

# Ytterligare förstärkt nedsättning av arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med forskning eller utveckling

## Innehållsförteckning

1	Sammanfattning .....	3
2	Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980).....	4
3	Bakgrund och gällande rätt .....	6
3.1	Socialavgifter och allmän löneavgift.....	6
3.2	Finansiering av trygghetssystemen.....	7
3.3	Betalning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift.....	7
3.4	Nedsatta arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med forskning eller utveckling.....	8
4	Förstärkt nedsättning av arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med forskning eller utveckling .....	9
4.1	Nedsatt arbetstidsvillkor och höjt tak för avdrag från arbetsgivaravgifterna .....	9
4.2	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser .....	10
5	Konsekvensanalys.....	11
6	Författningskommentar .....	18
	Förslaget till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980).....	18

# 1 Sammanfattning

I promemorian föreslås att nedsättningen av arbetsgivaravgifterna för personer som arbetar med forskning eller utveckling förstärks ytterligare. Arbetstidsvillkoret, dvs. kravet på hur stor del av arbetstiden under kalendermånaden som den anställde ska ha arbetat med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige för att avdrag ska få göras, ska vara minst hälften i stället för minst tre fjärdedelar av arbetstiden.

Vidare höjs det högsta sammanlagda avdraget från arbetsgivaravgifterna som får göras för samtliga personer som arbetar med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige från 450 000 kronor till 600 000 kronor per månad. Detta medför att taket för nedsättningen av den allmänna löneavgiften för personer som arbetar med forskning eller utveckling höjs i motsvarande mån.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 juli 2021 och tillämpas på ersättning som utges efter den 30 juni 2021.

## 2 Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 31 § socialavgiftslagen (2000:980) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### **30 §<sup>1</sup>**

Avdrag enligt 31 § får göras bara om personen under kalendermånaden har arbetat med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige under minst *tre fjärdedelar* och minst 15 timmar av sin faktiska arbetstid.

Avdrag enligt 31 § får göras bara om personen under kalendermånaden har arbetat med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige under minst *hälften* och minst 15 timmar av sin faktiska arbetstid.

Om villkoren i första stycket inte är uppfyllda, får avdrag enligt 31 § ändå göras om avdrag enligt första stycket har fått göras under var och en av de närmast föregående fyra kalendermånaderna.

Avdrag enligt andra stycket får inte göras om orsaken till att villkoren enligt första stycket inte är uppfyllda är att personen har fått ändrade arbetsuppgifter.

#### **31 §<sup>2</sup>**

Vid beräkning av arbetsgivaravgifterna på avgiftspliktig ersättning till en person som arbetar med forskning eller utveckling ska avdrag göras med 10 procent av avgiftsunderlaget för denna person. Avdraget får inte medföra att avgifterna understiger ålderspensionsavgiften enligt 26 §. Det sammanlagda avdraget för samtliga personer som arbetar med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige får inte överstiga 450 000 kronor per kalendermånad.

Vid beräkning av arbetsgivaravgifterna på avgiftspliktig ersättning till en person som arbetar med forskning eller utveckling ska avdrag göras med 10 procent av avgiftsunderlaget för denna person. Avdraget får inte medföra att avgifterna understiger ålderspensionsavgiften enligt 26 §. Det sammanlagda avdraget för samtliga personer som arbetar med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige får inte överstiga 600 000 kronor per kalendermånad.

Vid bedömningen av avdragsrätten enligt första stycket ska flera avgiftsskyldiga som ingår i samma koncern och som uppfyller villkoren för att få göra avdrag anses som en avgiftsskyldig. Avdraget ska i ett sådant fall i första hand göras av moderföretaget. Till den del avdraget inte kan

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2013:961.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2020:125.

utnyttjas av moderföretaget, får det utnyttjas av dotterföretagen i den ordning som moderföretaget bestämmer.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2021.
2. Lagen tillämpas på ersättning som utges efter den 30 juni 2021.

## 3 Bakgrund och gällande rätt

### 3.1 Socialavgifter och allmän löneavgift

Socialavgifter tas ut för finansiering av de sociala trygghetssystemen och utgörs av arbetsgivaravgifter och egenavgifter. Arbetsgivaravgifter betalas i första hand av arbetsgivare medan egenavgifter normalt betalas av fysiska personer som bedriver aktiv näringsverksamhet, dvs. enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag. Regler om socialavgifter finns i socialavgiftslagen (2000:980).

Utöver socialavgifter ska, enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift, ytterligare en avgift betalas av arbetsgivare och enskilda näringsidkare samt av fysiska personer som är delägare i handelsbolag. Den allmänna löneavgiften debiteras i samband med, och på samma underlag som, arbetsgivaravgifterna och egenavgifterna. Författningstekniskt ingår den allmänna löneavgiften varken i arbetsgivaravgifterna eller i egenavgifterna men eftersom den inte särskiljs i debiteringsförfarandet brukar den i dagligt tal ingå i begreppet socialavgifter. Den allmänna löneavgiften är dock i både rättslig och ekonomisk mening en skatt (prop. 1994/95:122 s. 18). Det innebär att den inte ska betalas av företag som saknar fast driftställe i Sverige.

