

Innehåll

1	Sammanfattning	5
2	Förslag till lagtext enligt alternativ 1	7
2.1	Förslag till lag om beskattning av utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige	7
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter	12
2.3	Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).....	13
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter	14
2.5	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift	17
2.6	Förslag till lag om ändring i sekretesslagen (1980:100).....	19
3	Förslag till lagtext enligt alternativ 2	21
3.1	Förslag till lag om särskild inkomstskatt för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige.....	21
3.2	Förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370).....	28
3.3	Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).....	30

3.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter.....	32
3.5	Förslag till lag om ändring i sekretesslagen (1980:100).....	35
4	Bakgrund.....	37
5	Beskattningen av fysiska personer.....	39
5.1	Gällande skatte- och socialförsäkringsregler	39
5.1.1	Obegränsat skattskyldig fysisk person.....	39
5.1.2	Begränsat skattskyldig fysisk person	40
5.1.3	Socialförsäkringsregler	41
5.2	Överväganden och förslag.....	43
5.2.1	Inledning	43
5.2.2	Skattereglernas utformning.....	44
5.2.3	Personkretsen	48
5.2.4	Tidsperioden m.m.	50
5.2.5	Tillämpning av bestämmelserna för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner	51
5.2.6	Kontrollavgifter	52
5.2.7	Socialavgifter	53
5.2.8	Sekretess.....	55
5.2.9	Övergångsbestämmelser	55
6	Ekonomiska effekter	57
7	Särskilda skatteregler i vissa andra OECD-länder.....	61
8	Författningskommentar Alternativ 1	69
8.1	Förslaget till lag om beskattning av utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige	69
8.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrollavgifter.....	73

8.3	Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)	74
8.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter	74
8.5	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift	74
8.6	Förslaget till lag om ändring i sekretesslagen (1980:100).....	75
9	Författningskommentar Alternativ 2	69
9.1	Förslaget till lag om särskild inkomstskatt för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige.....	76
9.2	Förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen.....	82
9.3	Förslaget till lag om ändring skattebetalningslagen...	82
9.4	Förslaget till lag om ändring i lagen om socialavgifter	83
9.5	Förslaget till lag om ändring i sekretesslagen.....	84

1 Sammanfattning

Den svenska bolagsbeskattningen är i ett internationellt perspektiv i dag konkurrenskraftig. Det beror främst på den låga svenska skattesatsen och ett väl utvecklat skatteavtalsnät gör Sverige till ett intressant investeringsland. En annan viktig faktor är att vid investeringar från Sverige till utlandet kan räntekostnader fullt ut dras av i Sverige till den del som dessa investeringar är lånefinansierade. Trots detta kan utländska vinstmedel i form av utdelning i normalfallet tas emot skattefritt av moderbolag i Sverige.

Vid en företagsetablering i Sverige måste i regel ett mindre antal utländska chefs- och andra nyckelpersoner, som skall ansvara för igångsättandet och själva driften av det svenska företaget, följa med. Även om företagsbeskattningen är förmånlig i Sverige är det totala skatteuttaget relativt högt i en internationell jämförelse. Detta förklaras av att Sverige sedan länge valt att utbildning, vård och omsorg skall vara generella rättigheter som samhället står för och således inte vara beroende av den enskildes betalningsförmåga. Även socialförsäkringssystemet är i huvudsak en offentlig angelägenhet.

De förmåner som motiverar nivån på det svenska skatte- och avgiftsuttaget kommer i praktiken i många fall inte de utländska nyckelpersonerna till godo under deras tillfälliga vistelse i Sverige. Som exempel kan nämnas att den begränsade rätt till inkomstgrundad ålderspension, som nyckelpersoner förvärvar under vistelsen i Sverige oftast kan te sig ointressant för dem. De omfattas redan av pensionssystemet i sitt ursprungsland. Alternativt har de löst pensionsfrågan genom att teckna privata pensionsförsäkringar. Vidare utnyttjar medföljande barn sällan de allmänna svenska skolresurserna.

De utländska nyckelpersonerna utnyttjar således endast i ringa omfattning svenska sociala förmåner. Samtidigt blir den ersättning som de erhåller från arbetsgivaren för att täcka motsvarande merkostnader (pension, sjukvård och skolgång) under vistelsen här en skattepliktig förmån som enligt gällande regler och läggs till deras övriga inkomster vid beskattningen i Sverige. Den svenska lönenivån är också förhållandevis låg vid en internationell jämförelse.

I promemorian ges två alternativa förslag till skattelättnader för utländska företagsledare, experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfällig vistelse i Sverige. Förslagen syftar till att ge svenska företag och forskningsinstitutioner möjlighet att konkurrera om högt kvalificerad arbetskraft och att skapa förutsättningar för utländska företags nyetableringar i Sverige med bistånd av företagets utländska nyckelpersoner.

Skattelättnaden enligt alternativ 1 innebär att 25 % av bruttolönen undantas från beskattning samt att vissa kostnadsersättningar görs skattefria. Socialavgifter tas inte heller ut på de skattefria beloppen. Enligt alternativ 2 tas en definitiv källskatt ut med 25 % på bruttolönen. Även enligt detta förslag är vissa kostnadsersättningar undantagna från skatteplikt. Skattelättnaderna medges enligt båda förslagen under de tre första åren av en tillfällig vistelse i Sverige som är avsedd att inte överstiga fem år.

2 Förslag till lagtext enligt alternativ 1

2.1 Förslag till lag om beskattning av utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige

Härigenom föreskrivs följande.

Lagens tillämpningsområde

1 § Denna lag gäller skattelättnader vid beräkning av inkomst av tjänst enligt kommunalskattelagen (1928:370) och lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige.

Begreppen arbetstagare och arbetsgivare har i denna lag samma betydelse som i skattebetalningslagen (1997:483).

Beslut om skattelättnader enligt denna lag fattas av Forskarskattenämnden.

Förutsättningar för skattelättnader

2 § Skattelättnader medges vid en tillfällig vistelse i Sverige, som är avsedd att inte överstiga fem år, för inkomst av tillfälligt arbete i Sverige som

1. kräver särskild specialistkompetens eller avser kvalificerat forsknings- eller utvecklingsarbete med sådan inriktning eller på sådan kompetensnivå att betydande svårigheter föreligger för en rekrytering inom landet, eller
2. avser en tjänst i företagsledande funktion eller annan nyckelposition i ett företag.

3 § Arbetsgivare skall vara hemmahörande i Sverige eller vara ett utländskt företag med fast driftställe i Sverige.

4 § Skattelättnader enligt denna lag medges endast en arbetstagare som inte är svensk medborgare. Skattelättnader medges dock inte om arbetstagaren har varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige någon gång under de fem kalenderår som närmast föregått det kalenderår då sådant tillfälligt arbete som avses i denna lag påbörjades.

Skattelättnader medges endast under de tre första åren av den tillfälliga vistelsen.

Skattepliktig intäkt

5 § Som skattepliktig intäkt skall arbetstagaren ta upp 75 procent av lön, arvode eller därmed jämförlig förmån av det tillfälliga arbetet.

Med lön likställs sjukpenning och föräldrapenning enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, sjukpenning enligt lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring och lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd, ersättning enligt lagen (1989:225) om ersättning till smittbärare samt ersättning som utgör inkomst av tjänst enligt 32 § kommunalskattelagen (1928:370) och som utgått i annan form än livränta på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkring, tagen i samband med tjänst, allt under förutsättning att ersättningen helt eller till huvudsaklig del grundar sig på det tillfälliga arbetet.

6 § Som skattepliktig inkomst anses inte ersättning för utgifter som arbetstagaren på grund av vistelsen i Sverige har haft för flyttning till eller från Sverige, för egna eller familjemedlemmars resor mellan Sverige och tidigare bosättningsland, dock högst två resor per kalenderår, eller i form av avgifter för barns skolgång (grundskola och gymnasieskola) här i landet. Avdrag medges inte för utgifter som täcks av sådana inte skattepliktiga ersättningar och inte heller för underskott som kan uppkomma genom att ersättningen inte räcker till för att täcka den avsedda utgiften.

Forskarskattenämndens sammansättning m.m.

7 § Forskarskattenämnden består av sex ledamöter och fem personliga ersättare. Ledamöterna och ersättarna förordnas av regeringen för högst fyra år i taget.

Regeringen utser bland ledamöterna en ordförande och en vice ordförande samt bland ersättarna en ersättare för vice ordföranden. Dessa tre skall ha särskild insikt i beskattningsfrågor. Övriga ledamöter och deras ersättare skall ha särskild insikt i företagslednings-, forsknings- eller produktutvecklingsfrågor.

Svenska Arbetsgivareföreningen och Sveriges Industriförbund skall gemensamt avge förslag till en ledamot och en ersättare. Närings- och teknikutvecklingsverket skall avge förslag till en ledamot och en ersättare. Naturvetenskapliga forskningsrådet och Medicinska forskningsrådet skall gemensamt avge förslag till en ledamot och skall var för sig avge förslag till en ersättare. Humanistisk-samhällsvetenskapliga forskningsrådet skall avge förslag till en ledamot.

8 § En ersättare får kallas att delta i behandlingen av ett ärende i stället för ledamoten, om ersättaren har särskild sakkunskap inom det område som ärendet avser.

9 § Forskarskattenämnden är beslutför när ordföranden samt minst tre andra ledamöter är närvarande vid sammanträdet. Nämnden är dock beslutför med tre ledamöter, bland dem ordföranden, om samtliga är ense om beslutet.

10 § Om det framkommer skiljaktiga meningar vid en överläggning tillämpas föreskrifterna i 16 kap. rättegångsbalken om omröstning i tvistemål.

Ansökan om skattelättnader

11 § Ansökan till Forskarskattenämnden skall vara skriftlig och avse viss bestämd person. Ansökan får göras av arbetstagaren eller arbetsgivaren.

Ansökan skall ha kommit in till nämnden senast tre månader efter det att arbetstagaren påbörjat det tillfälliga arbetet. I ansökan skall lämnas de uppgifter som behövs för att pröva ansökan.

12 § Forskarskattenämnden får anmoda sökanden att inom viss tid komma in med de ytterligare upplysningar som nämnden anser sig behöva för att pröva om förutsättningar för tillämpning av denna lag föreligger.

Forskarskattenämndens beslut

13 § Beslut om skattelättnader skall innehålla uppgift om den tid beslutet avser.

14 § Arbetsgivaren och arbetstagaren skall underrättas om Forskarskattenämndens beslut.

15 § Forskarskattenämndens beslut får inte överklagas.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2000 och tillämpas första gången vid 2001 års taxering.

2. I fråga om arbetstagare som vid ikraftträdandet innehar ett tillfälligt arbete i Sverige skall prövningen ske med utgångspunkt i förhållandena vid anställningens början.

3. I fall då det tillfälliga arbetet påbörjas före den 1 april 2000 skall vid tillämpning av 11 § andra stycket i stället gälla att ansökan skall ha kommit in till Forskarskattenämnden senast den 1 juli 2000.

4. Genom lagen upphävs lagen (1984:947) om beskattning av utländska forskare vid tillfälligt arbete i Sverige. Den upphävda lagen skall dock tillämpas i fråga om sådana skattelättnader för vilka Forskarskattenämnden genom beslut som har meddelats före ikraftträdandet har funnit förutsättningar föreligga under viss tidsperiod. Detta gäller emellertid inte om ansökan görs enligt punkt 2.

5. Har ansökan om tillämpning av äldre regler kommit in till Forskarskattenämnden före utgången av år 1999 och har ärendet inte avgjorts före ikraftträdandet av denna lag skall de nya bestämmelserna tillämpas på sådan ansökan.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

Härigenom föreskrivs att det i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter¹ skall införas en ny bestämmelse, 3 kap. 11 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

11 §

Kontrolluppgift som avser lön, arvode och annan därmed jämförlig ersättning till utländsk expert, forskare eller annan nyckelperson skall även avse sådan inte skattepliktig ersättning som anges i 5 och 6 §§ lagen (1999:000) om beskattning av utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2000 och tillämpas första gången på kontrolluppgift till ledning för 2001 års taxering.

¹ Förutvarande 3 kap. 11 § upphävd genom 1990:1136.

2.3 Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

Härigenom föreskrivs att 5 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

1 §

Den som betalar ut ersättning för arbete, ränta eller utdelning är skyldig att göra skatteavdrag enligt bestämmelserna i detta kapitel vid varje tillfälle då utbetalning sker.

Den som betalar ut *skattepliktig* ersättning för arbete, ränta eller utdelning är skyldig att göra skatteavdrag enligt bestämmelserna i detta kapitel vid varje tillfälle då utbetalning sker.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2000.

2.4 Förslag till lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 4 § lagen (1981:691) om socialavgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

4 §²

Vid bestämmande av avgiftsunderlaget skall bortses från

1. ersättning till en och samme arbetstagare om den under året inte uppgått till 1 000 kronor,

3. ersättning till arbetstagare vid sjukdom eller ledighet för vård av barn eller med anledning av barns födelse, till den del ersättningen motsvarar sjukpenning, föräldrapenning eller rehabiliteringspenning som arbetsgivare får uppbära enligt 3 kap. 16 §, 4 kap. 18 § eller 22 kap. 12 § lagen (1962:381) om allmän försäkring,

4. ersättning för vilken skall betalas särskild inkomstskatt enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.,

5. ersättning som en arbetsgivare utgett till barn för arbete som utförts i hans förvärvsverksamhet i de fall avdrag för ersättningen inte får göras vid inkomsttaxeringen,

6. ersättning till den del denna motsvarar kostnader i arbetet som arbetstagare haft att täcka med ersättningen,

8. ersättning för arbete som har utförts utomlands, till den del denna inte räknas som lön enligt 2 kap. 3 § första stycket lagen (1998:674) om inkomstgrundad ålderspension eller enligt 2 kap. 16 § andra stycket samma lag inte är pensionsgrundande inkomst,

9. ersättning för skiljemannauppdrag i fall där parterna i skiljeförfarandet är av utländsk nationalitet,

10. ersättning som på 10. ersättning som på

² Senaste lydelse 1998:679.

grund av bestämmelserna i 5 § lagen (1984:947) om beskattning av utländska forskare vid tillfälligt arbete i Sverige inte utgör skattepliktig intäkt,

grund av bestämmelserna i 5 och 6 §§ lagen (1999:000) om beskattning av utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige inte utgör skattepliktig intäkt,

11. ersättning som avses i 3 kap. 2 a § lagen om allmän försäkring,

12. intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370),

13. sådan ersättning som enligt 1 § första stycket 1–5 lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster utgör underlag för nämnda skatt,

14. ersättning till en och samme idrottsutövare från en sådan ideell förening som avses i 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottlig verksamhet, om ersättningen från föreningen under året inte uppgått till ett halvt prisbasbelopp enligt lagen om allmän försäkring,

15. före utgången av år 1992 utbetalade ersättningar från en vinstandelsstiftelse, som avses i 3 kap. 2 § andra stycket lagen om allmän försäkring, till den del de inte utgör ersättning för arbete för stiftelsens räkning,

16. sådan ersättning från en vinstandelsstiftelse eller en annan juridisk person med motsvarande ändamål från vilken enligt de fyra sista meningarna i 3 kap. 2 § andra stycket lagen om allmän försäkring skall bortses vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst,

17. ersättning för arbetsskada som inträffat före utgången av juni 1993 om ersättningen avser tid därefter och utgår på grund av ansvarighetsförsäkring vilken åtnjuts enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer,

18. ersättning för arbetsskada som inträffat före utgången av år 1992 om skadan anmälts till allmän försäkringskassa efter utgången av juni 1993 och ersättningen utgår på grund av sådan ansvarighetsförsäkring som anges i 17,

19. ersättning enligt 2 kap. 5 § lagen om inkomstgrundad ålderspension.

