

Lagrådsremiss

Ett nytt skatteincitament för forskning och utveckling

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 13 augusti 2026

Elisabeth Svantesson

Johan Lindqvist
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen lämnas förslag på ett nytt skatteincitament för forskning och utveckling (FoU) i form av ett förhöjt kostnadsavdrag i inkomstslaget näringsverksamhet. Avdraget, som föreslås vara frivilligt, uppgår till 200 procent av vissa lönekostnader för personal som arbetar med forskning eller utveckling i den mening som avses i lagen (2023:747) om särskilt avdrag vid beräkning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift för personer som arbetar med forskning eller utveckling. Förslaget syftar till att stärka Sveriges konkurrenskraft och öka FoU-investeringarna här.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2027.

Innehållsförteckning

1	Beslut	4
2	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	5
3	Ärendet och dess beredning	7
4	Bakgrund och gällande rätt	8
4.1	Skatteincitament för forskning och utveckling.....	8
4.1.1	Utvidgad avdragsrätt i inkomstslaget näringsverksamhet.....	8
4.1.2	Särskilt avdrag vid beräkning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift för personer som arbetar med forskning eller utveckling (FoU-avdrag)	8
4.2	Tilläggsskatt och skatteincitament för forskning och utveckling	9
4.2.1	Inledning.....	9
4.2.2	Lagen om tilläggsskatt.....	10
4.2.3	Nya regler om substansbaserade skatteincitament.....	11
5	Ett nytt skatteincitament för forskning och utveckling	13
5.1	Det bör införas ett nytt skatteincitament för forskning och utveckling.....	13
5.2	Det nya skatteincitamentet ska ges i form av ett förhöjt kostnadsavdrag	15
5.3	Utgifter som ska ligga till grund för det förhöjda kostnadsavdraget	18
5.4	Definitionerna av forskning och utveckling samt krav på arbetets omfattning och förläggning	22
5.5	Avdragets storlek.....	26
5.6	Tidpunkten för avdraget	27
6	Behandlingen enligt tilläggsskattereglerna	28
7	Förenlighet med EU-rätten.....	30
8	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	31
9	Konsekvensanalys.....	32
9.1	Offentligfinansiella effekter	33
9.2	Effekter för företagen	36
9.3	Effekter för enskilda, inkomstfördelningen och den ekonomiska jämställdheten	39
9.4	Effekter på investeringar och sysselsättning.....	39
9.5	Effekter för Sveriges konkurrenskraft	40
9.6	Effekter för kommuner och regioner	41
9.7	Effekter för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna	41
9.8	Övriga effekter	42
10	Författningskommentar	42

Bilaga 1	Sammanfattning av betänkandet Skatteincitament för forskning och utveckling – Ett nytt incitament baserat på utgifter för FoU-personal (SOU 2026:1)	44
Bilaga 2	Betänkandets lagförslag.....	49
Bilaga 3	Sammanfattning av promemorian Kompletteringar till slutbetänkandet Skatteincitament för forskning och utveckling – Ett nytt incitament baserat på utgifter för FoU-personal (SOU 2026:1) med anledning av nya internationella regler.....	58
Bilaga 4	Förteckning över remissinstanserna	59

1 Beslut

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

2 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs att det i inkomstskattelagen (1999:1229)¹ ska införas två nya paragrafer, 16 kap. 9 a och 9 b §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

16 kap.

9 a §

Utgifter för sådana ersättningar för arbete som är avgiftspliktiga enligt 2 kap. socialavgiftslagen (2000:980) och som lämnas till anställda som arbetar med forskning eller utveckling får dras av med 200 procent av utgifternas storlek enligt bestämmelserna i denna paragraf (förhöjt kostnadsavdrag). Avdraget får göras utöver avdrag som ska göras enligt övriga bestämmelser i denna lag.

Med forskning och utveckling avses vid tillämpningen av denna paragraf detsamma som i lagen (2023:747) om särskilt avdrag vid beräkning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift för personer som arbetar med forskning eller utveckling. Rätten till förhöjt kostnadsavdrag gäller enbart utgifter hänförliga till kalendermånader då den anställda har arbetat med forskning eller utveckling i en sådan omfattning som anges i 7 § den lagen och under förutsättning att arbetet i fråga har utförts i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

9 b §

Det förhöjda kostnadsavdraget ska göras samma beskattningsår som den underliggande utgiften dras av eller läggs till anskaffningsvärdet på en tillgång.