Den allmänna löneavgiften uppgår för inkomståret 2020 till 11,62 procent av underlaget. För inkomståret 2020 uppgår arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften tillsammans till 31,42 procent av underlaget (se tabell 1). Egenavgifterna och den allmänna löneavgiften uppgår tillsammans till 28,97 procent av underlaget.

**Tabell 1 Avgiftsnivåer för socialavgifter och allmän löneavgift år 2020**  
Procent

<b>Avgift</b>	<b>Arbetsgivaravgift</b>	<b>Egenavgift</b>
Sjukförsäkringsavgift	3,55	3,64*
Föräldraförsäkringsavgift	2,60	2,60
Ålderspensionsavgift	10,21	10,21
Efterlevandepensionsavgift	0,60	0,60
Arbetsmarknadsavgift	2,64	0,10
Arbets-skadeavgift	0,20	0,20
Allmän löneavgift	11,62	11,62
<b>Summa socialavgifter och allmän löneavgift</b>	<b>31,42</b>	<b>28,97</b>

Anm.: \*Vid grundkarens i sjukförsäkringen på 7 dagar.

## 3.2 Finansiering av trygghetssystemen

Arbetsgivaravgifterna och egenavgifterna är i principiellt hänseende försäkringsavgifter men det faktiska försäkringsinslaget varierar mellan försäkringslagen och för flertalet försäkringar saknas en direkt koppling mellan avgiften och förmånen. Den inkomstgrundade ålderspensionen intar dock en särställning med en klar koppling mellan inbetalda avgifter och ålderspension.

Det inkomstgrundade ålderspensionssystemet finansieras med en fast pensionsavgift på 18,5 procent av pensionsunderlaget, där 16 procentenheter går till fördelningssystemet för att finansiera inkomstpensionen. Resterande 2,5 procentenheter betalas in till systemet för premiepension där avgiftsintäkterna fonderas individuellt för varje försäkrad. Arbetsgivarens respektive den egenavgiftsskyldiges del av avgiftsinbetalningen sker i form av ålderspensionsavgift på 10,21 procent av avgiftsunderlaget enligt socialavgiftslagen.

Det inkomstgrundade ålderspensionssystemet är ett fristående försäkringssystem vid sidan av statens budget. Utgående inkomst- och tilläggs-pensioner i fördelningssystemet ska löpande finansieras av inbetalda avgifter samt tillgångarna i AP-fonderna. Systemet är konstruerat så att det ska vara finansiellt självreglerande, där eventuella anpassningar sker på förmånssidan – inte genom en förändrad avgiftssats. Premiepensionen är ett fullfonderat system. Ingen skattefinansiering ska således ske utan systemet är helt slutet i detta avseende. En grundläggande princip bakom pensionssystemet är att varje intjänad pensionsrättighet ska motsvaras av en beslutad och inbetald avgift av en mot rättigheten svarande storlek. Om detta villkor bryts kan inte systemet garantera sin långsiktiga hållbarhet finansiellt. Ålderspensionsavgiften kan således inte reduceras.

För vilka ändamål de olika avgifter som inflyter som socialavgifter ska användas framgår av lagen (2000:981) om fördelning av socialavgifter.

## 3.3 Betalning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift

Av 26 kap. 2 § 1 skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, framgår att en skattedeklaration ska lämnas av den som är skyldig att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter eller som har gjort ett skatteavdrag utan att vara skyldig att göra det. Skatteavdrag och arbetsgivaravgifter ska redovisas i en arbetsgivardeklaration för redovisningsperioder (26 kap. 3 § första stycket SFL). Den som är registrerad som arbetsgivare ska lämna arbetsgivardeklaration för varje redovisningsperiod (26 kap. 3 § andra stycket SFL).

I 26 kap. 19 a–19 e §§ SFL anges vilka uppgifter som ska anges som för betalningsmottagaren, dvs. arbetstagaren som fått lön eller annan ersättning. Av deklarationen ska bl.a. framgå vilken ersättning som arbetsgivaren är skyldig att betala arbetsgivaravgifter för.

Beslut om bl.a. skatteavdrag och arbetsgivaravgifter ska fattas för varje redovisningsperiod för sig med ledning av innehållet i skattedekclarationer och andra tillgängliga uppgifter (53 kap. 1 § första stycket SFL). Om en

skattedeklaration har lämnats i rätt tid och på rätt sätt, anses ett beslut om skatten och avgifterna ha fattats i enlighet med deklarationen (s.k. automatiska beslut, 53 kap. 2 § SFL).

Om en skattedeklaration inte har lämnats i rätt tid eller på rätt sätt eller om skatten eller avgifterna inte har redovisats i deklarationen, ska varje oredovisad skatt eller avgift anses ha beslutats till noll kronor. Redovisas skatten eller avgifterna senare, anses ett beslut i stället ha fattats i enlighet med redovisningen, om inte ett beslut om omprövning har meddelats dessförinnan (53 kap. 4 § SFL).