Bestämmelsen i första stycket 6 är tillämplig endast om kostnaderna kan beräknas uppgå till minst 10 procent av arbetstagarens ersättning från arbetsgivaren under utgiftsåret. Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får fastställa schablon för beräkning av arbetstagares kostnader i viss verksamhet. Schablonen skall avse bestämda yrkesgrupper och grundas på de genomsnittliga kostnaderna inom respektive grupp.

Bestämmelserna i första stycket 17 och 18 gäller endast ersättning som inte avser de första 180 dagarna efter skadetillfället och som för en och samme arbetstagare beräknas på lönedelar som inte överstiger sju och en halv gånger prisbasbeloppet enligt lagen om allmän försäkring.

I fråga om inkomst från fåmansföretag och fåmansägt handelsbolag skall föreskrifterna i punkt 13 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370) tillämpas vid bestämmande av avgiftsunderlaget.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2000.

2.5 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift

Härigenom föreskrivs att 3 § lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Avgiften beräknas dels på sådan inkomst av anställning som avses i 2 kap. lagen (1998:674) om inkomstgrundad ålderspension, dels på sådan inkomst av annat förvärvsarbete som avses i 2 kap. nämnda lag om den enskilde är skattskyldig för inkomsten enligt kommunal-skattelagen (1928:370). Inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete skall därvid var för sig avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

Föreslagen lydelse

3 §³

Avgiften beräknas dels på sådan inkomst av anställning som avses i 2 kap. lagen (1998:674) om inkomstgrundad ålderspension, dels på sådan inkomst av annat förvärvsarbete som avses i 2 kap. nämnda lag om den enskilde är skattskyldig för inkomsten enligt kommunal-skattelagen (1928:370). *Avgiften beräknas dock inte på sådan ersättning som på grund av bestämmelserna i 5 och 6 §§ lagen (1999:000) om beskattning av utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige inte utgör skattepliktig intäkt.* Inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete skall därvid var för sig avrundas till

³ Senaste lydelse:1998:680.

närmast lägre hundratal kronor.

Vid beräkning av inkomst av anställning skall avdrag göras för kostnader som arbetstagaren har haft i arbetet i den utsträckning kostnaderna, minskade med erhållen kostnadsersättning, överstiger ettusen kronor.

Vid beräkning av avgiften bortses från inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete till den del summan av inkomsterna överstiger 8,06 gånger det förhöjda prisbasbeloppet som anges i 1 kap. 6 § lagen (1962:381) om allmän försäkring. Därvid skall i första hand bortses från inkomst av annat förvärvsarbete.

Avgiften avrundas till närmast hela hundratal kronor. Avgift som slutar på 50 kronor avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2000.

2.6 Förslag till lag om ändring i sekretesslagen (1980:100)

Härigenom föreskrivs att 9 kap. 1 § sekretesslagen (1980:100) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

9 kap.

1 §⁴

Sekretess gäller i myndighets verksamhet, som avser bestämmande av skatt eller som avser taxering eller i övrigt fastställande av underlag för bestämmande av skatt, för uppgift om enskilda personliga eller ekonomiska förhållanden. Motsvarande sekretess gäller i myndighets verksamhet som avser förande av eller uttag ur register som avses i skatteregisterlagen (1980:343) för uppgift som har tillförts sådant register och hos kommun eller landsting för uppgift som lämnats dit i ett ärende om förhandsbesked i skatte- eller taxeringsfråga. Uppgift hos Tullverket får dock lämnas ut, om det står klart att uppgiften kan röjas utan att den enskilde lider skada eller men. För uppgift i mål hos domstol gäller sekretessen endast om det kan antas att den enskilde lider skada eller men om uppgiften röjs. Detsamma gäller uppgift som med anledning av överklagande hos domstol registreras hos annan myndighet enligt 15 kap. 2 § första stycket 3 eller 4. Har uppgift i mål hos domstol erhållits från annan myndighet och är den sekretessbelagd där, gäller dock denna sekretess hos domstolen, om uppgiften saknar betydelse i målet.

Med skatt avses i detta kapitel skatt på inkomst och, med undantag för arvsskatt och gåvoskatt, annan direkt skatt samt omsättningskatt, tull och annan indirekt skatt. Med skatt jämställs arbetsgivaravgift, prisregleringsavgift och liknande avgift samt skattetillägg och förseningsavgift. Med verksamhet som avser be-

⁴Senaste lydelse 1997:522.

stämmande av skatt jämställs verksamhet som avser bestämmande av pensionsgrundande inkomst.

Sekretessen gäller inte beslut, varigenom skatt eller pensionsgrundande inkomst bestäms eller underlag för bestämmande av skatt fastställs, såvida inte beslutet meddelas i ärende om

1. förhandsbesked i taxerings- eller skattefråga,
2. medgivande att skattepliktig intäkt enligt reglerna om statlig inkomstskatt inte skall anses uppkomma vid avyttring av aktier i fåmansföretag,

3. beskattning av utländska forskare vid tillfälligt arbete i Sverige när beslutet har fattats av Forskarskattenämnden.

3. beskattning av utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige när beslutet har fattats av Forskarskattenämnden.

Utan hinder av sekretessen får uppgift lämnas till enskild enligt vad som föreskrivs i lag om förfarande vid beskattning eller om skatteregister. Vidare får utan hinder av sekretessen uppgift i en revisionspromemoria lämnas till förvaltare i den reviderades konkurs.

I fråga om uppgift i allmän handling gäller sekretessen i högst tjugo år.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2000.

3 Förslag till lagtext enligt alternativ 2

3.1 Förslag till lag om särskild inkomstskatt för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige

Härigenom föreskrivs följande.

Inledande bestämmelser

1 § Till staten skall särskild inkomstskatt betalas enligt bestämmelserna i denna lag.

2 § Uttryck och termer som används i kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och skattebetalningslagen (1997:483) har samma betydelse i denna lag, om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

Tillämpningsområde

3 § Denna lag tillämpas på utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid en tillfällig vistelse i Sverige, som är avsedd att inte överstiga fem år, för inkomst av tillfälligt arbete i Sverige som

1. kräver särskild specialistkompetens eller avser kvalificerat forsknings- eller utvecklingsarbete med sådan inriktning eller på sådan kompetensnivå att betydande svårigheter föreligger för en rekrytering inom landet, eller
2. avser en tjänst i företagsledande funktion eller annan nyckelposition i företaget.

4 § Denna lag tillämpas endast i fråga om en arbetstagare som inte är svensk medborgare. Lagen tillämpas dock inte om arbetstagaren har varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige någon gång under de fem kalenderår som närmast föregått det kalenderår då sådant tillfälligt arbete som avses i denna lag påbörjades.

Lagen tillämpas endast under de tre första åren av den tillfälliga vistelsen.

5 § Arbetsgivare skall vara hemmahörande i Sverige eller vara ett utländskt företag med fast driftställe i Sverige.

6 § Beslut om tillämpning av denna lag fattas av Forskarskattenämnden.

Skattskyldighet

7 § Skattskyldiga är sådana utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner som erhållit sådant beslut som anges i 6 §.

Skattepliktig inkomst

8 § Skattepliktig inkomst enligt denna lag är

1. lön, arvode eller därmed jämförlig förmån,
2. sjukpenning och föräldrapenning enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring,
3. sjukpenning enligt lagen (1976:380) om arbetskadeförsäkring och lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd,

4. ersättning enligt lagen (1989:225) om ersättning till smittbärrare samt

5. ersättning som utgör inkomst av tjänst enligt 32 § kommunalskattelagen (1928:370) och som utgått i annan form än livränta på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkring, tagen i samband med tjänst.

Som förutsättning för tillämpning av denna bestämmelse gäller att lön och arvode eller därmed jämförlig förmån i sin helhet utgör ersättning för det tillfälliga arbetet. Bestämmelsen tillämpas på ersättningar enligt första stycket 2–5 under förutsättning att ersättningarna helt eller till huvudsaklig del grundar sig på det tillfälliga arbetet.

9 § Från skatteplikt enligt denna lag undantas ersättning för utgifter som arbetstagaren på grund av vistelsen i Sverige har haft för flyttning till eller från Sverige, för egna eller familjemedlemmars resor mellan Sverige och tidigare bosättningsland, dock högst två resor per kalenderår, eller i form av avgifter för barns skolgång (grundskola och gymnasieskola) här i landet.

Skattesats

10 § Särskild inkomstskatt tas ut med 25 procent av skattepliktig inkomst.

Öretal som uppkommer vid beräkning av skatten bortfaller.

Beskattningsmyndighet

11 § Beslut om särskild inkomstskatt fattas av den skattemyndighet som är behörig att fatta beslut enligt bestämmelserna i 2 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483).

Skatteavdrag m.m.

12 § Den som betalar ut kontant belopp eller annan ersättning, som för mottagaren utgör skattepliktig inkomst enligt denna lag, skall göra skatteavdrag för betalning av mottagarens särskilda inkomstskatt.

Åtnjuter mottagaren jämte kontant belopp andra skattepliktiga förmåner, skall skatteavdraget för dessa beräknas med tillämpning av 8 kap. 14–17 §§ skattebetalningslagen (1997:483).

Om det kontanta beloppet inte är så stort att föreskrivet avdrag kan göras, är utbetalaren betalningsansvarig för mellanskillnaden som om skatteavdrag gjorts.

13 § Den som skall vidkännas avdrag för särskild inkomstskatt skall omedelbart efter det han erhållit beslutet från skattemyndigheten överlämna detta till den som har att göra skatteavdraget.

14 §. I fråga om skyldighet att lämna uppgift till den skattskyldige om det belopp som innehållits genom skatteavdrag gäller vad som sägs i 5 kap. 12 § första stycket skattebetalningslagen (1997:483).

Redovisning och betalning av skatt

15 § Att bestämmelserna i skattebetalningslagen (1997:483) gäller vid redovisning och betalning av skatt enligt denna lag framgår av 1 kap. 2 § skattebetalningslagen. Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer får dock besluta om avvikelser från bestämmelserna om inbetalningssätt och om skattedeklarationens innehåll.

Kontrolluppgift

16 § Den som har betalat ut belopp till någon som är skattskyldig enligt denna lag är skyldig att lämna kontrolluppgift. Kontrolluppgift skall i förekommande fall även uppta ersättning som anges i

9 §. För sådan uppgift gäller bestämmelserna om kontrolluppgift i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

Forskarskattenämndens sammansättning m.m.

17 § Forskarskattenämnden består av sex ledamöter och fem personliga ersättare. Ledamöterna och ersättarna förordnas av regeringen för högst fyra år i taget.

Regeringen utser bland ledamöterna en ordförande och en vice ordförande samt bland ersättarna en ersättare för vice ordföranden. Dessa tre skall ha särskild insikt i beskattningsfrågor. Övriga ledamöter och deras ersättare skall ha särskild insikt i företagslednings-, forsknings- eller produktutvecklingsfrågor.

Svenska Arbetsgivareföreningen och Sveriges Industriförbund skall gemensamt avge förslag till en ledamot och en ersättare. Närings- och teknikutvecklingsverket skall avge förslag till en ledamot och en ersättare. Naturvetenskapliga forskningsrådet och Medicinska forskningsrådet skall gemensamt avge förslag till en ledamot och skall var för sig avge förslag till en ersättare. Humanistisk-samhällsvetenskapliga forskningsrådet skall avge förslag till en ledamot.

18 § En ersättare får kallas att delta i behandlingen av ett ärende i stället för ledamoten, om ersättaren har särskild sakkunskap inom det område som ärendet avser.

19 § Forskarskattenämnden är beslutför när ordföranden samt minst tre andra ledamöter är närvarande vid sammanträdet. Nämnden är dock beslutför med tre ledamöter, bland dem ordföranden, om samtliga är ense om beslutet.

20 § Om det framkommer skiljaktiga meningar vid en överläggning tillämpas föreskrifterna i 16 kap. rättegångsbalken om omröstning i tvistemål.

Ansökan

21 § Ansökan till Forskarskattenämnden skall vara skriftlig och avse viss bestämd person. Ansökan får göras av arbetstagaren eller dennes arbetsgivare.

Ansökan skall ha kommit in till nämnden senast tre månader efter det att arbetstagaren påbörjat det tillfälliga arbetet. I ansökan skall lämnas de uppgifter som behövs för att pröva ansökan.

22 § Forskarskattenämnden får anmoda sökanden att inom viss tid komma in med de ytterligare upplysningar som nämnden anser sig behöva för att pröva om förutsättningar för tillämpning av denna lag föreligger.

Forskarskattenämndens beslut

23 § Forskarskattenämndens beslut skall innehålla uppgift om den tid beslutet avser.

24 § Arbetsgivaren och arbetstagaren skall underrättas om Forskarskattenämndens beslut.

25 § Forskarskattenämndens beslut får inte överklagas.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2000 och tillämpas första gången vid 2001 års taxering.

2. I fråga om arbetstagare som vid ikraftträdandet innehar ett tillfälligt arbete i Sverige skall prövningen ske med utgångspunkt i förhållandena vid anställningens början.

3. I fall då det tillfälliga arbetet påbörjas före den 1 april 2000 skall vid tillämpning av 21 § andra stycket i stället gälla att ansökan skall ha kommit in till Forskarskattenämnden senast den 1 juli 2000.

