

Problem/gränshinder i svensk skattelagstiftning i relation till ESS och MAX IV

Delprojektet gränshinder har granskat de problem och hinder den svenska interna skattelagstiftningen i relation till European Spallation Source (ESS) och MAX IV kan medföra. I skattesammanhang anses ESS genom sin juridiska status som en ERIC (European Research Infrastructure Consortium) och en privat arbetsgivare. MAX IV som är en del av Lunds Universitet anses däremot i skattesammanhang vara en offentlig arbetsgivare. Eventuella problem som kan uppstå på grund av bestämmelser i skatteavtal har lämnats utanför eftersom Sverige inte kan lösa dessa problem själva.

Expertlagstiftning

Danmark och Sverige har i likhet med flera andra länder en särskild skatteordning för forskare och nyckelpersoner, ofta kallad expertskatten. Det är tre kategorier av personer som kan beviljas skattelättnader är: experter, forskare och de som innehar företagsledande uppgifter eller andra uppgifter som medför en nyckelposition i ett företag. Skattelättnader kan i och med de utvidgade reglerna sökas och medges på två grunder; antingen baserat på kompetens eller på löneregeln. Syftet med lagstiftningen är att stärka näringslivets och forskningsinstitutioners möjligheter att attrahera och behålla forsknings- och utvecklingsmedarbetare och andra kvalificerade medarbetare från utlandet och förbättra den internationella konkurrenskraften.

Den nuvarande expertbeskattningen utformades 2000 (SFS 2000:1161) men därefter har ett tillägg tillkommit i förenklat syfte (lönebeloppsregeln) 2011 (SFS 2011:1271).

Skatteutskottet presenterade en uppföljning och utvärdering av regelverket 2014 där man inhämtat synpunkter från bland annat företag och lärosäten (Rapporter från riksdagen 2013/14:RFR11). Av rapporten framgår att det problem som tidigare kritiserats kring bristande förutsägbarhet kvarstår men även att regler kan uppfattas som otidsenliga (ej svensk medborgare mm). Svenskt Näringsliv har i september i år presenterat en rapport (Utländsk spetskompetens – en nyckelfråga för Sverige). Den belyser problem med den svenska expertlagstiftningen och föreslår en revidering av lagstiftningen. I likhet med skatteutskottets utvärdering görs jämförelser med dansk expertlagstiftning som upplevs som enklare att tillämpa. Det har resulterat i att det är betydligt fler i Danmark än i Sverige som får skattelättnader i form av expertskatt.

Beslutsprocessen i Danmark är till skillnad från i Sverige decentraliserad och beslut kan fattas av bl. a universiteten vilket gör processen snabbare än i Sverige. Det finns heller inga krav på att det ska föreligga svårigheter att rekrytera motsvarande kompetens inom Danmark. En annan skillnad är att i Danmark gäller expertskatten i fem år i Sverige i tre år. Den danska expertskatten gäller även för danska medborgare som flyttar hem efter tio år i utlandet, medan den svenska enbart gäller utländska medborgare. Danmark medger vidare skattelättnader för forskare som tidigare har bedrivit delar av sina studier vid ett danskt universitet medan det i Sverige är ett krav att en person inte får ha bott eller stadigvistats i Sverige någon gång under de fem kalenderår som föregått det år som arbetet påbörjats. Slutligen är inkomstgränsen för att godkännas alternativregeln med möjlighet till skattelättnader enligt expertlagstiftningen i respektive land högre i Sverige än i Danmark. Svenskt Näringsliv föreslår i sitt förslag till revidering av lagstiftningen att mycket av det som utgör dansk expertlagstiftning även kunde motsvarande utformning i svensk lagstiftning

Vi menar att Skatteutskottets utvärdering men även det som Svenskt Näringsliv föreslår omfattar de flesta problem som finns med den svenska lagstiftningen avseende expertskatt i relation till ESS/MAX IV. Men nedan har vi identifierat ett antal problem kring den svenska expertskatten som vi anser särskilt relevanta att lösa i relation till etableringar av European Spallation Source (ESS) och MAX IV.

Bristande förutsägbarhet

Ett huvudproblem som vi identifierat med lagstiftningen är den bristande förutsägbarheten som gäller kring bedömningen av kompetens.

För att tillhöra kategorin expert/specialist eller forskare krävs att personen i fråga har hög kompetens eller särskild inriktning. Dessutom ska det finnas betydande svårigheter att rekrytera sådan kompetens inom Sverige. Svenskt Näringsliv anger i sitt förslag att kriteriet expert/specialist ska försvinna och detta kompenseras genom ovan nämnda sänkning av beloppet. Projektet anser att expert/specialist-kriteriet måste finnas kvar eftersom det är tveksamt om denna kategori vid anställning hos ESS eller MAX IV generellt sett har löner som överstiger en och halv gång prisbasbeloppet.