Arbetsgivardeklarationen kan lämnas elektroniskt antingen genom att en fil med samtliga uppgifter överförs eller genom att den uppgiftsskyldige manuellt registrerar nödvändiga uppgifter för varje betalningsmottagare. Detta sker genom användning av en s.k. e-tjänst där inloggning sker med e-legitimation. Skatteverket har utvecklat elektroniska lösningar som innebär att arbetsgivardeklarationen kan lämnas direkt från den uppgiftsskyldiges lönesystem. Det finns även möjlighet att lämna arbetsgivardeklarationen på pappersformulär.

Tidpunkten för att lämna arbetsgivardeklaration för en kalendermånad styrs av om den deklarationsskyldiga är skyldig att lämna mervärdesskattedeklaration, samt för vilket beskattningsunderlag den ska lämnas. Om den deklarationsskyldiga är skyldig att redovisa mervärdesskatt med beskattningsunderlag på högst 40 miljoner kronor ska arbetsgivardeklaration ha kommit in senast den 12 månaden efter utgången av redovisningsperioden, dock senast den 17 i januari och augusti (26 kap. 26 § SFL). Om den deklarationsskyldiga är skyldig att redovisa mervärdesskatt med beskattningsunderlag över 40 miljoner kronor ska arbetsgivardeklarationen ha kommit in senast den 26 i månaden efter utgången av redovisningsperioden, dock senast den 27 december (26 kap. 30 § SFL). Om den deklarationsskyldiga inte är skyldig att redovisa mervärdesskatt ska arbetsgivardeklarationen ha kommit in senast den 12 månaden efter utgången av redovisningsperioden, dock senast den 17 i januari och augusti (26 kap. 32 § SFL).

Skatter och avgifter som ska redovisas i en skattedeklaration ska vara betalda senast den dag då deklarationen ska ha kommit in till Skatteverket. För den som redovisar mervärdesskatt på beskattningsunderlag som exklusive unionsinterna förvärv och import för beskattningsåret beräknas sammanlagt överstiga 40 miljoner kronor, är förfallodagen för skatteavdragen och arbetsgivaravgifterna i stället den 12, i januari den 17, i månaden efter redovisningsperioden (62 kap. 3 § SFL).

### 3.4 Nedsatta arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med forskning eller utveckling

Den 1 januari 2014 infördes ett skatteincitament för forskning och utveckling (prop. 2013/14:1 Förslag till statens budget, finansplan m.m. avsnitt 6.9). Reglerna, som finns i 2 kap. 29–31 §§ socialavgiftslagen, innebär att vid beräkningen av arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med forskning eller utveckling ska avdrag göras med 10 procent av avgiftsunderlaget för dessa personer. Avdraget får inte medföra att de



avgifter som ska betalas understiger ålderspensionsavgiften. Det sammanlagda avdraget för samtliga personer som arbetar med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige får från och med den 1 april 2020 inte överstiga 450 000 kronor per månad. Dessförinnan uppgick beloppsgränsen till 230 000 kronor per månad. Vid bedömningen av avdragsrätten ska flera avgiftsskyldiga som ingår i samma koncern och som uppfyller villkoren för att få göra avdrag anses som en avgiftsskyldig. En förutsättning för avdraget är att personerna har arbetat med forskning eller utveckling i en viss utsträckning, som huvudregel under minst tre fjärdedelar och minst 15 timmar av sin faktiska arbetstid under kalendermånaden. På sådan ersättning till personer som arbetar med forskning eller utveckling som berättigar till avdrag från arbetsgivaravgifterna och som utges efter den 31 mars 2020 ska även den allmänna löneavgiften sättas ned med tio procentenheter enligt 3 § lagen (1994:1920) om allmän löneavgift. Den allmänna löneavgiften ska dock som lägst anses vara 0 procent.

## 4 Förstärkt nedsättning av arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med forskning eller utveckling

### 4.1 Nedsatt arbetstidsvillkor och höjt tak för avdrag från arbetsgivaravgifterna

**Promemorians förslag:** Arbetstidsvillkoret, dvs. kravet på hur stor del av arbetstiden under kalendermånaden som den anställde ska ha arbetat med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige för att avdrag ska få göras, ska vara minst hälften i stället för minst tre fjärdedelar av arbetstiden.

Det högsta sammanlagda avdraget från arbetsgivaravgifterna för samtliga personer som arbetar med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige höjs från 450 000 kronor till 600 000 kronor per månad.

**Skälen för promemorians förslag:** Goda förutsättningar för forskning och utveckling (FoU) är av stor betydelse för Sverige för att skapa tillväxt i en globaliserad ekonomi. FoU ökar inte enbart produktiviteten hos det företag som utför den utan har positiva externa effekter och kan leda till att det skapas kluster i en region. Eftersom det företag som står för kostnaden för FoU inte kan tillgodogöra sig hela avkastningen på investeringen finns en risk att det görs för lite FoU i förhållande till vad som är samhällsekonomiskt optimalt. Det finns således samhällsekonomiska skäl för att subventionera FoU. Skatteregler som ger incitament till ökad investeringar i FoU kan spela en viktig roll i detta sammanhang.