4. Genom lagen upphävs lagen (1984:947) om beskattning av utländska forskare vid tillfälligt arbete i Sverige. Den upphävda

lagen skall dock tillämpas i fråga om sådana skattelättnader för vilka Forskarskattenämnden genom beslut som har meddelats före ikraftträdandet har funnit förutsättningar föreligga under viss tidsperiod. Detta gäller emellertid inte om ansökan görs enligt punkt 2.

5. Har ansökan om tillämpning av äldre regler kommit in till Forskarskattenämnden före utgången av år 1999 och har ärendet inte avgjorts före ikraftträdandet av denna lag skall de nya bestämmelserna tillämpas på sådan ansökan.

3.2 Förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att 31 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

31 §⁵

Till tjänst räknas anställning, uppdrag och annan inkomstgivande verksamhet av varaktig eller tillfällig natur, om den inte är att hänföra till näringsverksamhet eller till inkomst av kapital enligt lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

Med tjänst likställs rätt till

- a) pension,
- b) livränta, som utgår på grund av sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkring eller annorledes än på grund av försäkring och inte utgör vederlag vid avyttring av egendom,
- c) ersättning, som i annan form än livränta utgår på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkring, tagen i samband med tjänst,
- d) undantagsförmåner, samt
- e) periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, i den mån beloppet inte är undantaget från skatteplikt enligt 19 § och inte heller utgör vederlag vid avyttring av egendom.

Till tjänst räknas inte sådan inkomst på vilken lagen (1999:000) om särskild inkomstskatt för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige är tillämplig.

⁵ Senaste lydelse 1990:650.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2000 och tillämpas första gången vid 2001 års taxering.

3.3 Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

Härigenom föreskrivs att 1 kap 2 §, 5 kap. 1 § och 11 kap 14 § skattebetalningslagen (1997:483) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

2 §

Lagen gäller också vid redovisning och betalning av

1. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta,

2. skatt enligt lagen (1999:000) om särskild inkomstskatt för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige,

2. skattetillägg och förseningsavgift i fråga om sådan skatt som avses i 1, och

3. skattetillägg och förseningsavgift i fråga om sådan skatt som avses i 1 och 2, och

3. ränta på skatt, skattetillägg eller avgift som avses i 1 och 2.

4. ränta på skatt, skattetillägg eller avgift som avses i 1–3.

5 kap.

1 §

Den som betalar ut ersättning för arbete, ränta eller utdelning är skyldig att göra skatteavdrag enligt bestämmelserna i detta kapitel vid varje tillfälle då utbetalning sker.

Den som betalar ut *skattepliktig* ersättning för arbete, ränta eller utdelning är skyldig att göra skatteavdrag enligt bestämmelserna i detta kapitel vid varje tillfälle då utbetalning sker.

11 kap.

14 §

Sedan den slutliga skatten har bestämts skall skattemyndigheten göra en avstämning av skattekontot.

Innan avstämning görs skall skattemyndigheten

1. från den slutliga skatten göra avdrag för

- a) debiterad F-skatt och särskild A-skatt,
- b) avdragen A-skatt,
- c) A-skatt som skall betalas på grund av beslut enligt 12 kap. 1 § andra stycket,
- d) skatt som överförs från stat med vilken Sverige har ingått överenskommelse om uppbörd och överföring av skatt,
- e) skatt som betalats enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta eller enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. för den tid under beskattningsåret då den skattskyldige varit bosatt i Sverige eller stadigvarande vistats här,

f) skatt som betalats enligt lagen (1999:000) om särskild inkomstskatt för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige för tid under beskattningsåret då A-skatt skulle ha betalats.

2. till den slutliga skatten lägga

- a) skatt som betalats tillbaka enligt 18 kap. 3 § första stycket,
- b) skatt som överförs till en annan stat enligt 18 kap. 5 § första stycket, och
- c) skattetillägg och förseningsavgift enligt taxeringslagen (1990:324).

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2000.

3.4 Förslag till lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 4 § lagen (1981:691) om socialavgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

4 §⁶

Vid bestämmande av avgiftsunderlaget skall bortses från

1. ersättning till en och samme arbetstagare om den under året inte uppgått till 1 000 kronor,

3. ersättning till arbetstagare vid sjukdom eller ledighet för vård av barn eller med anledning av barns födelse, till den del ersättningen motsvarar sjukpenning, föräldrapenning eller rehabiliteringspenning som arbetsgivare får uppbära enligt 3 kap. 16 §, 4 kap. 18 § eller 22 kap. 12 § lagen (1962:381) om allmän försäkring,

4. ersättning för vilken skall betalas särskild inkomstskatt enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.,

5. ersättning som en arbetsgivare utgett till barn för arbete som utförts i hans förvärvsverksamhet i de fall avdrag för ersättningen inte får göras vid inkomsttaxeringen,

6. ersättning till den del denna motsvarar kostnader i arbetet som arbetstagare haft att täcka med ersättningen,

8. ersättning för arbete som har utförts utomlands, till den del denna inte räknas som lön enligt 2 kap. 3 § första stycket lagen (1998:674) om inkomstgrundad ålderspension eller enligt 2 kap. 16 § andra stycket samma lag inte är pensionsgrundande inkomst,

9. ersättning för skiljemannauppdrag i fall där parterna i skiljeförfarandet är av utländsk nationalitet,

10. ersättning som på 10. ersättning som på

⁶ Senaste lydelse 1998:679.

grund av bestämmelserna i 5 § lagen (1984:947) om beskattning av utländska forskare vid tillfälligt arbete i Sverige inte utgör skattepliktig intäkt,

grund av bestämmelserna i 5 och 6 §§ lagen (1999:000) om beskattning av utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige inte utgör skattepliktig intäkt,

11. ersättning som avses i 3 kap. 2 a § lagen om allmän försäkring,

12. intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370),

13. sådan ersättning som enligt 1 § första stycket 1–5 lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster utgör underlag för nämnda skatt,

14. ersättning till en och samme idrottsutövare från en sådan ideell förening som avses i 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottlig verksamhet, om ersättningen från föreningen under året inte uppgått till ett halvt prisbasbelopp enligt lagen om allmän försäkring,

15. före utgången av år 1992 utbetalade ersättningar från en vinstandelsstiftelse, som avses i 3 kap. 2 § andra stycket lagen om allmän försäkring, till den del de inte utgör ersättning för arbete för stiftelsens räkning,

16. sådan ersättning från en vinstandelsstiftelse eller en annan juridisk person med motsvarande ändamål från vilken enligt de fyra sista meningarna i 3 kap. 2 § andra stycket lagen om allmän försäkring skall bortses vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst,

17. ersättning för arbetsskada som inträffat före utgången av juni 1993 om ersättningen avser tid därefter och utgår på grund av ansvarighetsförsäkring vilken åtnjuts enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer,

18. ersättning för arbetsskada som inträffat före utgången av år 1992 om skadan anmälts till allmän försäkringskassa efter utgången av juni 1993 och ersättningen utgår på grund av sådan ansvarighetsförsäkring som anges i 17,

19. ersättning enligt 2 kap. 5 § lagen om inkomstgrundad ålderspension.

Bestämmelsen i första stycket 6 är tillämplig endast om kostnaderna kan beräknas uppgå till minst 10 procent av arbetstagarens ersättning från arbetsgivaren under utgiftsåret. Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får fastställa schablon för beräkning av arbetstagares kostnader i viss verksamhet. Schablonen skall avse bestämda yrkesgrupper och grundas på de genomsnittliga kostnaderna inom respektive grupp.

Bestämmelserna i första stycket 17 och 18 gäller endast ersättning som inte avser de första 180 dagarna efter skadetillfället och som för en och samme arbetstagare beräknas på lönedelar som inte överstiger sju och en halv gånger prisbasbeloppet enligt lagen om allmän försäkring.

I fråga om inkomst från fåmansföretag och fåmansägt handelsbolag skall föreskrifterna i punkt 13 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370) tillämpas vid bestämmande av avgiftsunderlaget.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2000.

3.5 Förslag till lag om ändring i sekretesslagen (1980:100)

Härigenom föreskrivs att 9 kap. 1 § sekretesslagen (1980:100) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

9 kap.
1 §⁷

Sekretess gäller i myndighets verksamhet, som avser bestämmande av skatt eller som avser taxering eller i övrigt fastställande av underlag för bestämmande av skatt, för uppgift om enskilda personliga eller ekonomiska förhållanden. Motsvarande sekretess gäller i myndighets verksamhet som avser förande av eller uttag ur register som avses i skatteregisterlagen (1980:343) för uppgift som har tillförts sådant register och hos kommun eller landsting för uppgift som lämnats dit i ett ärende om förhandsbesked i skatte- eller taxeringsfråga. Uppgift hos Tullverket får dock lämnas ut, om det står klart att uppgiften kan röjas utan att den enskilde lider skada eller men. För uppgift i mål hos domstol gäller sekretessen endast om det kan antas att den enskilde lider skada eller men om uppgiften röjs. Detsamma gäller uppgift som med anledning av överklagande hos domstol registreras hos annan myndighet enligt 15 kap. 2 § första stycket 3 eller 4. Har uppgift i mål hos domstol erhållits från annan myndighet och är den sekretessbelagd där, gäller dock denna sekretess hos domstolen, om uppgiften saknar betydelse i målet.

Med skatt avses i detta kapitel skatt på inkomst och, med undantag för arvsskatt och gåvoskatt, annan direkt skatt samt omsättningskatt, tull och annan indirekt skatt. Med skatt jämställs arbetsgivaravgift, prisregleringsavgift och liknande avgift samt skattetillägg och förseningsavgift. Med verksamhet som avser be-

⁷ Senaste lydelse 1997:522.

stämmande av skatt jämställs verksamhet som avser bestämmande av pensionsgrundande inkomst.

Sekretessen gäller inte beslut, varigenom skatt eller pensionsgrundande inkomst bestäms eller underlag för bestämmande av skatt fastställs, såvida inte beslutet meddelas i ärende om

1. förhandsbesked i taxerings- eller skattefråga,
2. medgivande att skattepliktig intäkt enligt reglerna om statlig inkomstskatt inte skall anses uppkomma vid avyttring av aktier i fåmansföretag,
3. beskattning av utländska forskare vid tillfälligt arbete i Sverige när beslutet har fattats av Forskarskattenämnden.
3. beskattning av utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige när beslutet har fattats av Forskarskattenämnden.

Utan hinder av sekretessen får uppgift lämnas till enskild enligt vad som föreskrivs i lag om förfarande vid beskattning eller om skatteregister. Vidare får utan hinder av sekretessen uppgift i en revisionspromemoria lämnas till förvaltare i den reviderades konkurs.

I fråga om uppgift i allmän handling gäller sekretessen i högst tjugo år.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2000.

4 Bakgrund

De svenska bolagsskattereglerna är i ett internationellt perspektiv i dag konkurrenskraftiga. Den låga svenska skattesatsen och ett väl utvecklat skatteavtalsnät gör Sverige till ett intressant investeringsland. En annan betydelsefull omständighet är att investeringar från Sverige till utlandet kan räntekostnader fullt ut dras av i Sverige till den del som dessa investeringar är lånefinansierade. Trots detta kan utländska vinstmedel i form av utdelning i normalfallet tas emot skattefritt av moderbolag i Sverige.

Vid en företagsetablering i Sverige måste i regel ett mindre antal utländska chefs- och andra nyckelpersoner, som skall ansvara för igångsättandet och själva driften av det svenska företaget, följa med. Även om företagsbeskattningen är förmånlig i Sverige är det totala skatteuttaget relativt högt i en internationell jämförelse. Detta förklaras av att Sverige sedan länge valt att utbildning, vård och omsorg skall vara generella rättigheter som samhället står för och således inte vara beroende av den enskildes betalningsförmåga. Även socialförsäkringssystemet är i huvudsak en offentlig angelägenhet.

I enskilda fall, där utländska medborgares inkomster kommer att beskattas i Sverige, kan det dock finnas skäl att medge undantag. Det gäller sådana fall där den enskilde inte får del av det svenska välfärdssystemet, t.ex. i de fall där familjen bor kvar i hemlandet och utbildning, vård och omsorg etc. måste betalas genom avgifter. En sådan person vistas normalt sett i Sverige endast under en begränsad tid under sitt yrkesverksamma liv och kommer därför inte i någon större utsträckning att utnyttja svenska sociala förmåner.

De förmåner som motiverar nivån på det svenska skatte- och avgiftsuttaget kommer alltså i många fall inte de utländska nyckelpersonerna till godo under deras tillfälliga vistelse i Sverige. Som exempel kan nämnas att den begränsade rätt till ålderspension, som nyckelpersoner förvärvar under vistelsen i Sverige oftast ter sig ointressant för dem. De omfattas redan av pensionsystemet i sitt hemland. Alternativt har de löst pensionsfrågan genom att teckna privata pensionsförsäkringar. Vidare utnyttjar medföljande barn i många fall inte de allmänna svenska skolresurserna, utan barnen får undervisning i annan ordning och på arbetsgivarens bekostnad under den tillfälliga vistelsen i Sverige. Likaså utnyttjas den socialförsäkringsanknutna svenska sjukvården endast i begränsad omfattning. Arbetsgivaren har vanligtvis genom att teckna olika försäkringar åtagit sig att fullt ut stå för eventuella sjukvårdskostnader under vistelsen i Sverige.

De utländska nyckelpersonerna utnyttjar således i många fall endast i ringa omfattning svenska sociala förmåner. Samtidigt blir den ersättning som nyckelpersonerna erhåller från arbetsgivaren för att täcka motsvarande merkostnader (pension, sjukvård och skolgång) under vistelsen här en skattepliktig förmån enligt gällande regler och läggs till deras övriga inkomster vid beskattningen i Sverige. Det kan därför finnas skäl att undersöka möjligheterna att förbättra villkoren i samband med anställning av utländska experter m.fl. i svenska företag. I denna promemoria föreslås två alternativ för att minska kostnaderna vid anställning av utländska företagsledare, experter, forskare och andra nyckelpersoner som vistas endast tillfälligt i Sverige.

5 Beskattningen av fysiska personer

5.1 Gällande skatte- och socialförsäkringsregler

5.1.1 Obegränsat skattskyldig fysisk person

Fysisk person som är bosatt i Sverige är obegränsat skattskyldig här. Det innebär att skattskyldighet föreligger till kommunal och statlig inkomstskatt för all inkomst som förvärvats såväl inom som utom Sverige och till statlig förmögenhetsskatt för all förmögenhet oavsett om förmögenheten finns i Sverige eller utomlands. Som bosatt i Sverige räknas den som har sitt egentliga bo och hemvist här. Vidare likställs den som vistas stadigvarande i Sverige med här bosatt person. En sammanhängande vistelse om sex månader anses i praxis som stadigvarande. En person som inte vistas här stadigvarande men som tidigare har haft sitt egentliga bo och hemvist i Sverige anses bosatt här om han har väsentlig anknytning hit.