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2027.
 2. Bestämmelserna tillämpas första gången för beskattningsår, eller i fråga om svenska handelsbolag räkenskapsår, som börjar efter den 31 december 2026.

3 Ärendet och dess beredning

Regeringen beslutade den 8 juni 2023 att ge en särskild utredare i uppdrag att se över nedsättningen av arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften för personer som arbetar med forskning eller utveckling (FoU-avdraget) och skattelättnaden för utländska experter, forskare eller andra nyckelpersoner (de s.k. expertskattereglerna). Genom tilläggsdirektiv den 4 november 2024 fick utredningen i uppdrag att kartlägga förekomsten av olika skatteincitament för forskning och utveckling (FoU) i andra länder, inklusive uppföljningar och utvärderingar av effekterna av dessa. I uppdraget ingick även att föreslå ett nytt skatteincitament som i första hand utgår från företagens utgifter för FoU och som innebär en möjlighet till reducerad inkomstskatt.

Utredningen, som antog namnet Utredningen om skatteregler som gynnar forskning och utveckling, redovisade de ursprungliga delarna av uppdraget i delbetänkandet Skatteincitament för forskning och utveckling – En översyn av FoU-avdraget och expertskattereglerna (SOU 2025:3). Delbetänkandets förslag har behandlats i lagrådsremissen Skatteincitament för forskning och utveckling som beslutades den 11 juni 2026.

Utredningen överlämnade i januari 2026 sitt slutbetänkande Skatteincitament för forskning och utveckling – Ett nytt incitament baserat på utgifter för FoU-personal (SOU 2026:1). En sammanfattning av betänkandet finns i *bilaga 1*. Betänkandets lagförslag finns i *bilaga 2*. Inom Finansdepartementet har promemorian Kompletteringar till slutbetänkandet Skatteincitament för forskning och utveckling – Ett nytt incitament baserat på utgifter för FoU-personal (SOU 2026:1) med anledning av att nya internationella regler tagits fram. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 3*. Betänkandet och promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 4*. Remissvaren finns tillgängliga på regeringens webbplats (regeringen.se) och i Finansdepartementet (Fi2026/00105).

I denna lagrådsremiss behandlas promemorians bedömning och delar av förslagen i slutbetänkandet. Övriga förslag i slutbetänkandet avser regeringen inte att gå vidare med.

Om förslagen i lagrådsremissen kommer att presenteras i budgetpropositionen för 2027, och i vilken omfattning och med vilken dimensionering, blir beroende av valutgången, det ekonomiska läget, reformutrymmet och finansieringsbehovet samt de överläggningar som förs i det slutliga arbetet med budgetpropositionen.

4 Bakgrund och gällande rätt

4.1 Skatteincitament för forskning och utveckling

4.1.1 Utvidgad avdragsrätt i inkomstlagens näringsverksamhet

Enligt 16 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, ska utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster dras av som kostnad. Med stöd av den bestämmelsen finns avdragsrätt för bl.a. lönekostnader och andra kostnader som avser den bedrivna näringsverksamheten.

I 16 kap. 9 § IL finns bestämmelser om en utvidgad avdragsrätt för utgifter för forskning och utveckling. I paragrafens första stycke anges att utgifter för forskning och utveckling som har eller kan antas få betydelse för den huvudsakliga näringsverksamheten eller verksamheten i övrigt ska dras av. Detta gäller även utgifter för att få information om sådan forskning och utveckling. Syftet med regleringen är att utvidga avdragsrätten så att den omfattar exempelvis bidrag till FoU-verksamhet som bedrivs av andra än den skattskyldige. Det räcker att ett företag kan motivera varför det – mot bakgrund av dess verksamhet sedd som en helhet – har ett rimligt intresse av den forskning som företaget bekostar för att avdrag ska medges (prop. 2011/12:1 volym 1 a s. 492).

4.1.2 Särskilt avdrag vid beräkning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift för personer som arbetar med forskning eller utveckling (FoU-avdrag)

FoU-avdrag ska göras vid beräkningen av arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften om den avgiftsskyldige har utgett avgiftspliktig ersättning till en person som arbetar med forskning eller utveckling. Bestämmelser om FoU-avdraget finns i lagen (2023:747) om särskilt avdrag vid beräkning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift för personer som arbetar med forskning eller utveckling.

I lagen definieras *forskning* som systematiskt och kvalificerat arbete med att i kommersiellt syfte ta fram ny kunskap. Med *utveckling* avses systematiskt och kvalificerat arbete med att i kommersiellt syfte använda resultatet av forskning för att utveckla nya varor, tjänster eller produktionsprocesser eller väsentligt förbättra redan existerande sådana.