Den 1 april 2020 förstärktes nedsättningen av arbetsgivaravgifterna för personer som arbetar med forskning eller utveckling genom att taket för avdraget höjdes från 230 000 kronor till 450 000 kronor, samtidigt som den allmänna löneavgiften sattes ned med tio procentenheter på sådan

ersättning till personer som arbetar med forskning eller utveckling som berättigar till avdrag från arbetsgivaravgifterna. Vid beredningen av lagändringarna framförde flera remissinstanser att nedsättningen borde utvidgas till att även omfatta personer som arbetar mindre än tre fjärdedelar av sin arbetstid med forskning eller utveckling. Som skäl angavs att det – vid sidan av företag med separata utvecklingsavdelningar – är vanligt förekommande att personal inom t.ex. kunskapsintensiva tjänsteföretag bara arbetar med FoU-projekt del av sin arbetstid.

För att förbättra möjligheterna för företag att bedriva FoU bör nedsättningen av arbetsgivaravgifterna för personer som arbetar med forskning eller utveckling förstärkas ytterligare. En sådan förstärkning bör i första hand utformas så att fler personer som arbetar med forskning eller utveckling omfattas av nedsättningen. Kravet på den faktiska arbetstid som den anställde ska ha arbetat med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige under kalendermånaden bör därför sänkas, från minst tre fjärdedelar till minst hälften av arbetstiden. Vidare bör det högsta sammanlagda avdraget från arbetsgivaravgifterna som får göras för samtliga personer som arbetar med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige höjas från 450 000 kronor till 600 000 kronor per månad.

Förslagets utformning främjar FoU-verksamhet i både små och stora företag. Sänkningen av arbetstidsvillkoret gynnar i första hand mindre företag, där medarbetare ofta delar sin arbetstid mellan FoU-projekt och andra arbetsuppgifter. I större företag med separata utvecklingsavdelningar arbetar FoU-anställda vanligtvis huvudsakligen med FoU, men dessa företag gynnas istället av höjningen av det högsta sammanlagda avdraget från arbetsgivaravgifterna.

Det föreslagna nya takbeloppet för avdraget från arbetsgivaravgifterna om 600 000 kronor motsvarar – vid ett avdrag på 10 procent av avgiftsunderlaget – ett löneunderlag på 6 miljoner kronor. På detta löneunderlag ska även den allmänna löneavgiften sättas ned med 10 procentenheter, dvs. med 600 000 kronor. Den sammanlagda reduceringen av arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften kommer i dessa fall att uppgå till 1,2 miljoner kronor per kalendermånad.

#### *Lagförslag*

Förslaget medför att 2 kap. 30 och 31 §§ socialavgiftslagen ändras.

## 4.2 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

<p><b>Promemorians förslag:</b> Lagändringarna träder i kraft den 1 juli 2021 och tillämpas på ersättning som utges efter den 30 juni 2021.</p>
---

**Skälen för promemorians förslag:** Det är angeläget att den ytterligare förstärkningen av nedsättningen av arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med forskning eller utveckling lagändringarna börjar gälla så snart som möjligt. Lagändringarna bör därför träda i kraft den 1 juli 2021. Arbetsgivaravgifter betalas under månaden efter den månad då avgiftspliktig ersättning har getts ut. De nya reglerna bör inte tillämpas på

ersättning som har betalats ut före ikraftträdandet. Bestämmelserna bör därför tillämpas på ersättning som utges efter den 30 juni 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 utgår vanligtvis från att beteendet hos individer och företag inte ändras till följd av förändringarna i skatte- och avgiftsreglerna. 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. Beräkningarna görs i ikraftträdandeårets priser och volymer.

### Syfte och alternativa lösningar

Förslaget syftar till att förbättra möjligheterna för företag att bedriva FoU genom att ytterligare förstärka nedsättningen av arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med forskning eller utveckling. Dels sänks arbetstidsvillkoret från 75 till 50 procent, dels höjs det högsta sammanlagda avdraget från arbetsgivaravgifterna från 450 000 till 600 000 kronor per månad. Det innebär att den allmänna löneavgiften ska sättas ned med tio procentenheter på löneunderlag på upp till 6 000 000 kronor. Förslagen leder till att fler personer som arbetar med FoU-verksamhet kan omfattas av nedsättningen. När företagens kostnader för att bedriva FoU-verksamhet minskar kan det leda till ökad sysselsättning bland personer som arbetar med FoU. Därigenom kan mängden forskning och utveckling som bedrivs öka.

Det är angeläget att underlätta för företag att investera i FoU på flera olika sätt. I betänkandet Skatteincitament för forskning och utveckling (SOU 2012:66) som ligger till grund för den nuvarande utformningen av nedsättningen beskrivs olika alternativa sätt att stödja forskning och utveckling. Att förstärka ett redan existerande stöd till forskning och utveckling innebär att regelbördan för företagen inte ökar i någon större utsträckning jämfört med om ett nytt typ av stöd på skattesidan skulle införas. Därför föreslår Finansdepartementet att förändringar görs inom ramen för det nuvarande regelverket och några alternativa utformningar har inte ansetts relevanta.

Om förslagen i denna promemoria inte genomförs uteblir kostnads-sänkningen för företag med personal som arbetar med forskning eller utveckling. Därmed riskerar de positiva samhällsekonomiska effekterna av mer forskning och utveckling att utebli. Även övriga effekter av

förslaget som beskrivs i denna konsekvensanalys uteblir om förstärkningen inte skulle genomföras.