Vidare föreligger skattskyldighet till fastighetsskatt för fastighet belägen såväl i Sverige som i utlandet samt för annan privatbostad i utlandet. Fastighetsskatt tas ut med 1,5 % av taxeringsvärdet på privatbostäder belägna i Sverige och med 1,5 % av 75 % av marknadsvärdet för fastighet och annan privatbostad utomlands.

Skattepliktig förmögenhet utgörs av värdet av den skattskyldiges tillgångar i Sverige och utomlands efter avdrag för skulder. Skattesatsen är 1,5 % på den del av den skattepliktiga förmögenheten som överstiger 900 000 kr (=beskattningsbar förmögenhet).

Den som inte är svensk medborgare och vistas här tillfälligt under en tidsperiod som inte överstiger tre år, behandlas dock som begränsat skattskyldig vid tillämpning av lagen (1997:323) om statlig förmögenhetsskatt, SFL.

För utländska forskare gäller enligt lagen (1984:947) om beskattning av utländska forskare vid tillfälligt arbete i Sverige vissa skattelättnader vid tillfälligt arbete i Sverige under en tidsperiod inte överstigande två år eller, om det finns särskilda skäl, högst fyra år under en tioårsperiod. Skattelättnaden medges endast om forskaren omedelbart före anställningen har varit bosatt och verksam utomlands eller vistats här en så kort tid för uppdrag inom sitt verksamhetsområde att han inte ansetts bosatt här. Uppdraget skall avse kvalificerat forsknings- eller utvecklingsarbete med sådan inriktning eller på sådan kompetensnivå att betydande svårigheter föreligger för en rekrytering i Sverige. Skattelättnaden innebär skattefrihet för vissa i lagen särskilt angivna kostnadsersättningar. Beslut om skattelättnader meddelas av Forskarskattenämnden efter ansökan.

Före 1990–91 års skattereform gällde dessutom att forskaren som skattepliktig intäkt skulle ta upp endast 70 % av den lön han erhöll vid den tillfälliga anställningen eller det tillfälliga uppdraget i Sverige.

5.1.2 Begränsat skattskyldig fysisk person

Fysisk person som inte är bosatt i Sverige är begränsat skattskyldig, dvs. endast skattskyldig för vissa inkomster som härrör från Sverige. En utomlands bosatt person beskattas t.ex. för lön upp-buren för arbete i Sverige. Skatten är en definitiv statlig skatt och skattesatsen är 25 % av bruttolönen. Räkna som betalas från Sverige till person bosatt i utlandet är skattefri – utom i fråga om sådant belopp som vid positiv räntefördelning skall tas upp som intäkt vid beräkning av inkomst av kapital – medan kupongskatt på 30 % tas ut på utdelning från svenska bolag till sådan person. I fråga om personer med hemvist i något land med vilket Sverige har ingått

dubbelbeskattningsavtal är dock skatten på utdelning i normalfallet reducerad till 15 %. Vidare föreligger skattskyldighet för fastighet belägen i Sverige. Den som är bosatt i utlandet är även skattskyldig för reavinst vid försäljning av sådan fastighet. För reavinst på aktier i svenska bolag föreligger skattskyldighet för överlåtare bosatt utomlands under förutsättning att han vid något tillfälle under tio kalenderår före avyttringsåret haft sitt egentliga bo och hemvist här eller stadigvarande vistats här.

I utlandet bosatt person är skattskyldig till förmögenhetsskatt för privatbostadsfastighet och privatbostad samt för privatbostadsfastighet på lantbruksenhet som på ägarens begäran räknas som näringsfastighet.

5.1.3 Socialförsäkringsregler

Socialförsäkringsrättens bosättningsbegrepp är annorlunda än skatterättens. En person anses bosatt i Sverige om han har sitt egentliga hemvist här. Den närmare bedömningen i ett sådant fall sker enligt folkbokföringens regler om dygnsvila. Den som kommer till Sverige i avsikt att vistas här stadigvarande anses också bosatt i Sverige. Detsamma gäller den som kommer till Sverige i avsikt att vistas här en begränsad tid om anledningen till vistelsen är förvärvsarbete eller studier och vistelsen är avsedd att vara mer än ett år. Även medföljande make eller sambo och barn under arton år anses bosatta här om de skall vistas här mer än ett år.

Omvänt gäller att den som lämnar Sverige anses bosatt här endast om utlandsvistelsen är avsedd att vara längst ett år.

Försäkrade enligt 1 kap. 3 § lagen (1962:381) om allmän försäkring, AFL, är svenska medborgare oavsett om de är bosatta här eller inte. Utländska medborgare bosatta i Sverige är också försäkrade. För rätt till samtliga förmåner krävs dock inskrivning hos allmän försäkringskassa. Den som är bosatt i Sverige skall vara inskriven fr. o. m. den månad han fyller 16 år.

Såvitt gäller försäkringen för tilläggspension är den för vilken pensionspoäng beräknas enligt bestämmelserna i lagen (1998:674)

om inkomstgrundad ålderspension m.m., LIP, försäkrad även om personen i fråga inte är bosatt i Sverige eller svensk medborgare.

Den som är bosatt i Sverige enligt AFL och LIP och inskriven hos allmän försäkringskassa omfattas av försäkringarnas alla olika delar. Vissa förmåner är beroende av inkomst av förvärvsarbete. Den allmänna försäkringen består av sjukförsäkring, och fr. o. m. 1 januari 1999 inkomstgrundad ålderspension i form av inkomstpension, tilläggs pension och premiepension.

Inkomstpension och premiepension beräknas utifrån de pensionsrätter som fastställs för respektive pension för den försäkrade, medan tilläggs pensionen skall beräknas utifrån de pensionspoäng som intjänats. Pensionsrätt och pensionspoäng skall fastställas årligen och grundas på de inkomster och andra belopp som är pensionsgrundande enligt LIP. Inkomstpensionens storlek är också beroende av den allmänna inkomstutvecklingen och storleken av premiepensionen är beroende av värdeutvecklingen på de medel som fonderats. Tilläggs pensionens storlek är vidare genom följsamhetsindexering beroende av den allmänna inkomstutvecklingen.

Pensionsgrundande inkomst, dvs. inkomst som härrör från förvärvsarbete eller socialförsäkringsersättningar m.m. och pensionsgrundande belopp skall fastställas för den försäkrade tidigast fr. o. m. det år då den försäkrade fyller 16 år. Någon övre åldersgräns för fastställande av pensionsgrundande inkomst finns inte. Pensionsgrundande inkomst skall fastställas endast under förutsättning att den försäkrades inkomster av anställning och annat förvärvsarbete före avdrag för allmän pensionsavgift överstiger 24% av prisbasbeloppet enligt AFL, dvs. det basbelopp som är relaterat till prisutvecklingen. Någon motsvarande begränsning finns inte för pensionsgrundande belopp dvs. sådant belopp som i princip ersätter bortfall av förvärvsinkomst.

Pensionsgrundande inkomst respektive pensionsgrundande belopp skall fastställas till den del dessa under året sammanlagt inte överstiger en viss nivå, det s.k. intjänandetaket. Intjänandetaket skall motsvara 7,5 inkomstbasbelopp, dvs. det basbelopp som årligen skall räknas om med hänsyn till den relativa förändringen i

inkomstindex. Hänsyn tas således till den allmänna inkomstutvecklingen sådan denna bestäms av inkomstindex.

Försäkrad som är inskriven hos allmän försäkringskassa har rätt till sjukpenning om hans sjukpenninggrundande inkomst uppgår till minst 24 % av det för året gällande prisbasbeloppet. Sjukpenninggrundande inkomst är den årliga inkomst i pengar eller andra skattepliktiga förmåner som en försäkrad kan antas komma att få som inkomst av anställning eller annat förvärvsarbete. Vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst bortses från inkomst som överstiger 7,5 prisbasbelopp.

Socialavgifter och allmän löneavgift betalas av arbetsgivaren med 33,06 % (inkomståret 1999) på summan av vad arbetsgivaren under året utgett som lön i pengar eller annan ersättning för utfört arbete.

Vidare skall den som uppbär inkomst av anställning och annat förvärvsarbete betala allmän pensionsavgift med 6,95 % (inkomståret 1999) såvida inkomsten inte understiger 24 % av det för året gällande prisbasbeloppet. Avgiften beräknas på summan av inkomsterna. Dock bortses från inkomster som överstiger 8,06 förhöjda prisbasbelopp. Den allmänna pensionsavgiften är avdragsgill vid inkomstbeskattningen.

5.2 Överväganden och förslag

5.2.1 Inledning

Behovet av en lagstiftning som särskilt beaktar de problem som uppkommer vid tillfälliga anställningar av utländsk personal har accentuerats genom att våra grannländer har infört sådan lagstiftning. Det kan innebära att dessa länder ter sig mera attraktiva när internationella företag väljer land för nyetableringar. Krav har därför rests från svenskt näringsliv på särskilda skatteregler för sådana internationellt efterfrågade nyckelpersoner för att minska företagens lönekostnader. En sådan lättnad kan också motiveras av att de förmåner som är skälet till det relativt höga uttaget av skatter och avgifter i Sverige ofta inte kommer dessa nyckelpersoner till-

godo, t.ex. i de fall då familjen bor kvar i det tidigare bosättningslandet. En sådan särskild ordning för nyckelpersoner skulle skapa incitament för företag att förlägga eller behålla bl.a. koncernledande funktioner som kräver utländsk personal i Sverige. Minska de lönekostnader skulle göra det möjligt för de svenska företagen att erbjuda en marknadsanpassad lön och därmed kunna konkurrera om dessa kvalificerade personer med krav på en hög lön efter skatt. Syftet med sådana särregler skulle vara att stärka Sveriges internationella konkurrensförmåga genom att främja forskning och produktutveckling av internationellt snitt i svenska företag och forskningsinstitutioner och bidra till att ny kunskap och teknologi kommer svensk ekonomi till del.

5.2.2 Skattereglernas utformning

Promemorians förslag: Enligt alternativ 1 tas 75 % av lönen upp som skattepliktig intäkt. I övrigt sker beskattning av löneinkomsten helt enligt bestämmelserna i KL och SIL. Enligt alternativ 2 beskattas bruttolönen med 25 % statlig skatt som är en definitiv skatt (särskild inkomstskatt). Enligt båda alternativen undantas dock vissa kostnadsersättningar från skatteplikt. Övriga inkomster behandlas enligt de regler som gäller för här bosatta personer.

Det är framför allt tre olika metoder som använts i de länder som har infört särskilda lättnader vid beskattningen av utländska experter o.d. Man har antingen medgett ett avdrag från lönen före skatt, ibland rubricerat som ett skattefritt bidrag, eller tillämpat en lägre skattesats än för övriga i resp. land bosatta personer eller endast undantagit vissa kostnadsersättningar från skatteplikt. När fråga är om att tillämpa en lägre skattesats tas denna ut på bruttolönen. Ett fjärde alternativ kunde vara att dels medge ett avdrag från lönen och dessutom undanta vissa kostnadsersättningar från skatteplikt. En sådan ordning gällde före 1990–91 års skattereform

enligt lagen (1984:947) om beskattning av utländska forskare vid tillfälligt arbete i Sverige.

Lönesättningen för de flesta inom den personkrets som företag och forskningsinstitutioner efterfrågar i detta sammanhang sker normalt utifrån ett nettobetraktelsesätt, dvs. lönen bestäms efter vad den anställde har kvar efter skatt. En lägre beskattning av en marknadsanpassad lön innebär naturligtvis en reduktion av lönekostnaden både i fråga om skattekostnaden och – om samma underlag används vid beräkningen av socialavgifterna – avgiftskostnaden.

En kombination av en beskattning av ett reducerat lönebelopp och vissa skattefria ersättningar tar hänsyn såväl till arbetsgivarens lönekostnad för arbetstagaren som arbetstagarens extra utgifter för tjänstgöring i ett annat land än det tidigare bosättningslandet och bidrar till att denne tillförsäkras en ekonomisk standard jämförbar med den i det tidigare bosättningslandet. Ett sådant system framstår som ändamålsenligt om man vill uppnå det inledningsvis angivna syftet. Förslaget enligt alternativ 1 bygger således på en kombination av att en del av lönen görs skattefri och att vissa ersättningar undantas från beskattning. Den skattefria lönedelen kan lämpligen bestämmas till en fjärdedel av det totala lönebeloppet. Vidare föreslås att socialavgifter inte tas ut på de skattefria beloppen. Den föreslagna reduktionen av lönebeloppet är lägre än exempelvis den som Nederländerna har valt, men i gengäld undantas flera kostnadsersättningar från skatteplikt i det här framlagda förslaget. I Danmark och Finland sker bruttobeskattnings, några skattefria ersättningar medges således inte. Storleken av de här föreslagna lättnaderna torde därför vid en jämförelse ligga i nivå med vad som erbjuds i flera av länderna inom den Europeiska Unionen.

Enligt alternativ 2 föreslås en bruttobeskattnings av löneinkomsten med 25 %, på samma sätt som enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, SINK, dvs. samma system som i Danmark och Finland, se avsnitt 6. Eftersom de aktuella personerna visserligen förutsätts vistas här tillfälligt men dock minst sex månader anses de bosatta i Sverige enligt intern rätt. De bör därför inte beskattas enligt bestämmelserna i SINK-lagen som avser utomlands bosatta personer, dvs. sådana personer

som beskattas enligt reglerna för begränsat skattskyldiga i Sverige. Därför föreslås att bestämmelserna om beskattningen av löneinkomster som betalas till här aktuella personer enligt detta alternativ tas in i en särskild lag. I den regleras också vilka personer som efter ansökan till Forskarskattenämnden kan komma i fråga för tillämpning av de här föreslagna bestämmelserna.

Sådan löneinkomst som beskattas enligt alternativ 2 skall inte deklarerars eftersom det är fråga om en definitiv skatt. För övriga inkomster tillämpas de regler som gäller för här bosatta personer såväl när det gäller skattskyldigheten, 53 § 1 mom. a kommunal-skattelagen (1928:370), KL, och 6 § 1 mom. a lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL, som deklarationsskyldigheten, 2 kap. 4 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, LSK. Alternativ 2 överensstämmer i princip med det danska systemet men är förmånligare än det finska om man ser till skattesatsen, se avsnitt 6.