För kategorin forskare gäller samma kompetensnivå som för experter/specialister och det krävs även här att det ska föreligga svårigheter att rekrytera motsvarande kompetens inom landet. Rekrytering av forskare är viktigt för anläggningarna speciellt underbyggnadsfasen. Däremot är behovet av denna typ forskarna något mindre vid driften av anläggningen.

Med personer i företagsledande ställning avses personer med ansvar för ett företags allmänna ledning och förvaltning. Med andra nyckelpersoner avses specialister inom olika områden inom företaget.

De nya utvidgade reglerna med beloppskriteriet har haft en liten betydelse vid rekrytering av utländska forskare eftersom enbart ett fåtal av dem har en månadsersättning som motsvarar kravet. Svenskt Näringsliv föreslår att prisbasbeloppsregeln ska ändras från nuvarande två gånger prisbasbelopp till ett och halvt prisbasbelopp. Det är viktigt att notera i kostnadsbilderna för de anställda ingår förutom lön och arbetsgivaravgifter även exempelvis avgifter för tjänstepension.

Processen för att ansöka om skattelättnader beskrivs som komplicerad och tidsödande. Bristen på förutsägbarhet har framhållits som ett stort problem vid rekryteringar till ESS. Bristande förutsägbarhet och avsaknad av objektiva rekvisit vid bedömningarna har till och med beskrivits som att köpa en trisslott att få beviljat skattelättnader enligt kompetensregeln.

Till detta kommer en tidsaspekt i ansökningsförfarandet som innebär att ansökan om att få tillämpa expertbeskattningsreglerna måste skickas in senast tre månader efter att arbetet påbörjades i Sverige.

Medborgarskap

Expertbeskattning kräver att arbetstagaren inte får vara svensk medborgare. Detta upplever vi som otidsenligt och är därför bör ses över. Svenskar som arbetar i utlandet under ett antal år och tillgodogör sig värdefull kompetens och internationell erfarenhet kan därmed inte ansöka om skattelättnader. Kravet på att den sökande ska vara utländsk medborgare innebär också att ansökan från personer med dubbel medborgarskap avslås trots att de kanske till och med aldrig har varit obegränsat skattskyldiga i Sverige.

Begränsning i tid

För att en person ska komma ifråga för expertbeskattning så krävs att denne inte varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige under dem fem kalenderår som löper innan det år den aktuella anställningen påbörjas i Sverige. Vistelsen i Sverige ska vara avsedd att vara i högst fem år och skattelättnaden genom expertbeskattning görs bara de tre första åren.

Det har riktats kritiken mot att avsikten med vistlesen är avsedd att vara i högst fem år när anställningen påbörjas. Det är egentligen ingen som vid anställningens början vet att man kommer stanna i fem år. Det är vidare svårt att utläsa utifrån ett anställningskontrakt att så är fallet eftersom det normala är att en person i Sverige anställs tillsvidare. Det är också tveksamt om svensk arbetsrätt tillåter visstidsanställning som varar fem år.

Tidsgränsen för hur lång tid expertbeskattningen får fortgå är tre år. Det känns ologiskt att man skiljer på hur lång tid vistelsen får pågå och att den tiden är längre än den tid som skatteförmånen erhålls.

ESS har också påpekat att personen där avsikten är att stanna högst fem år inser att efter tre år så blir det en kraftig minskning i nettolönen. Detta kan ESS inte kompensera lönemässigt. Dessa individer har ett alternativ och det är att flytta till Köpenhamn och dagpendla till Lund varigenom man kommer bli beskattad enligt SINK-lagstiftningen (20% av bruttolönen) eftersom personen blir begränsat skattskyldig. Det finns även möjlighet att i viss utsträckning enligt särskilt avtal mellan Danmark och Sverige arbeta hemifrån och ändå kunna behålla SINK-beskattning.

Sekondmentanställda och personer som arbetar enligt "in kind-avtal"

För att en person ska kunna bli expertbeskattad krävs att arbetsgivaren är svensk eller ett utländskt företag med fast driftställe. När det gäller sekondmentanställda eller personer som arbetar enligt in kind avtal är det vanligaste att arbetsgivaren inte uppfyller detta krav.