Nuvarande nedsättning redovisas som en skatteutgift i regeringens skrivelse Redovisning av skatteutgifter 2020 (skr. 2019/20:98). Förslaget i denna promemoria innebär att denna skatteutgift ökar i storlek i skatteutgiftsredovisning när de nya reglerna trätt i kraft.

Eftersom det är angeläget att de nya reglerna träder i kraft så snart som möjligt föreslås att ändringarna träder i kraft den 1 juli 2021.

### **Offentligfinansiella effekter**

De offentligfinansiella effektberäkningarna baseras på uppgifter från Skatteverket och SCB, men brister i det statistiska underlaget gör beräkningarna osäkra.

År 2019 uppgick underlaget för nedsatta arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med forskning eller utveckling till 10,9 miljarder kronor enligt statistik från Skatteverket. Underlaget har skrivits fram till 2021 års prisnivå med prognosen för lönesummans utveckling och beräknas då uppgå till 11,2 miljarder kronor. Avgiftsunderlaget vid beräkningen av arbetsgivaravgifterna för personer som arbetar med forskning och utveckling utgörs av löner och annan avgiftspolitiskt ersättning till dessa personer. Från detta underlag ska avdrag göras med 10 procent av avgiftsunderlaget och på sådan ersättning som berättigar till avdrag ska även den allmänna löneavgiften sättas ned med 10 procentenheter.

År 2019 fick sammanlagt ca 2 600 företag nedsatta arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med forskning eller utveckling. Omkring 2 550 företag hade ett underlag som understeg 2,3 miljoner kronor per månad, vilket motsvarade underlaget för det dåvarande högsta sammanlagda avdraget på 230 000 kronor per månad. Antalet företag som hade ett underlag som översteg 2,3 miljoner kronor per månad var 43. Därtill uppgav 11 företag ett underlag på exakt 2,3 miljoner kronor. Det är rimligt att anta att dessa 11 företag i själva verket har ett större underlag än vad som angetts i arbetsgivardeklarationen, men det är inte känt hur mycket större det är.

SCB redovisar i rapporten Forskning och utveckling i Sverige de utgifter och personella resurser som satsas på forskning och utveckling i Sverige. Den senaste rapporten publicerades 2019 och innehåller statistik för 2017. I rapporten redovisas bl.a. arbetskraftskostnader, vilka uppgick till ca 58 miljarder kronor. Arbetskraftskostnaderna utgörs huvudsakligen av löner, socialavgifter och pensionsavsättningar och uppskattningsvis antas två tredjedelar utgöras av löner. Samma antagande gjordes i betänkandet Skatteincitament för forskning och utveckling (SOU 2012:66), som ligger till grund för den nuvarande utformningen av nedsättningen. Lönerna för personer som arbetar med forskning och utveckling i företagssektorn bedöms därför uppgå till ca 38 miljarder kronor. Lönerna inkluderar inte konsultarvoden.

Skatteverkets underlag för de nedsatta arbetsgivaravgifterna på ca 11 miljarder kronor är alltså betydligt lägre än den samlade lönesumman bland FoU-anställda i företagssektorn enligt SCB. Underlagen kan skilja sig åt av flera skäl. Ett skäl är att alla FoU-anställda inte nödvändigtvis uppfyller villkoren för dagens nedsättning. Ett annat är att avdraget i första

hand ska göras av moderföretaget, och därefter av dotterföretagen i den ordning som moderföretaget bestämmer, i en koncern med flera avgiftsskyldiga. Det gör att företag som ingår i koncerner med flera företag som bedriver FoU-verksamhet kan saknas i Skatteverkets statistik.

Det är rimligt att anta att underlaget från Skatteverket underskattar lönesumman för FoU-anställda som är berättigade till nedsättning. Att 11 företag 2019 rapporterar ett underlag som exakt uppgår till takbeloppet stöder en sådan slutsats. För att beräkna de offentligfinansiella effekterna av förslagen i promemorian måste därför ett antagande göras om hur stor lönesumman är hos FoU-anställda som kan vara berättigade till nedsättning av arbetsgivaravgifterna. Lönesumman antas uppgå till ca 20 miljarder kronor.

Enligt SCB arbetade ca 75 000 personer med FoU i företagssektorn 2017. Dessa utförde ca 65 000 årsverken, dvs. det arbete en heltidsanställd person utför under ett år. Kvoten mellan årsverken och personer uppgår till ca 0,85. Att årsverkerna är lägre än antalet anställda kan bero på två saker: dels att en del av de anställda inte arbetar heltid, dels att de anställda delar sin tid mellan FoU-verksamhet och andra arbetsuppgifter. Det är de personer som delar sin arbetstid mellan olika verksamheter som kan komma att påverkas av förslaget om sänkt arbetstidsvillkor. Det finns dessvärre ingen ytterligare information om fördelningen mellan FoU-verksamhet och annan verksamhet, vilket gör den offentligfinansiella effekten av att sänka arbetstidsvillkoret osäker. Att antalet årsverken utgör 85 procent av antalet anställda kan dock vara en indikation på att många FoU-anställda ägnar en stor del av sin arbetstid åt FoU, vilket begränsar den krets av personer som kan omfattas med de nya reglerna.