Med hänsyn till att de här aktuella personerna behandlas som här bosatta föreligger rätt till bl.a. ränteavdrag enligt 3 § 2 mom. SIL, allmänna avdrag enligt 46 § KL, och grundavdrag enligt 48 § 2 mom. KL såväl enligt alternativ 1 som alternativ 2. Allmänna avdrag och grundavdrag medges från förvärvsinkomster och förutsätter ett taxeringsförfarande. Detta innebär att den som får sin lön beskattad enligt alternativ 2 måste ha andra förvärvsinkomster för att vara berättigad till sådana avdrag. Uppkommer underskott i inkomstslaget kapital medges skattereduktion enligt 3 § 14 mom. SIL. Sådan skattereduktion medges enligt gällande lagstiftning, 11 kap. 11 § skattebetalningslagen (1997:483), SBL, endast i fråga om kommunal inkomstskatt, statlig inkomstskatt och statlig fastighetsskatt. Någon ändring av SBL i detta avseende föreslås inte vilket innebär att skattereduktion för underskott i kapital inte kan komma i fråga vid beskattning enligt alternativ 2. Skattereduktionen förutsätter ett taxeringsförfarande eller ett särskilt återbetalningsförfarande.

Det är inte ovanligt att det i löneavtalet ingår en s.k. rörlighetspremie som ger arbetstagaren det nödvändiga incitamentet till att arbeta utanför det egna landets gränser. Premiens storlek är avhängig av en lång rad faktorer, t.ex. makas/makes möjlighet till

förvärvsarbete i det nya bosättningslandet, kostnader förbundna med flyttning samt eventuella merkostnader som är knutna till vistelsen i utlandet för arbetstagaren och dennes familj. Också arbetstagarens utgifter till följd av att han eventuellt föredrar privata tjänster framför offentligt subventionerade eller helt avgiftsfria tjänster – t.ex. privatsjukvård och undervisning för medföljande barn i privatskolor - kan räknas till dessa kostnader. Genom att beakta dessa kostnader ges kompensation för den ”välfärdsförlust” i vid mening som är förbunden med att avstå från hemlandets förmåner.

Rörlighetspremien varierar med skillnaderna mellan det land den anställde kommer ifrån och det land där den nya anställningen påbörjas på sådant sätt att t.ex. ett företag som anställer två personer i motsvarande befattningar från olika länder med samma kvalifikationer skall kunna ge dem olika lön.

Rörlighetspremien kan i stället för att vara inbakad i lönen ges som en skattefri ersättning. Ett sådant system ger arbetsgivaren en ökad flexibilitet vid lönesättningen genom att ersättningen kan anpassas till den faktiska kostnaden. Eftersom kostnaderna torde variera från arbetstagare till arbetstagare blir det enklare att ersätta den faktiska kostnaden än att beräkna lönen för var och en så att full kostnadstäckning erhålls efter skatt.

Enligt båda alternativen föreslås därför att vissa kostnadsersättningar undantas från beskattning. Sådana kostnadsersättningar som betalas av arbetsgivaren och som kan undantas från beskattning bör vara relaterade till den tillfälliga vistelsen i Sverige och i princip vara ersättningar för kostnader som föranletts av att den anställde flyttat hit. Förslaget omfattar skattefrihet för dels kostnader för flyttning till och från Sverige, dels kostnader för barns skolgång ifråga om grundskola och gymnasieskola. Betalar arbetsgivaren kostnader för hemresor föreslås att ersättning för två sådana resor per år till tidigare bosättningsland för såväl arbetstagaren som dennes maka/make och hemmavarande barn under 18 år undantas från beskattning. Med bosättningsland avses såväl det land som arbetstagaren lämnade före anställningen i Sverige som annat land där han tidigare varit bosatt.

För sådana kostnader som är avsedda att täckas av skattefria ersättningar medges inte avdrag enligt det föreslagna alternativ 1. Avdrag medges inte heller för underskott som uppkommer om ersättningen inte förslår till att täcka hela kostnaden. Denna fråga blir inte aktuell enligt alternativ 2 eftersom avdrag inte i något fall medges i detta alternativ.

5.2.3 Personkretsen

Promemorians förslag: Skattelättnaderna föreslås gälla för utländska experter, forskare, företagsledare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige. Endast en person som inte är svensk medborgare kan komma i fråga för dessa skattelättnader.

De personer som föreslås omfattas av systemet är personer inom tekniskt avancerad och kunskapsintensiv verksamhet, dvs. specialister och experter inom olika områden där Sverige har ett starkt intresse av att kunna konkurrera om internationellt rörlig arbetskraft. Det kan också gälla forskare som kan bidra till ett ökat kunskapsinflöde. Även personer i ledande ställning som t.ex. kan ha ett inflytande över var verksamheten skall förläggas vid nyetablering bör kunna komma i fråga. Det torde alltså röra sig om tre olika kategorier av personal.

Den första kategorin i förslaget avser specialister och experter med sådan kompetens som inte är tillgänglig i Sverige eller som det är svårt att finna inom landet. Det kan vara fråga om experter som arbetar med avancerad produktutveckling och tillämpning av ny teknologi, t.ex. industritekniker. Den andra kategorin utgörs av forskare och där bör samma kompetensnivå gälla som för experter. Medan experterna närmast torde vara verksamma inom industrin torde forskarna finnas inom såväl industrin som forskningsinstitutionerna. Den tredje kategorin avser personer i företagsledande funktioner eller andra nyckelpositioner. Här avses företagsledare, t.ex. dotterbolagsdirektörer eller andra personer med ansvar för

företagets allmänna ledning och förvaltning. När det gäller personer med nyckelpositioner eller experter kan det t.ex. vara fråga om specialister inom områdena rationalisering, administration, logistik, marknadsföring samt informations- och kommunikationsteknologi. En längre gående precisering av de personer som kan komma i fråga för skattelättnaderna är inte möjlig att göra. Såvitt avser forskarna finns redan en praxis utvecklad av Forskarskattenämnden vid tillämpningen av gällande lag om beskattning av utländska forskare vid tillfälligt arbete i Sverige. Forskarskattenämnden torde vara väl skickad att utveckla en praxis även i övriga fall, se avsnitt 5.2.5.

En ytterligare förutsättning bör vara att personen i fråga inte är svensk medborgare eller har varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige någon gång under de fem kalenderår som närmast föregått det år då det tillfälliga arbetet påbörjades. Denna senare bestämmelse innebär att det är helt klarlagt hur lång period som måste förflyta innan en och samma person kan påräkna tillämpning av lagen för ytterligare uppdrag. Inget hindrar emellertid att arbetstagaren kan byta anställning under femårsperioden under förutsättning att de angivna villkoren är uppfyllda för de olika anställningarna. I sådant fall måste en ny prövning ske för den nya anställningen. Tillämpning av de föreslagna bestämmelserna kan dock även i ett sådant fall endast komma i fråga inom de tre första åren av vistelsen, se närmast följande avsnitt.

5.2.4 Tidsperioden m.m.

Promemorians förslag: De särskilda beskattningsreglerna för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner enligt såväl alternativ 1 som alternativ 2 föreslås gälla under de första tre åren av en tillfällig vistelse i Sverige som inte är avsedd att vara mer än högst fem år. Arbetsgivare föreslås vara en svensk privat eller offentlig arbetsgivare eller ett utländskt företag med fast driftställe i Sverige.

Bestämmelserna i båda alternativen föreslås bli tillämpliga på en person som är obegränsat skattskyldig i Sverige. Detta innebär enligt alternativ 1 att samtliga skatteregler som gäller för här bosatta personer blir tillämpliga. Detsamma gäller för alternativ 2 utom i fråga om löneinkomsten. Enligt alternativ 1 är det endast viss del av tjänsteinkomsten som undantas från beskattning och enligt alternativ 2 sker en bruttobeskattning av löneinkomsten med 25 %. Enligt båda alternativen blir vissa kostnadsersättningar skattebefriade. Den som stannar en kortare period blir normalt inte att anse som bosatt i Sverige och i det fallet kan SINK-lagen bli tillämplig.

De föreslagna bestämmelserna om beskattning av löneinkomst föreslås gälla under de tre första åren av en femårsperiod beräknad med utgångspunkt i tidpunkten för ankomsten till Sverige. Avsikten måste från början vara att vistelsen inte skall överstiga fem år. En treårsperiod torde ofta vara tillräcklig för ett tillfälligt arbete av det slag som här diskuteras. I många fall upprättas anställningskontrakt hos internationella företag på två–tre år med en möjlighet till förlängning i ytterligare ett år. Tillåts vistelsen att omfatta fem år utan att rätten till tillämpning av de föreslagna bestämmelserna om en begränsad beskattning av löneinkomst under de första tre åren går förlorad torde syftet med de föreslagna reglerna vara uppnått.

Vidare krävs för att bestämmelserna skall vara tillämpliga att arbetsgivaren är hemmahörande i Sverige eller är ett utländskt företag med fast driftställe i Sverige. Det kan således vara fråga om

svenskt privat företag eller en svensk offentlig arbetsgivare t.ex. en myndighet eller institution. När det gäller utländsk arbetsgivare krävs det att företaget är etablerat på sådant sätt att företaget är skattskyldigt för verksamheten i Sverige.

5.2.5 Tillämpning av bestämmelserna för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner

Promemorians förslag: Ansökan om tillämpning av bestämmelserna för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner skall lämnas inom tre månader efter det att arbetet påbörjats till en nämnd – Forskarskattenämnden – som prövar om de föreskrivna förutsättningarna föreligger.

När det gäller skattelättnader för forskare enligt gällande lagstiftning prövas ansökningar av Forskarskattenämnden. Samma skäl som anfördes för skapandet av Forskarskattenämnden för ärenden som prövas enligt den nu gällande lagen om skattelättnader för utländska forskare är giltiga även för att inrätta en särskild nämnd för prövning av om villkoren för tillämpning av bestämmelserna för utländska företagsledare, experter, forskare och andra nyckelpersoner är uppfyllda. Denna nämnd bör även fortsättningsvis benämnas Forskarskattenämnden, ett namn som inte helt täcker de personalkategorier som föreslås omfattas av bestämmelserna men som numera är inarbetat och därför bör behållas.

Eftersom bestämmelserna i de båda alternativen föreslås få en vidare tillämpning än den tidigare lagen om skattelättnader för forskare föreslås att den nya Forskarskattenämnden får ytterligare två ledamöter och en ersättare jämfört med den nuvarande nämnden, eftersom det krävs sakkunskap på ett bredare fält. Med hänsyn till de nya personalkategorier som omfattas av den föreslagna lagen krävs sakkunskap t.ex. om företagsledning och produktutveckling. Därför föreslås att Svenska Arbetsgivareföreningen och

Sveriges Industriförbund gemensamt skall lämna förslag till en ledamot och en ersättare samt att Närings- och teknikutvecklingsverket skall lämna förslag till en ledamot och en ersättare. I övrigt föreslås att forskningsråden på samma sätt som för närvarande föreslår ledamöter och ersättare. Regeringen föreslås utse ledamöter och ersättare för en tidsperiod av högst fyra år.

Forskarskattenämnden bör liksom idag vara knuten till Riksskatteverket som kan tillhandahålla erforderlig administrativ service. Idag finns inte någon särskilt anställd för att handha ärendena hos Forskarskattenämnden utan detta sköts av personal på Skatterättsnämndens kansli.

5.2.6 Kontrolluppgifter

Promemorians förslag: Kontrolluppgiften skall även innefatta skattefria belopp. Enligt alternativ 2 skall en kontrolluppgift motsvarande den som gäller för inkomst som beskattas enligt SINK-lagen lämnas för löneinkomst.

För att tvekan inte skall uppkomma om den i deklarationen redovisade intäkten är brutto- eller nettobeloppet skall arbetsgivaren, vid tillämpning av alternativ 1, redovisa hela lönen i kontrolluppgiften. Dessutom skall skattefri ersättning redovisas i kontrolluppgiften eftersom de kostnader som ersättningen är avsedd att täcka inte är avdragsgilla.

I fråga om det föreslagna alternativ 2 skall löneinkomst och skattefria kostnadsersättningar redovisas på motsvarande kontrolluppgift som gäller för löneinkomst som beskattas enligt SINK-lagen. För övriga inkomster skall kontrolluppgifter lämnas enligt de bestämmelser som gäller för här bosatta personer.

5.2.7 Socialavgifter

Promemorians förslag: De skattefria ersättningarna och den skattefria delen av inkomsten skall inte ingå i underlaget för socialavgifter eller allmän pensionsavgift.

Uttaget av socialavgifter är en betydelsefull fråga för arbetsgivaren med hänsyn till storleken av dessa avgifter – 33,06 % för inkomståret 1999. Om avgiftsuttag skall göras i Sverige eller ej kan påverkas av den omständigheten att personen i fråga kommer från en medlemsstat inom EU eller en stat med vilken Sverige har ingått en konvention om social trygghet och har en utländsk arbetsgivare. Förmåner enligt rådets förordning (EEG) nr 1408/71 om tillämpning av systemen för social trygghet omfattar medborgare i EU:s medlemsstater samt Island, Liechtenstein och Norge. Förordningen avser emellertid endast att samordna, inte harmonisera ländernas socialförsäkringssystem. Varje land bestämmer liksom tidigare vilka typer av socialförsäkringar som skall finnas, hur dessa skall finansieras, nivån på sociala förmåner etc. De förmåner som personer som omfattas av nämnda förordning och socialkonventionerna är tillförsäkrade skall de dock erhålla trots att avgiften kan ha tagits ut på ett lägre underlag än det som förmånen skall beräknas på. Denna situation – att avgiftsunderlaget skulle vara lägre än det belopp som förmånen skall beräknas på med hänsyn till nämnda förordning och nämnda socialkonventioner – torde med hänsyn till lönenivån för de flesta här aktuella personerna endast kunna inträffa det år då personen i fråga påbörjar eller avslutar sitt tillfälliga arbete. I denna promemoria beaktas inte särskilt de regler som gäller enligt rådets förordning och de konventioner om social trygghet som Sverige har ingått.