Vid ESS/(MAX IV) finns ett antal personer som är sekonderade dit. Detta innebär att ESS har det operativa arbetsgivaransvar samtidigt som den civilrättsliga arbetsgivaren är utländsk. Personen blir obegränsat skattskyldig här om vistelsen i Sverige överstiger 6 månader Om det är en offentlig arbetsgivare blir det oftast inte några skattekonsekvenser i Sverige. Däremot kan en sekondmentanställd bli skattskyldig i Sverige om det är en privat arbetsgivare (ett bolag, en stiftelse etc). Om det uppstår skatteplikt i Sverige för en sekondmentanställd med en utländsk arbetsgivare kan en anställd endast omfattas av expertbeskattning om arbetsgivaren bedriver verksamhet i Sverige från fast driftställe här. Övriga sekondmentanställda faller utanför ramen för expertbeskattning enligt nuvarande lagstiftning.

En stor del av ESS finansieras av andra länder genom att de lämnar bidrag in kind som normalt innebär att bidragsländerna uppdrar åt ett inhemskt företag, institution eller liknande att bygga del av utrustningen i forskningsanläggningen. Det är i allmänhet högkvalificerad arbetskraft som utför uppdraget. Dessa kan i likhet med sekondmentanställningar bli obegränsat skattskyldiga i Sverige och det kan på samma villkor som angivits ovan uppstå svensk skattskyldighet för dessa personer. Expertbeskattning kan enbart komma ifråga om den anställdes arbetsgivare får fast driftställe i Sverige.

Det kan nämnas att Sveriges lagstiftning vad gäller bedömning av arbetsgivare skiljer sig från andra länder. I Sverige anses den som betalar ut lönen vara arbetsgivare. Det arbetsgivarbegrepp som de flesta länder anammar är att den som drar nytta av den anställdes arbete anses skattemässigt vara arbetsgivare (economic employer).

Förslag till lösning sett ur ESS och MAX IV-perspektiv

För att underlätta de båda anläggningarnas behov av spetskompetens och samtidigt beakta de sociala rättigheter som personerna har genom sin ursprungliga anställning så finns behov att utvidga tillämpningsområdet för personer som kan omfattas av svensk expertbeskattning.

En möjlig lösning kan vara den som beskrevs i Skatteutskottets utvärdering där näringslivet menar att all ersättning oavsett utbetalningsland som beskattas i Sverige omfattas av expertskatt under förutsättning att kostnaden bärs av ett svenskt företag och arbetet utförs i Sverige.

CERN-avtal

Ett annat problem kan uppstå med att personal anställd av CERN sekonderas till ESS/MAX IV för kortare eller längre tid. Redan idag finns/har det funnits sådan personal vid ESS och detsamma kan komma att bli fallet vid MAX IV.

CERN är en internationell organisation i vilken forskas med hjälp av världens största partikelfysiklaboratorium beläget i gränsområdet Schweiz/Frankrike. Sedan 2007 har CERN ett eget internt skatte och avgiftssystem. De flesta medlemsländerna i CERN har undertecknat ett protokoll där man gentemot CERN och dess anställda utfäster sig att inte beskatta inkomster från CERN. Sverige har inte gjort detta.

Detta innebär att Sverige beskattar löner från CERN fullt ut utan att "CERN-skatten" reducerar skatteuttaget under förutsättning att Sverige enligt intern rätt inklusive ingångna skatteavtal kan beskatta inkomsten. I princip innebär det att det blir omöjligt för ESS och MAX IV att sekondera personal från CERN om dessa ska vara obegränsat skattskyldiga i Sverige under sekonderingstiden.

Emellertid har Danmark ratificerat CERN-protokollet, Detta innebär att om en CERN-anställd bosätter sig i Danmark blir det enbart "CERN-skatt". För en person som dagpendlar till Sverige beskattar Sverige endast denna inkomst från CERN om personen vistas mer än 183 dagar under en löpande 12-månadersperiod. Eftersom det sistnämnda är svårkontrollerat så blir den svenska lagstiftningen ett slag i luften.

Vi föreslår således att den omständigheten att Sverige inte har ratificerat "CERN-avtalet" tas upp som ett gränshinder. Vid full drift så kan det komma att bli ett livligt utbyte av tjänstemän mellan ESS och CERN (världens största partikelfysiklaboratorium beläget i Genève's förorter i Schweiz) för kortare eller längre perioder. Det finns därför ett behov att underteckna CERN-avtalet om privilegier och immuniteter för att underlätta utbyta av tjänster mellan Sverige och CERN. Det är inget stort antal individer det handlar om. Dessutom har Sverige medgett motsvarande privilegier och immuniteter som anges i CERN-avtalet för andra organisationer.