Business Sweden, European Spallation Source ERIC (ESS), Företagarförbundet, Göteborgs kommun, Kungl. IngenjörsvetenskapsAkademien, Kungl. Vetenskapsakademien, Landsorganisationen i Sverige (LO), Näringslivets regelnämnd (NNR), Småföretagarnas Riksförbund, Stockholms Handelskammare, Stockholms kommun, Sveriges Kommuner och Regioner (SKR), Swedish Incubators & Science Parks (SISP), Uppsala kommun, och Västra Götalandsregionen.