Den pensionsgrundande inkomsten beräknas enligt 2 kap. 4 § LIP på grundval av den försäkrades inkomst av anställning och andra förvärvsinkomster under året. Därvid bortses från inkomster som överstiger sju och en halv gånger inkomstbasbeloppet (för åren 1999 och 2000 dock det förhöjda prisbasbeloppet). Pensionsgrundande inkomst beräknas enligt 2 kap. 2 § LIP endast om in-

komsten överstiger 24 % av det för intjänandeåret gällande prisbasbeloppet enligt AFL (8 736 kr år 1999– prisbasbeloppet för år 1999 är 36 400 kr) efter avdrag för allmän pensionsavgift. Förmånstaket motsvaras år 1999 av ett belopp om 279 000 kr. Detta motsvarar en månadsinkomst på 23 250 kr för den som har inkomst hela året. Genom att den taxerade inkomsten reduceras om man väljer alternativ 1 kommer inte hela inkomsten att ligga till grund för förmånsberäkningen. Med hänsyn till lönenivån för dessa personer torde detta endast kunna inverka på den pensionsgrundande inkomsten det år arbetet påbörjas resp. avslutas dvs. i de fall då inkomsten avser endast en del av året.

Sjukpenninggrundande inkomst är enligt 3 kap. 2 § AFL den årliga inkomst i pengar som en försäkrad kan komma att tills vidare få för eget arbete. Det betyder att i detta fall betalas ersättning med utgångspunkt i bruttolönen. Vid beräkning av den sjukpenninggrundande inkomsten bortses även här från inkomster som överstiger sju och en halv gånger prisbasbeloppet (273 000 kr). Högsta ersättningsbelopp betalas således vid en månadsinkomst på 22 750 kr för den som har inkomst hela året. Detta torde innebära att de personer som här avses i princip alltid är berättigade till det högsta ersättningsbeloppet. Eftersom sjukpenningen träder i stället för förlorad arbetsinkomst föreslås att den behandlas på samma sätt som inkomsten på grund av det tillfälliga arbetet. Detsamma föreslås gälla för vissa andra ersättningar som ersätter bortfall av lön.

Avgifterna betalas på bruttolönen inklusive skattepliktiga förmåner. Enligt nu gällande lag om beskattning av utländska forskare vid tillfälligt arbete i Sverige undantas de skattefria ersättningarna från underlaget genom en särskild bestämmelse i lagen (1981:691) om socialavgifter, SAL. Den del av lönen som var skattefri fram till skattereforens ikraftträdande var också undantagen enligt samma bestämmelse. Samma ordning bör gälla för den nu föreslagna skattefria delen av lönen enligt alternativ 1 och de skattefria kostnadsersättningarna enligt båda alternativen.

5.2.8 Sekretess

Promemorians förslag: Den sekretess som gäller för skatteärenden i första instans föreslås även gälla för ärenden som prövas av Forskarskattenämnden.

Enligt nu gällande bestämmelser om beskattning av utländska forskare skall den sekretessnivå som gäller på skatteområdet i övrigt i första instans också gälla i ärenden hos Forskarskattenämnden. De skäl som motiverar en sådan ordning är giltiga även vid prövningen av tillämpligheten av den här föreslagna lagen om beskattning av utländska företagsledare, experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige.

5.2.9 Övergångsbestämmelser

Promemorians förslag: De forskare som vid bestämmelsernas ikraftträdande har ett beslut från Forskarskattenämnden enligt nuvarande lagstiftning föreslås få välja att behålla de redan beviljade förmånerna eller att ansöka om tillämpning av de nya bestämmelserna.

Den som redan vistas i Sverige vid den tidpunkt då de nya bestämmelserna blir tillämpliga föreslås få möjlighet att ansöka om tillämpning av bestämmelserna under de första sex månaderna efter ikraftträdandet. Tillämpning av de nya bestämmelserna kan medges endast för tid efter ikraftträdandet.

Ett särskilt problem är hur de personer skall behandlas som redan finns i Sverige vid de nya bestämmelsernas ikraftträdande och på vilka dessa bestämmelser skulle ha kunnat tillämpas. Förslaget innebär att ansökan kan göras för sådan person fram till och med utgången av juni månad det år då bestämmelserna blir tillämpliga. En person som redan vistats i Sverige under ett år när de nya bestämmelserna träder i kraft och som i övrigt uppfyller villkoren för

tillämpning av de föreslagna bestämmelserna, kan erhålla beslut enligt dessa bestämmelser för två år eftersom tillämpning kan medges fr. o. m. det år då bestämmelserna blir tillämpliga och endast under de tre första åren av en vistelse som varar högst fem år. En utländsk forskare som har ett beslut från Forskarskattenämnden som gäller för tid efter det att de nya bestämmelserna trätt i kraft, bör kunna välja att tillämpa det tidigare beslutet eller att få sitt ärende prövat enligt de nya reglerna.

6 Ekonomiska effekter

Forskarskattenämnden beviljar för närvarande årligen skattelättnader för mellan 10 och 20 utländska forskare. Vid en genomsnittlig varaktighet för skattelättnaden på två år kan därför det totala antalet utländska forskare med skattelättnader vid varje given tidpunkt beräknas uppgå till omkring 30 personer. Under det system med mer omfattande skattelättnader för utländska forskare som tillämpades före 1990–91 års skattereform uppgick det totala antalet utländska forskare med skattelättnader till ca 50 personer. Antalet utländska forskare med skattelättnader kan på kort sikt förväntas återgå till denna nivå om den föreslagna förändringen med ett reducerat beskattningsunderlag för utländska forskare genomförs.

Utvidgningen av personkretsen för skattelättnader till även utländska företagsledare, experter, forskare och nyckelpersoner innebär att det totala antalet personer som kan komma att omfattas av skattelättnader blir betydligt större. Beräkningar på material från Statistiska centralbyråns, SCB:s, inkomstfördelningsundersökningar visar att det i Sverige kan finnas omkring 800 utländska medborgare som innehar ledande befattningar. Den genomsnittliga bruttolönen för dessa personer – uppräknat till 1999 års lönenivå – uppgår till omkring 550 000 kronor per år. Dessa uppgifter är dock behäftade med en betydande statistisk osäkerhet eftersom det finns ett förhållandevis litet antal observationer i datamaterialet. Dessutom saknas information om hur länge de utländska medborgarna med ledande befattningar förväntas stanna i Sverige. Uppgifterna ger dock en fingervisning om storleksordningen på de effekter som de föreslagna förändringarna kan leda till.

Den föreslagna skattelättnaden kan förväntas lämna företagens lönebetalningsförmåga och lönekostnad opåverkad. Vid en antagen genomsnittlig lönenivå på 550 000 kr per år för utländska medborgare med ledande befattningar m.m. uppgår lönekostnaden till omkring 730 000 kr per person och år inklusive arbetsgivaravgifter.

För alternativ 1 medför skattelättnaden att bruttolönen för de berörda personerna kan höjas med i genomsnitt omkring 35 000 kr per år. Detta innebär att den genomsnittliga bruttolönen efter förändringen kommer att uppgå till omkring 585 000 kr per år. Det faktum att endast 75 % av lönen skall tas upp som skattepliktig inkomst innebär dock att den skattepliktiga inkomsten faller till knappt 440 000 kr per år ($=0,75 \times 585\ 000$) och att statens, kommunernas och socialförsäkringssektorns inkomster från inkomstskatt och socialavgifter minskar med i genomsnitt ca 100 000 kr per år för varje person som omfattas av skattelättnaden och som hade arbetat i Sverige även i frånvaro av de föreslagna förändringarna. Eftersom de föreslagna förändringarna i princip inte leder till några förändringar av de socialförsäkringsförmåner som dessa personer är berättigade till kommer även den totala försvagningen av de offentliga finanserna per person att uppgå till denna nivå. Intäkterna från den allmänna pensionsavgiften antas inte påverkas eftersom även de personer som omfattas av skattelättnaden som har lägre inkomster än genomsnittet (440 000 kr) kan förväntas ha en inkomst av anställning som överstiger inkomttaket för uttag av allmän pensionsavgift.

För alternativ 2 kan man anta att såväl lönekostnad som bruttolön är opåverkbara. I detta fall blir bortfallet av inkomstskatt och allmän pensionsavgift 115 500 kr. per person och år ($= 253\ 000 - 0,25 \times 550\ 000$)

Om det antas att omkring hälften av de utländska medborgare som enligt SCB:s inkomstfördelningsundersökning innehar ledande befattningar har för avsikt att vistas i Sverige i högst fem år kommer den totala statistiskt beräknade budgetförsvagningen för offentlig sektor att uppgå till mellan 40 och 46 miljoner kr ($=400 \times 100\ 000$ kr eller $400 \times 115\ 500$ kr).

De föreslagna förändringarna kan förväntas leda till en ökning av antalet utländska företagsledare, experter, forskare och nyckelpersoner, eftersom deras lön efter skatt bli högre än tidigare vid arbete i Sverige. Om bruttolönen för de utländska experter m.fl. som tillkommer till följd av de föreslagna förändringarna i genomsnitt kommer att uppgå till samma nivå som bruttolönen för de som redan arbetar i Sverige (dvs. 585 000 kr per person och år efter förändringarna vid alternativ 1) kan förstärkningen av de offentliga finanserna per tillkommande person beräknas uppgå till drygt 290 000 kr per år. I denna beräkning har hänsyn schablonmässigt tagits till att dessa personer också kommer att få förmåner från det svenska socialförsäkringssystemet, vilket tenderar att motverka budgetförstärkningen från tillkommande personer. Detta innebär att antalet utländska experter m.fl. måste öka med åtminstone en tredjedel ($=100\ 000/290\ 000$) i förhållande till dagens nivå om de föreslagna åtgärderna inte skall leda till en försvagning av de offentliga finanserna.

I enlighet med de konventioner för beräkning av budgeteffekter som tillämpas vid Finansdepartementet bör dock detta slag av osäkra indirekta effekter ej beaktas. Med tanke på att den statistiskt beräknade budgetförsvagningen är förhållandevis begränsad lämnas emellertid inget förslag till finansiering. Kravet på finansiering kommer däremot att beaktas i anslutning till arbetet med budgetpropositionen för 2000 där finansieringsförslag i form av regeländringar på inkomstsidan kommer att lämnas.

7 Särskilda skatteregler i vissa andra OECD-länder

Belgien

Utländska medborgare bosatta i Belgien kan om de har ett tillfälligt uppdrag i Belgien behandlas enligt särskilt förmånliga skatteregler vilka jämställer sådana skattskyldiga med utomlands bosatta personer vid beskattningen i Belgien även om de enligt andra regler behandlas som bosatta i Belgien. De personer som kan komma i fråga för dessa särskilda regler är utländska chefspersoner, specialister eller forskare. Chefspersoner och forskare måste redan före stationeringen i Belgien ha innehaft motsvarande funktion såvida det inte framgår av deras akademiska utbildning att de besitter sådan skicklighet som krävs för den funktion de skall upprätthålla i Belgien. Det är inget formellt krav att det skall föreligga ett anställningskontrakt för chefsfunktionen. I fråga om specialister krävs att de skall vara så specialiserade att det är svårt eller nästan omöjligt att finna denna kompetens i Belgien. Specialistfunktionen kan bestå i kunskap i ett främmande språk, t.ex. japanska.

För tillämpning av dessa regler krävs en särskild ansökan. Ansökan om tillämpning av dessa regler måste göras inom två månader från anställningens början för de som kommer den 1 maj eller senare under året. För övriga gäller en allmän ansökningsdag, 30 juni. I ansökan skall anges de skäl som den sökande åberopar för att omfattas av de speciella skattereglerna. Ansökan skall innehålla bl.a. följande uppgifter:

- en sammanställning över vilken funktion han skall inneha i företaget,

- vilka studier han har fullgjort och var han har studerat,
- hur många personer han är chef över,
- om han har sänts till Belgien för att starta eller omstrukturera ett företag och
- hans senaste bruttolön.

Förmånerna i Belgien är av två olika typer:

- skattebefrielse för särskilda bidrag och kostnadsersättningar till utlandsstationerad personal.
- undantag av en del av den skattepliktiga anställningsinkomsten baserad på antalet dagar när arbetet utförts utanför Belgien. Skattemyndigheterna har utfärdat bestämmelser för hur dagarna skall beräknas.

I fråga om bidrag skiljer man mellan bidrag till återkommande utgifter och engångsutgifter.

Den skattebefriade delen av bidrag till återkommande utgifter uppgår till 420 000 BF (ca 90 000 kr) per år för personal i affärsdrivande och tillverkande företag och 1 200 000 BF (ca 260 000 kr) per år för personal i holdingbolag eller coordinationskontor eller forskningscenter.

Följande kostnader är exempel på engångskostnader:

- flyttkostnader i samband med flyttningen till eller från Belgien.
- kostnaden för att utrusta och inreda en bostad i Belgien samt andra kostnader i samband med ankomsten till Belgien.

Ersättningar för att täcka skillnaden i levnadskostnader och kostnader för bostad mellan Belgien och den utlandsstationerades tidigare bosättningsland samt skatteutjämningsbidrag – dvs ersättning för skillnaden i skatteuttag mellan tidigare bosättningsland och Belgien – behandlas som återkommande utgifter och är undantagna från beskattning. Det är endast ökningen i kostnad som är avdragsgill. Det är därför viktigt att fastställa vilket land som är den utlandsstationerades bosättningsland.

Bidrag till eller kostnadsersättning för skolundervisning – oavsett om de anses som återkommande eller engångskostnader – är undantagna utan begränsning.

Ersättning för kostnader för barns skolgång (låg och mellanstadiet) är skattefria utöver maximibeloppet. I kostnaderna får inräk-

nas termins- och registreringsavgift, avgifter för lokala transporter och andra avgifter som skolan tar ut men däremot inte internat-kostnader (kost och logi) eller kostnader för privatlektioner. I fråga om kostnader för skolgång utomlands får det avgöras från fall till fall om ersättning för sådana kostnader är skattefri.

Dessa nyckelpersoner beskattas inte för reavinst på fast egendom belägen i utlandet. När det gäller övriga privata tillgångar och portföljinvesteringar behandlas de som icke-bosatta och beskattas endast för reavinst i fråga om egendom som har belgisk källa.

Deklaration skall lämnas av personer som omfattas av den särskilda skatteordningen.

Danmark

För att göra det mer attraktivt för utländska företagsledare och andra nyckelpersoner att arbeta i Danmark infördes 1992 en särskild skatteordning. Även om dessa personer är bosatta i Danmark (dvs. obegränsat skattskyldiga) utgör skatten på löneinkomst fr. o. m. 1994 25 % av bruttolönen om man väljer att omfattas av denna ordning. Tidigare var skattesatsen 30 %. Några avdrag är således inte tillåtna. Övriga inkomster beskattas enligt reglerna för i Danmark bosatta personer.