Den offentligfinansiella effektberäkningen av att sänka arbetstidsvillkoret baseras på ett antagande om att antalet FoU-anställda som omfattas av nedsättningen av arbetsgivaravgifterna ökar med 2 500 personer, eller ca 10 procent, till följd av de föreslagna reglerna. Detta bedöms minska skatteintäkterna med 180 miljoner kronor för 2021. Beräkningen tar hänsyn till att ikraftträdandedatumet föreslås vara den 1 juli. På helårsbasis bedöms skatteintäkterna minska med 360 miljoner kronor. Beräkningen bygger på att en genomsnittlig FoU-anställd har en lön före skatt på ca 700 000 kronor per år.

Statistiken från Skatteverket visar att underlaget för nedsättningen av arbetsgivaravgifterna är ojämnt fördelat och att ett fåtal företag redovisar höga underlag. Höjningen av det högsta sammanlagda avdraget från arbetsgivaravgifterna från 450 000 till 600 000 kronor beräknas minska skatteintäkterna med 120 miljoner kronor 2021 (240 miljoner kronor på helårsbasis). Beräkningen baseras på Skatteverkets statistik och en bedömning av hur många företag och hur stor del av löneunderlaget som finns bland de högsta underlagen.

En förändring av arbetsgivaravgifterna har både direkta och indirekta effekter på de offentliga finanserna. Bruttoeffekten beskriver den direkta effekten på skatteintäkterna från skatten eller avgiften i fråga. Sammantaget bedöms den offentligfinansiella bruttoeffekten av förslagen i denna promemoria uppgå till -300 miljoner kronor 2021 och -600 miljoner kronor 2022-2023. En förändring av arbetsgivaravgifterna antas även ge upphov till indirekta effekter på de offentliga finanserna genom övervältring på löner, priser och vinster. Övervältringsantagandena

beskrivs i detalj i Finansdepartementets beräkningskonventioner som publiceras på regeringens webbplats. Den offentligfinansiella nettoeffekten utgörs av summan av bruttoeffekten och de indirekta effekterna.

Den offentligfinansiella nettoeffekten av förslagen i denna promemoria beräknas uppgå till -249 miljoner kronor 2021 och till -480 respektive -470 miljoner kronor 2022 och 2023 (se tabell 2).

Den varaktiga effekten, som är ett mått på den bestående årliga effekten av en skatte- eller avgiftsändring, beräknas uppgå till -510 miljoner kronor.

**Tabell 2 Offentligfinansiella effekter**

Miljarder kronor, fasta priser och baser

	Effekt från	Brutto-	Nettoeffekt		Varaktig	
		effekt	2021	2022	2023	
Ytterligare förstärkt nedsättning	2021-07-01	-0,30	-0,25	-0,48	-0,47	-0,51

Källa: egna beräkningar baserat på arbetsgivardeklarationer

### Effekter för företag

Förslaget innebär att företag med anställda som jobbar med forskning eller utveckling och som uppfyller kraven för nedsatt arbetsgivaravgift kan få en större nedsättning av arbetsgivaravgifterna än tidigare. Förslaget bedöms få effekter av betydelse för företagens arbetsförutsättningar och konkurrensförmåga.

Det saknas statistik över hur stor del av sin arbetstid som FoU-anställda lägger på FoU-verksamhet respektive annan verksamhet. Det gör att det på ett säkert sätt inte går att avgöra hur många anställda, eller hur många företag, som påverkas av förslaget att sänka arbetstidsvillkoret. Finansdepartementets bedömning är att antalet FoU-anställda som kan omfattas av nedsättningen ökar med 2 500 personer, eller ca 10 procent. Det är dock inte möjligt att avgöra i hur många företag som dessa personer arbetar.

Enligt Skatteverkets statistik var det ca 2 600 företag som redovisade avgiftsunderlag för nedsättning av arbetsgivaravgifter för anställda som jobbar med forskning och utveckling 2019. Av dem redovisade 16 företag ett underlag som i genomsnitt per månad var högre än 4,5 miljoner kronor, vilket motsvarar dagens högsta sammanlagda avdrag från arbetsgivaravgifterna på 450 000 kronor i månaden. Det faktum att 11 företag redovisar ett underlag på exakt 2,3 miljoner kronor per månad gör dock att det troligen är fler företag som även har ett underlag som är högre än 4,5 miljoner kronor per månad. Förslaget att höja taket för det maximala avdraget från arbetsgivaravgifterna till 600 000 kronor per månad gör att företag som tidigare har slagit i taket för det högsta avdraget har ett nytt tak att förhålla sig till. Finansdepartementet bedömer att förslaget i promemorian gör att ytterligare mellan fem och tio företag kan få större avdrag från arbetsgivaravgifterna för personer som arbetar med

forskning eller utveckling. Med en genomsnittlig lön för en forskare på 700 000 kronor per år motsvarar ett underlag på 6 miljoner kronor per månad omkring 100 anställda som arbetar med forskning eller utveckling.

Statistiken för 2019 visar att 57 procent av företagen som fick nedsatta arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med forskning och utveckling hade mellan 0 och 5 anställda, 30 procent mellan 6 och 50 anställda, 9 procent mellan 51 och 100 anställda och 4 procent över 500 anställda.