Förutsättningarna för tillämpning av dessa regler är att

- den anställde blir bosatt och skattskyldighet inträder i Danmark när anställningen påbörjas,
- den anställde inte under de senaste tre åren före anställningen varit obegränsat skattskyldig i Danmark,
- den anställde inte under de senaste fem åren före anställningen har haft - direkt eller indirekt - del i ledningen av, kontrollen av eller kapitalet i den verksamhet med vilken anställningsavtalet har ingåtts,
- den anställde inte före anställningen varit utsänd för tjänst i utlandet av den forskningsinstitution eller den verksamhet med vilken anställningsavtalet träffas eller av en verksamhet i samma koncern,

- arbetet utförs hos dansk arbetsgivare eller hos utländsk arbetsgivare med fast driftställe i Danmark och
- kontantlönen överstiger 47 500 DKK % (ca 52 000 SEK) per månad efter avdrag för arbetsmarknadsbidrag (8%) och avgift till ”særlig pensionsopsparing” (1%) och eventuella utländska sociala avgifter.

Beskattning enligt denna särskilda ordning kan ske under en eller flera perioder som varar sammanlagt högst 36 månader under en tioårsperiod räknat från den tidpunkt då den första anställningen påbörjades.

Om den anställde för en period har valt att beskattas enligt den särskilda skatteordningen kan han fram till den tidpunkt då denna period löper ut i stället välja att beskattas enligt de regler som gäller för bosatta i Danmark. Denna period avräknas därmed från 36-månadersperioden och de inkomster som beskattats enligt den särskilda ordningen medräknas i så fall i den skattepliktiga inkomsten för de inkomstår de avser och den erlagda skatten behandlas som innehållen preliminär skatt.

Den särskilda skatteordningen är dock tillämplig endast om den skattskyldige vistas i Danmark som obegränsat skattskyldig under högst 48 månader efter utgången av 36-månadersperioden och om han inte på nytt blir obegränsat skattskyldig i Danmark förrän efter en sammanhängande period om tre år efter 48-månadersperiodens utgång. Är dessa förutsättningar inte uppfyllda sker beskattning som obegränsat skattskyldig och den innehållna skatten anses utgöra preliminär skatt.

Vid tillämpningen av det danska systemet för beskattning av nyckelpersoner uppställs inga krav på särskild specialistkompetens eller andra liknande kvalifikationskrav utan enbart lönenivån är avgörande.

Ansökan om tillämpning av den särskilda skatteordningen sker hos skattemyndigheten som utfärdar skattekort. I ansökan skall uppgift lämnas om lön och anställningsperiod.

Läns- och kommunskatten utgör 26–32 % beroende på i vilken kommun den skattskyldige är bosatt. Den genomsnittliga utdebiteringen är 31,9 %. Statsskatten består av tre delposter, nämligen bundskat (7,5 % 1999 som årligen sänks för att 2002 utgöra

5,5 %), mellemskat (6 % 1999) och topskat (15 % 1999.) Bundskatten beräknas på den skattepliktiga inkomsten dvs ”personlig inkomst” och kapitalinkomst reducerad med ett ”personfradrag” på 32 300 DKK. Mellemskatten beräknas på inkomster - summan av positiv kapitalinkomst och ”personlig inkomst” - som överstiger 151 000 DKK (1999 ca 180 200 SEK). Topskatten beräknas på ”personlig inkomst” som överstiger 258 400 DKK (ca 308 300 SEK). Det totala skatteuttaget får inte överstiga 59 %. Skulle det inträffa sker en begränsning av topskatten. Ett arbetsmarknadsbidrag på 8 % och en pensionsavgift på 1 % för år 1999 tas dessutom ut. Skatten beräknas efter avdrag för arbetsmarknadsbidraget och pensionsavgiften.

För person som inte är bosatt i Danmark är läns- och kommunskatten 31 %, medan statsskatten är densamma som för person bosatt i Danmark.

Danmark har numera avskaffat förmögenhetsskatten.

Finland

Finland har fr.o.m. inkomståret 1996 infört regler för s.k. expatriates, lagen om källskatt för löntagare från utlandet 18.12 1995/1551. Lagen är avsedd att vara temporär men förlängdes under hösten 1997 med två år till att omfatta inkomståren 1998 och 1999.

För löntagare från utlandet som enligt inkomstskattelagen blir allmänt skattskyldig i Finland (dvs. behandlas som bosatt i Finland) när han börjar sitt arbete i Finland skall källskatt enligt källskattelagen betalas på löneinkomst i stället för de skatter som betalas enligt inkomstskattelagen under förutsättning att

- lön betalas med minst 35 000 FIM/månad (ca 52 500 kr) under hela perioden,
- arbetsuppgifterna kräver speciell sakkunskap,
- han inte är finsk medborgare,
- han inte varit obegränsat skattskyldig i Finland under de fem år som närmast föregår det år då anställningen börjar,
- arbetet och vistelsen varar högst 24 månader och

- arbetet fortgår utan avbrott.

Om en löntagare från utlandet arbetar som lärare vid finskt universitet, finsk högskola eller någon annan högre läroanstalt eller bedriver vetenskapligt forskningsarbete av allmänt intresse och inte till en viss persons eller en viss sammanslutnings enskilda nytta, finns inget krav på minsta lön och inte heller att det skall vara fråga om speciell sakkunskap.

Skriftlig ansökan görs hos länsskatteverket av den skattskyldige som skall visa att förutsättningar för tillämpning av bestämmelserna om ”löntagare från utlandet” är uppfyllda. Ansökan skall göras senast 30 dagar efter anställningens början.

Skattesatsen för dessa löntagare är 35 % av bruttointäkten. Skatten är en definitiv skatt. Har den anställda andra inkomster av tjänst som inte omfattas av de särskilda reglerna sker en sammanläggning så att en progressionsuppräknning sker vid beräkningen av skatten på den övriga inkomsten.

För obegränsat skattskyldiga i Finland, dvs. där bosatta personer, är den kommunala inkomstkatten, inklusive kyrkoskatt, 16–24 % beroende på i vilken kommun den skattskyldige är bosatt. Den statliga inkomstkatten som tas ut på inkomst av tjänst hos person som är obegränsat skattskyldig i Finland är progressiv. Den högsta skattesatsen är 39 % (inkomståret 1996) och tas ut på inkomster som överstiger 290 000 FIM. Kapitalinkomster beskattas med 28 %.

Nederländerna

Fr.o.m. år 1992 tillämpas särskilda regler för i Nederländerna verksamma utländska företagsledare och experter.

För att komma i fråga för tillämpning av dessa regler måste den utlandsstationerade

- vara anställd av inhemsk (holländsk) arbetsgivare eller av arbetsgivare som inte är etablerad i Nederländerna men som företräds av en agent som är skyldig att innehålla skatt på lön eller uppdrag hos en holländsk arbetsgivare inom en internationell grupp,
- inneha anställning som varar högst 120 månader och
- besitta speciellt expertkunnande som inte finns tillgängligt eller som är sällsynt förekommande på den holländska arbetsmarknaden.

Skicklighetskravet är uppfyllt om personen i fråga varit anställd av samma internationella grupp (utanför Nederländerna) och tillhört mellannivån eller det högre ledningsskiktet under minst två och ett halvt år.

Anställningsperioden reduceras av varje anställningsperiod hos en inhemsk arbetsgivare i Nederländerna eller av varje tidsperiod som den anställda har tillbringat i Nederländerna såvida inte tio år har förflutit sedan den tidigare anställningen eller vistelsen i Nederländerna.

Enligt bestämmelserna får arbetsgivaren betala den utlandsstationerade ett skattefritt bidrag på cirka 35 % av hans anställningsinkomst. Detta innebär i praktiken att 35 % av bruttolönen är skattefri. Ersätter arbetsgivaren den anställdes avgifter för barns skolgång i internationella låg- och mellanstadieskolor är sådana ersättningar också skattefria. Ersättningar för kostnader i samband med anställningen är också skattefria.

Även den del av inkomsten som är undantagen från beskattning tillåts ingå i den pensionsgrundande inkomsten. Arbetsgivaren och den anställda måste upprätta ett skriftligt kontrakt om att 35 %-bidraget skall tillämpas.

Efter en gemensam ansökan av den inhemske arbetsgivaren och den anställda anses den anställda, med vissa undantag, som en be-

gränsat skattskyldig i fråga om inkomst- och förmögenhetsbeskattning. Detta innebär att t.ex. ränteintäkter och reavinster på aktier, i vart fall i fråga om utländska aktier, är skattefria.

Inkomstskatten är en skatt på en persons årliga inkomst. Det är en progressiv skatt med nivåerna 37,5 %, 50% och 60 %. Den första skattesatsen innefattar socialavgifter medan de två senare endast utgör skatt. Löneskatten är en förskottsskatt. Många betalar endast förskottsskatten men de som har hög inkomst eller många avdrag måste lämna deklaration och bli föremål för taxering.

Förmögenhetsskatten är 0,8 %. För gifta är standardavdraget 160 000 NLG vilket ökas om de har minderåriga barn.

8 Författningskommentar

Alternativ 1

8.1 Förslaget till lag om beskattning av utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige

1 §

Paragrafen anger lagens tillämpningsområde. Lagen gäller skattelättnader för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige. Vid beräkning av inkomst av tjänst gäller reglerna i kommunalskattelagen (1928:370) och lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt för dessa personer.

Arbetstagare är den som tar emot ersättning och arbetsgivare den som betalar ut ersättning, dvs. samma begrepp som används i skattebetalningslagen (1997:483).

Beslut om skattelättnader fattas av Forskarskattenämnden.

2 §

Skattelättnader medges vid en tillfällig vistelse i Sverige när det tillfälliga arbetet är avsett att vara högst fem år. Är avsikten redan från början att bosätta sig i Sverige för en längre tidsperiod kan skattelättnader inte medges. Femårsperioden räknas från arbetstagarens ankomst till Sverige.

De personalkategorier som omfattas är företagsledare, experter, forskare och andra nyckelpersoner.

3 §

Arbetsgivaren skall vara hemmahörande i Sverige, t.ex. ett svenskt aktiebolag eller handelsbolag eller en institution vid ett svenskt universitet eller svensk offentlig arbetsgivare. Arbetsgivaren kan också vara ett utländskt företags filial i Sverige. En förutsättning är att filialen utgör ett fast driftställe för det utländska företaget enligt punkt 3 av anvisningarna till 53 § KL.

4 §

Skattelättnader medges företagsledare, experter, forskare och andra nyckelpersoner som inte är svenska medborgare och inte har varit bosatta eller stadigvarande vistats i Sverige någon gång under de fem kalenderår som närmast föregått det år då det tillfälliga arbetet påbörjades. Skattelättnader medges endast under de tre första åren av vistelsen i Sverige – räknat från tidpunkten för ankomsten hit – under förutsättning att avsikten är att stanna högst fem år i Sverige. De som vistas i Sverige mellan sex månader och tre år kan därmed medges skattelättnader för hela perioden om förutsättningarna i övrigt är uppfyllda. Inget hindrar att det är fråga om t.ex. två på varandra följande uppdrag under förutsättning att båda ryms inom treårsperioden. Ansökan krävs i sådana fall för båda arbetena. Bedömningen av om arbetstagaren varit bosatt eller stadigvarande vistats här får då göras med utgångspunkt i förhållandena när det första arbetet påbörjas.

5 §

Denna paragraf reglerar skattelättnaderna för lön o. d. Endast 75 % av lönen skall tas upp som intäkt. Detta gäller endast inkomst från sådant tillfälligt arbete som anges i lagen. Har arbetstagaren under vistelsen i Sverige andra inkomster hänförliga till inkomst av tjänst, t.ex. genom att författa artiklar eller hålla föreläsningar, är dessa inkomster skattepliktiga i normal omfattning. Som lön behandlas samtliga utbetalningar från arbetsgivaren som grundar sig på det tillfälliga arbetet. Detsamma gäller vissa i *andra stycket* särskilt uppräknade ersättningar enligt socialförsäkringslagstiftningen.

6 §

I denna paragraf undantas vissa uppräknade förmåner från skatteplikt. Skattefri ersättning för resor mellan Sverige och tidigare bopättningsland kan avse såväl det land som arbetstagaren närmast kommer ifrån som tidigare bopättningsland men får sammanlagt inte avse mer än två resor fram och åter per kalenderår för varje familjemedlem. Som framgår av regelns utformning skall det vara fråga om ersättning för faktiska utgifter. Till den del ersättning utbetalas utan att den motsvaras av faktiska utgifter tillämpas de regler som gäller enligt 5 §.

Andra meningen innehåller en regel att avdrag inte medges för utgifter som täcks av ersättning som inte är skattepliktig och inte heller för underskott som har uppkommit genom att den erhållna ersättningen inte räcker till för att täcka utgiften.

7 §

Beslut om skattelättnader fattas av en Forskarskattenämnd. I paragrafen finns bestämmelser av organisatorisk natur. Bl.a. anges hur många ledamöter och ersättare som skall ingå i nämnden samt hur de skall utses.

8 §

Normalt skall ersättare tjänstgöra endast vid förfall för ledamot. Av paragrafen framgår att en ersättare får kallas i stället för en ledamot i det fall han har särskild sakkunskap på det område som berörs av ärendet. Härigenom kan man på bästa sätt tillvarata den samlade sakkunskapen hos ledamöter och ersättare.

9 §

Här anges först det normala antalet ledamöter för att Forskarskattenämnden skall vara beslutsför. Vidare anges att ärenden kan avgöras i en mindre sammansättning där minst tre ledamöter, bland dem ordföranden, måste vara ense om beslutet.

10 §

I paragrafen finns en bestämmelse om omröstning i de fall det framkommer skiljaktiga meningar.

11 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om hur ärendet i Forskarskattenämnden inleds.

Av *första stycket* framgår att ansökan skall vara skriftlig och att såväl arbetstagaren som arbetsgivaren har rätt att ansöka.

I *andra stycket* regleras den tidsfrist inom vilken en enskilds ansökan om skattelättnader enligt denna lag skall ha kommit in till Forskarskattenämnden.

12 §

Genom denna paragraf ges Forskarskattenämnden möjlighet att begära komplettering av sökanden. Detta gäller i första hand komplettering av ansökan när denna är bristfällig på någon punkt. Genom paragrafen ges Forskarskattenämnden också möjlighet att under förfarandet begära komplettering av sökanden. Det kan då vara frågan om ytterligare utredning.

13 §

Av paragrafen framgår att Forskarskattenämndens beslut om skattelättnader alltid skall innehålla uppgift om den tid beslutet avser.

14 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om vem som skall underrättas om beslutet. Av praktiska skäl skall beslutet sändas – utöver till arbetstagaren om han är sökande – till arbetsgivaren. Eftersom ett ärende inte bör kunna prövas utan att arbetstagaren får kännedom om beslutet, skall också denne underrättas även om han inte är sökande.

I de fall arbetstagaren inte påbörjat arbetet vid tidpunkten för ansökan kan det råda osäkerhet om vilken skattemyndighet som bör underrättas om Forskarskattenämndens beslut. Det bör därför ankomma på arbetstagaren själv eller arbetsgivaren att förete be-

slutet för den skattemyndighet som skall handlägga taxeringen av arbetstagaren.

15 §

I paragrafen föreskrivs att Forskarskattenämndens beslut inte får överklagas. Skälet härtill är behovet av att snabbt få fram ett slutgiltigt avgörande.

Övergångsbestämmelser

Lagen skall gälla fr. o. m. inkomståret 2000, dvs. 2001 års taxering. Bestämmelserna i lagen kan också tillämpas på arbetstagare som vid ikraftträdandet innehar ett tillfälligt arbete i Sverige, om de förutsättningar som anges i lagen förelåg när arbetet påbörjades. Skattelättnaden gäller i sådant fall fr. o. m. den 1 januari 2000. I dessa fall skall ansökan dock ha kommit in till Forskarskattenämnden senast den 1 juli 2000. Har en ansökan som avser tillämpning av lagen (1984:947) om beskattning av utländska forskare vid tillfällig vistelse i Sverige kommit in till Forskarskattenämnden före utgången av år 1999 men inte behandlats före ikraftträdandet av denna lag skall en sådan ansökan handläggas i enlighet med bestämmelserna i denna lag.

Lagen om beskattning av utländska forskare vid tillfällig vistelse i Sverige upphävs, men beslut som har meddelats före den 1 januari 2000 och som innebär tillämpning av den upphävda lagen skall fortfarande gälla om inte ansökan om tillämpning av de nya bestämmelserna har gjorts och blivit beviljad.

8.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

3 kap.

11 §

I paragrafen föreskrivs att kontrolluppgiften skall innefatta även skattefria ersättningar och den del av lönen som är skattefri enligt

lagen (1999:000) om beskattning av utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige.

8.3 Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

5 kap.

1 §

I paragrafen föreskrivs att skatteavdrag skall göras endast på utbetalningar av *skattepliktig* ersättning för arbete, ränta och utdelning.

8.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter

2 kap.

4 §

I paragrafen föreskrivs i punkt 10 att de skattefria ersättningarna och den skattefria delen av lönen enligt lagen om beskattning av utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige inte skall tas med i underlaget för socialavgifter.

8.5 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift

3 §

De skattefria ersättningarna och den skattefria delen av lönen enligt lagen om beskattning av utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige skall inte ingå i underlaget för allmän pensionsavgift.

8.6 Förslaget till lag om ändring i sekretesslagen (1980:100)

9 kap.

1 §

I paragrafen föreskrivs att beslut som fattas av Forskarskatte-
nämnden skall omfattas av den sekretess som gäller i skatteären-
den i första instans.

9 Författningskommentar

Alternativ 2

9.1 Förslaget till lag om särskild inkomstskatt för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige

1 §

I denna paragraf anges att särskild inkomstskatt som betalas enligt denna lag är en statlig skatt.

2 §

Enligt denna paragraf har i denna lag använda uttryck och termer, om inte annat sägs, samma innebörd som i KL, SIL och SBL.

3 §

I denna paragraf anges de personer som omfattas av lagen. Det är utländska företagsledare, experter, forskare och andra nyckelpersoner som utför tillfälligt arbete i Sverige. Arbetet skall vara av den art som anges i paragrafen.

En förutsättning för tillämpning av lagen är att det är fråga om en tillfällig vistelse i Sverige som inte är avsedd att vara längre än högst fem år. Är avsikten redan från början att bosätta sig i Sverige för en längre tidsperiod är lagen inte tillämplig. Femårsperioden räknas från arbetstagarens ankomst till Sverige.

4 §

Lagen tillämpas inte på svenska medborgare och inte på utländska medborgare som har varit bosatta eller stadigvarande vistats i Sverige någon gång under de fem kalenderår som närmast föregått det år då det tillfälliga arbetet påbörjades.

Lagen tillämpas endast under de tre första åren av vistelsen i Sverige – räknat från tidpunkten för ankomsten hit – under förutsättning att avsikten är att stanna högst fem år. De som vistas i Sverige mellan sex månader och tre år kan därmed beskattas enligt denna lag för hela perioden om förutsättningarna i övrigt är uppfyllda. Inget hindrar att det är fråga om t.ex. två på varandra följande uppdrag under förutsättning att båda ryms inom treårsperioden. Ansökan krävs i sådana fall för båda arbetena. Bedömningen av om arbetstagaren varit bosatt eller stadigvarande vistats här får då göras med utgångspunkt i förhållandena när det första arbetet påbörjades.

5 §

Arbetsgivaren skall vara hemmahörande i Sverige, t.ex. ett svenskt aktiebolag eller handelsbolag eller en institution vid ett svenskt universitet eller svensk offentlig arbetsgivare. Arbetsgivaren kan också vara ett utländskt företags filial i Sverige. En förutsättning är att filialen utgör ett fast driftställe för det utländska företaget enligt punkt 3 av anvisningarna till 53 § KL.

6 §

För tillämpning av denna lag krävs beslut av Forskarskattenämnden.

7 §

I bestämmelsen anges de kategorier av personer som kan bli skattskyldiga enligt lagen. Det är fråga om företagsledare, experter, forskare och andra nyckelpersoner, se 3 och 4 §§. För att skattskyldighet skall föreligga enligt denna lag krävs beslut från Forskarskattenämnden.

8 §

Denna lag tillämpas endast på de intäkter som anges i paragrafen och som är hänförliga till det tillfälliga arbetet. Har arbetstagaren under vistelsen i Sverige andra inkomster hänförliga till inkomst av tjänst, t.ex. genom att författa artiklar eller hålla föreläsningar, är dessa inkomster skattepliktiga i normal omfattning. Som lön behandlas samtliga utbetalningar från arbetsgivaren som grundar sig på det tillfälliga arbetet. Detsamma gäller vissa andra särskilt uppräknade ersättningar enligt socialförsäkringslagstiftningen.

9 §

I denna paragraf undantas vissa uppräknade förmåner från skatteplikt. Skattefri ersättning för resor mellan Sverige och tidigare bosättningsland kan avse såväl det land som arbetstagaren närmast kommer i fråga som tidigare bosättningsland men får sammanlagt inte avse mer än två resor fram och åter per kalenderår och per familjemedlem. Som framgår av regelns utformning skall det vara fråga om faktiska kostnader. Om ersättning utbetalas utan att den motsvaras av faktiska kostnader tillämpas de regler som gäller enligt 8 §.

10 §

Denna bestämmelse reglerar den särskilda inkomstskattens storlek. Skatt tas ut med 25 % av den skattepliktiga intäkten eftersom något avdrag inte medges. Någon avrundning skall inte ske, bortsett från att skatten utgår i helt antal kronor.

11 §

Med hänsyn till att den skattskyldige skall taxeras för eventuella övriga inkomster i den kommun som utgör hemortskommun enligt bestämmelserna i skattebetalningslagen (1997: 483) är det lämpligt att denna skattemyndighet även fattar beslut om särskild inkomstskatt enligt denna lag.

12 §

Enligt denna bestämmelse skall varje utbetalare av sådan ersättning som anges i 7 § göra skatteavdrag för betalning av särskild inkomstskatt. Skatteavdrag skall också göras för värdet av skattepliktiga förmåner i enlighet med bestämmelserna i 8 kap. 14-17 §§ skattebetalningslagen. Utbetalaren ansvarar för den del av skatten som överstiger kontant lön när förmånsdelen av inkomsten är så stor att den kontanta ersättningen inte förslår att betala skatten för hela skattebeloppet.

13 §

Enligt denna paragraf skall den som skall vidkännas avdrag för särskild inkomstskatt överlämna beslut om sådan skatt till den som skall göra avdraget så snart han mottagit det. Bestämmelsen överensstämmer med vad som gäller enligt 5 kap. 16 § skattebetalningslagen i fråga om arbetstagare som skall betala A-skatt.

14 §

Den som har att göra skatteavdrag är enligt denna paragraf skyldig att lämna den skattskyldige uppgift om det belopp som innehållits genom skatteavdrag på särskilt kvitto eller på annat lämpligt sätt.

15 §

Av paragrafen framgår att skattebetalningslagens allmänna bestämmelser och bestämmelser om inbetalning av avdragen skatt skall tillämpas i fråga om skatt som innehållits enligt denna lag.

16 §

Den som gjort skatteavdrag enligt bestämmelserna i denna lag skall lämna kontrolluppgift. Kontrolluppgift skall även lämnas för sådana ersättningar som är skattefria enligt 9 §. De allmänna reglerna om kontrolluppgifter i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter skall tillämpas. Det innebär bl. a. att kontrolluppgift skall ges in till skattemyndigheten senast den 31 januari året efter beskattningsåret. Kontrolluppgift krävs dels för av-

stämning och dels för att skattemyndigheten skall kunna fullgöra sin kontrollfunktion.

17 §

Beslut om tillämpning av denna lag fattas av en Forskarskattenämnd. I paragrafen finns bestämmelser av organisatorisk natur. Bl.a. anges hur många ledamöter och ersättare som skall ingå i nämnden samt hur de skall utses.

18 §

Normalt skall ersättare tjänstgöra endast vid förfall för ledamot. Av paragrafen framgår att ersättare får kallas i stället för ledamot i det fall han har särskild sakkunskap på det område som berörs av ärendet. Härigenom kan man på bästa sätt tillvarata den samlade sakkunskapen hos ledamöter och ersättare.

19 §

Här anges först det normala antalet ledamöter för att Forskarskattenämnden skall vara beslutförför. Vidare anges att ärenden kan avgöras i en mindre sammansättning där minst tre ledamöter, bland dem ordföranden, måste vara ense om beslutet.

20 §

I paragrafen finns en bestämmelse om omröstning i de fall det framkommer skiljaktiga meningar.

21 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om hur ärendet i Forskarskattenämnden inleds.

Av *första stycket* framgår att ansökan skall vara skriftlig och att såväl arbetstagaren som arbetsgivaren har rätt att ansöka.

I *andra stycket* regleras den tidsfrist inom vilken en enskilds ansökan om tillämpning av denna lag skall ha kommit in till Forskarskattenämnden.

22 §

Genom denna paragraf ges Forskarskattenämnden möjlighet att begära komplettering av sökanden. Detta gäller i första hand komplettering av ansökan när denna är bristfällig på någon punkt. Genom paragrafen ges Forskarskattenämnden också möjlighet att under förfarandet begära komplettering av sökanden. Det kan då vara frågan om ytterligare utredning.

23 §

Av paragrafen framgår att Forskarskattenämndens beslut om tillämpning av denna lag alltid skall innehålla uppgift om den tid beslutet avser.

24 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om vem som skall underrättas om beslutet. Av praktiska skäl skall beslutet sändas – utöver till arbetstagaren om han är sökande – till arbetsgivaren. Eftersom ett ärende inte bör kunna prövas utan att arbetstagaren får kännedom om beslutet, skall också denne underrättas även om han inte är sökande.

I de fall arbetstagaren inte påbörjat arbetet vid tidpunkten för ansökan kan det råda osäkerhet om vilken skattemyndighet som bör underrättas om Forskarskattenämndens beslut. Det bör därför ankomma på arbetstagaren själv eller arbetsgivaren att förete beslutet för den skattemyndighet som skall utfärda beslut om särskild inkomstskatt.

25 §

I paragrafen föreskrivs att Forskarskattenämndens beslut inte får överklagas. Skälet härtill är behovet av att snabbt få fram ett slutgiltigt avgörande.

Övergångsbestämmelser

Lagen skall gälla fr. o. m. inkomståret 2000, dvs. 2001 års taxering. Bestämmelserna i lagen kan också tillämpas på arbetstagare som vid ikraftträdandet innehar ett tillfälligt arbete i Sverige, om

de förutsättningar som anges i lagen förelåg när arbetet påbörjades. Lagen tillämpas i sådant fall fr. o. m. den 1 januari 2000. I dessa fall skall ansökan dock ha kommit in till Forskarskattenämnden senast den 1 juli 2000. Har en ansökan som avser tillämpning av lagen (1984: 947) om beskattning av utländska forskare vid tillfällig vistelse i Sverige kommit in till Forskarskattenämnden före utgången av år 1999 men inte behandlats före ikraftträdandet av denna lag skall en sådan ansökan handläggas i enlighet med bestämmelserna i denna lag.

Lagen om beskattning av utländska forskare vid tillfällig vistelse i Sverige upphävs, men beslut som har meddelats före den 1 januari 2000 och som innebär tillämpning av den upphävda lagen skall fortfarande gälla om inte ansökan om tillämpning av de nya reglerna har gjorts och blivit beviljad.

9.2 Förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen

31 §

Inkomst av tjänst på vilken lagen om särskild inkomstskatt för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige skall tillämpas efter beslut av Forskarskattenämnden, undantas från skatteplikt enligt kommunalskattelagen. Avdrag får därmed inte göras enligt bestämmelserna i kommunalskattelagen för kostnader hänförliga till sådan inkomst.

9.3 Förslaget till lag om ändring skattebetalningslagen

1 kap.

2 §

I paragrafen klargörs att bestämmelserna i skattebetalningslagen gäller vid redovisning och betalning av skatt enligt lagen om sär-

skild inkomstskatt för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige.

5 kap.

1 §

I paragrafen föreskrivs att skatteavdrag skall göras endast på utbetalningar av *skattepliktig* ersättning för arbete, ränta och utdelning.

11 kap.

14 §

Särskild inkomstskatt som betalats för sådan tid under vilken Forskarskattenämndens beslut inte skall tillämpas skall enligt denna bestämmelse gottskrivas den skattskyldige innan avstämning görs mot slutlig skatt.

9.4 Förslaget till lag om ändring i lagen om socialavgifter

2 kap.

4 §

De skattefria ersättningarna enligt lagen om särskild inkomstskatt för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner vid tillfälligt arbete i Sverige skall inte tas med i underlaget för socialavgifter.

9.5 Förslaget till lag om ändring i sekretesslagen

9 kap.

1 §

I paragrafen föreskrivs att beslut som fattas av Forskarskatte-
nämnden skall omfattas av den sekretess som gäller i skatteären-
den i första instans.