Reglernas utformning omfattar samtliga branscher så länge det finns ett kommersiellt syfte med forskningen eller utvecklingen. Av arbetsgivardeklarationer framgår att avdraget används brett och en mängd branscher enligt standarden för svensk näringsgrensindelning (SNI) finns representerade. Sett till antal företag är det främst inom tillverkningsindustrin (SNI 19-31), datorprogrammering (SNI 62) och olika typer av teknisk provning, vetenskaplig forskning och utveckling och liknande (SNI 70-72) som nedsättningen används i dag. Med en förstärkt nedsättning är det möjligt att fler företag och branscher kommer använda sig av möjligheten att sänka personalkostnaden, men det finns inga särskilda skäl att anta att den rådande fördelningen mellan olika branscher kommer att påverkas i någon betydande omfattning.

Ur ett konkurrensperspektiv kommer företag som har rätt till nedsättningen av arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med forskning eller utveckling få ytterligare sänkta personalkostnader jämfört med företag som inte har det. Sett till att företagets satsningar på forskning och utveckling i sig kan vara en konkurrensfördel så kan även denna effekt förväntas öka i de fall den förstärkta nedsättningen leder till ökad forskning och utveckling i företagssektorn.

Utformningen av förslaget i promemorian främjar FoU-verksamhet i både små och stora företag. Sänkningen av arbetstidsvillkoret gynnar i första hand mindre företag, medan det högsta sammanlagda avdraget gynnar stora företag. Det är troligen så att små företag har en förhållandevis högre kostnad för att anpassa sig till förändrat förfarande i rapporteringen än vad större företag har. Förslaget innebär dock inte att själva tillvägagångssättet för nedsättningen ändras, vilket bidrar till att hålla nere kostnaderna för små företag. I övrigt görs bedömningen att någon särskild hänsyn inte behöver tas till små företag vid reglernas utformning.

Förändringen av den administrativa bördan för företagen bedöms vara försumbar då samma typ av information som i dag fortsatt kommer att behöva anges i arbetsgivardeklarationen. Det är rimligt att anta att den typen av beräkning görs automatiskt i företagets lönesystem för uppgifter till arbetsgivardeklarationen. Förslaget bedöms inte ge upphov till några förändrade kostnader i övrigt och inte heller medföra några förändringar av företagets verksamhet.

### **Effekter för sysselsättningen**

Förslaget förbättrar företagets möjligheter att bedriva FoU genom sänkta kostnader för personer som arbetar med sådan verksamhet. Förslaget bedöms inte påverka sysselsättningen i ekonomin i sin helhet på lång sikt, men det kan leda till ökad sysselsättning bland personer som arbetar med FoU. Sänkta socialavgifter förväntas över tid övervältras i högre löner men

det är oklart om riktade nedsättningar övervältras på hela löntagarkollektivet eller endast på den berörda gruppen. I den mån de övervältras på hela löntagarkollektivet minskar arbetskostnaden för den berörda gruppen och en positiv efterfrågeeffekt uppstår för denna grupp. Denna positiva efterfrågeeffekt är dock långsiktig endast i den mån den ökade efterfrågan riktas mot personer med låga kvalifikationer och svag förankring på arbetsmarknaden. Detta eftersom efterfrågan i det fallet bedöms kunna öka utan att lönerna pressas uppåt. För det aktuella förslaget rör det sig om högt kvalificerad arbetskraft, varför inga positiva effekter uppstår på lång sikt.

### **Effekter på den ekonomiska fördelningen och den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män**

Beräkningen av förslagets offentligfinansiella effekter utgår från antagandet att de nedsatta arbetsgivaravgifterna över tid övervältras på lönerna. Innan övervältringen skett till fullo ökar vinsterna i företagen.

På kort sikt kan de ökade vinsterna öka ägarnas kapitalinkomster om utdelningarna ökar i motsvarande omfattning. Det är vanligare att personer högre upp i inkomstskalan äger och driver företag än de längre ner i inkomstskalan. Företag som bedriver forskning och utveckling har sannolikt en ägarsammansättning som inte skiljer sig från övriga företags. På kort sikt kan förslaget därför ha en fördelningsprofil som ökar inkomstskillnaderna, om än i begränsad omfattning.

När de sänkta socialavgifterna på längre sikt övervältras på lönerna minskar effekten på företagets vinster successivt samtidigt som de anställdas inkomster ökar. Det saknas uppgifter om enskildas inkomster kopplade till de nuvarande reglerna men eftersom det rör sig om kvalificerat arbete och därmed sannolikt relativt hög utbildningsnivå hos de anställda är det rimligt att anta att även de främst återfinns högre upp i inkomstskalan. Förslaget kan därför förväntas ha en fördelningsprofil som ökar inkomstskillnaderna på sikt jämfört med nuvarande nivå.

Män äger och driver företag i större utsträckning än kvinnor och på kort sikt kan de ökade företagsvinsterna i större utsträckning tillfalla män än kvinnor. Detta förväntas försämra den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män.

När de sänkta socialavgifterna på sikt övervältras i högre löner påverkas de anställdas inkomster. Enligt SCB är 75 procent av de anställda i FoU-verksamhet män och 25 procent kvinnor. Om nedsättningen övervältras på lönerna i FoU-sektorn kommer fler män än kvinnor att gynnas, vilket försämrar den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män jämfört med nuvarande nivå. Om övervältringen sker på hela löntagarkollektivet blir effekterna mer svårbedömda. Finansdepartementets bedömning är att effekten är mycket begränsad och dessutom osäker. Förslagets positiva samhällsekonomiska effekter bedöms därför överväga effekterna på den ekonomiska jämställdheten.

### **Effekter för myndigheter**

Skatteverket behöver göra systemändringar och ändringar i informationsmaterial till följd av förslaget. Dessa förändringar kommer att



ingå i den anpassning som årligen görs med anledning av ny eller förändrad lagstiftning. Eventuella tillkommande utgifter för Skatteverket ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar. Förslaget bedöms inte kräva några särskilda informationsinsatser utöver att Skatteverket behöver ändra sitt informationsmaterial om nedsättningen.

För de allmänna förvaltningsdomstolarna bedöms förslaget inte få några effekter.

### **Förenlighet med EU-rätten**

Vid införandet av de nuvarande reglerna gjordes bedömningen att nedsättningen är förenlig med bestämmelserna om likabehandling och fri rörlighet som ställs upp i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, förkortat FEUF, och att den inte utgör ett sådant statligt stöd som måste anmälas till och godkännas av Europeiska kommissionen (prop. 2013/14:1 s. 248 ff). Vid denna bedömning beaktades att reglerna inte innehåller några begränsningar i fråga om var företaget ska höra hemma för att kunna ta del av nedsättningen och att nedsättningen gäller alla företag oavsett storlek, belägenhet eller bransch. En hänvisning gjordes till EU-kommissionens meddelande KOM/2006/728 – I riktning mot en effektivare användning av skattelättnader till förmån för forskning och utveckling. Kommissionens meddelande och därigenom de ramverk och ytterligare referenser gällande statligt stöd som hänvisas till vid införandet har sedermera moderniserats, bl.a. genom införandet av rambestämmelser för statligt stöd till forskning, utveckling och innovation (2014/C 198/01), införandet av kommissionens förordning (EU) nr 651/2014 genom vilken vissa kategorier av stöd förklaras förenliga med den inre marknaden enligt artiklarna 107 och 108 i fördraget (2016/C 262/01) samt kommissionens tillkännagivande om begreppet statligt stöd som avses i artikel 107.1 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (2014/L 187/01).

Enligt EU-domstolens fasta praxis krävs att följande villkor är uppfyllda för att en nationell åtgärd ska anses utgöra statligt stöd i den mening som avses i artikel 107.1 FEUF. För det första ska det röra sig om en statligt åtgärd eller en åtgärd som vidtas med hjälp av statliga medel. För det andra ska denna åtgärd kunna påverka handeln mellan medlemsstaterna. För det tredje ska åtgärden ge mottagaren en selektiv fördel. För det fjärde ska åtgärden snedvrída eller hota att snedvrída konkurrensen (se Kommissionen mot World Duty Free Group m.fl., C 20/15 P och C 21/15 P, EU:C:2016:981, punkt 53 och där angiven rättspraxis). En skattefördel som följer av en generell åtgärd och som är tillämplig utan åtskillnad på samtliga ekonomiska aktörer utgör däremot inte statligt stöd i den mening som avses i denna bestämmelse. Eventuella villkor för att tillämpa eller erhålla ett skattestöd får dock inte leda till att det görs åtskillnad mellan företag som befinner sig i en jämförbar situation och därmed innebär en diskriminering av de företag som inte omfattas. (Kommissionen mot World Duty Free Group m.fl., punkt 56 och punkt 86).

Även med hänsyn tagen till de moderniseringar som har gjorts av det EU-rättsliga ramverket för statligt stöd och med beaktande av EU-domstolens praxis på området föranleder det nu aktuella förslaget inte någon annan bedömning än den som gjordes vid införandet av nedsättningen av

arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med forskning eller utveckling. Förslaget om förstärkt nedsättning bedöms således vara förenligt med EU-rätten.

### Övriga effekter

Förslaget bedöms inte ha några betydande effekter för den offentliga sektorn eller för miljön.

## 6 Författningskommentar

### Förslaget till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)

#### 2 kap.

##### 30 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om arbetstidsvillkor vid avgiftsberäkningen för en person som arbetar med forskning eller utveckling.

Ändringen i *första stycket* innebär ett sänkt krav på den faktiska arbetstid som den anställde ska ha arbetat med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige under kalendermånaden för att avdrag ska få göras, från minst tre fjärdedelar till minst hälften av arbetstiden. Arbetet med forskning eller utveckling ska dock fortfarande uppgå till minst 15 timmar av den faktiska arbetstiden.

##### 31 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om hur avdraget från arbetsgivaravgifterna för en person som arbetar med forskning eller utveckling ska beräknas.

Ändringen i *första stycket* innebär att det högsta sammanlagda avdraget från arbetsgivaravgifterna för samtliga personer som arbetar med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige höjs till 600 000 kronor.