I förarbetena (prop. 2013/14:1 s. 240–242) anges bl.a. följande.

- Definitionerna omfattar all slags FoU-verksamhet som har ett reellt FoU-innehåll, oavsett om det rör sig om teknik, naturvetenskap, medicin eller något annat forskningsområde.
- Arbete är systematiskt om det undersöker, genomför eller följer upp fakta enligt en viss metod eller plan.
- Att arbetet ska vara kvalificerat innebär att det ska vara faktiskt eller direkt arbete med forskning eller utveckling, och inte stöd- eller kringfunktioner.

- Kravet på kommersiellt syfte innebär att arbetet ska ha ett vinstsyfte, vilket ska bedömas utifrån det företag där projektet bedrivs.
- Med ny kunskap avses kunskap som tidigare inte varit känd.
- Arbete är endast utveckling om tidigare forskningsresultat är en avgörande förutsättning för utvecklingen av en produkt, dvs. en vara, tjänst eller produktionsprocess. Löpande utveckling av en befintlig produkt genom förfinande, justering eller anpassning är normalt inte utveckling.

För att ersättning till den som arbetar med forskning eller utveckling ska omfattas av FoU-avdrag krävs att personen under kalendermånaden har arbetat med detta under minst hälften och minst 15 timmar av sin arbetstid. Det krävs inte att personen är anställd i det företag som bedriver forskning eller utveckling, vilket t.ex. innebär att FoU-avdraget kan användas av konsultföretag som hyr ut personal till FoU-projekt (prop. 2013/14:1 s. 246).

Om förutsättningarna för FoU-avdrag är uppfyllda ska arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften på ersättning till en person som arbetar med forskning eller utveckling minskas med 20 procent av avgiftsunderlaget. Avdraget ska i första hand göras mot arbetsgivaravgifterna. Det får dock inte leda till att avgifterna understiger ålderspensionsavgiften för en viss person, dvs. blir mindre än 10,21 procent. Skillnaden mellan arbetsgivaravgifterna inklusive den allmänna löneavgiften (31,42 procent) och ålderspensionsavgiften (10,21 procent) är i dag 21,21 procent, vilket innebär att det normalt är möjligt för arbetsgivaren att göra hela avdraget.

FoU-avdraget får inte heller överstiga 3 miljoner kronor per kalendermånad och per koncern. Finansdepartementet har remitterat ett förslag om att takbeloppet ska indexeras genom att knytas till inkomstbasbeloppet (promemorian Indexering av taket i FoU-avdraget, Fi2026/01147).

Regeringen har den 11 juni 2026 beslutat lagrådsremissen Skatteincitament för forskning och utveckling. I lagrådsremissen föreslås bl.a. att FoU-avdragets definitioner av forskning och utveckling ska utvidgas och därmed bli enklare att tillämpa. Villkoren om att arbetet ska bedrivas systematiskt och vara kvalificerat tas bort. Utvecklingsarbete föreslås inte längre behöva använda resultatet av forskning, utan ska i stället bygga på nya lösningar på vetenskapliga eller tekniska problem. Kravet på att arbetstagaren måste arbeta minst 15 timmar per månad med FoU slopas. Dessa ändringar bör leda till att FoU-avdraget blir mer konkurrenskraftigt ur ett internationellt perspektiv.

4.2 Tilläggsskatt och skatteincitament för forskning och utveckling

4.2.1 Modellreglerna om en global minimibeskattnings

Genom lagen om tilläggsskatt (2023:875) genomfördes direktivet om säkerställande av en global minimiskattenivå för multinationella koncerner i svensk rätt. Syftet med direktivet är att genomföra de modellregler om en global minimibeskattnings (modellreglerna) som

arbetats fram inom ramen för OECD/G20:s Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting (IF). Modellreglerna kompletteras av förklaringar och exempel som syftar till att klargöra tolkning och tillämpning av modellreglerna (den s.k. kommentaren). Den senaste konsoliderade versionen av kommentaren publicerades den 28 maj 2026. Där finns de ändringar i regelverket med som godkänts av IF till och med maj 2026.

Den 5 januari 2026 antog IF ett dokument med en pakettlösning, det s.k. sida-vid-sida-paketet, vilket bl.a. innebär att USA kan tillämpa sitt befintliga regelverk i stället för modellreglerna. Vidare innehåller detta paket även nya regler beträffande behandlingen av skatteincitament. I ett tillkännagivande som publicerades i EU:s officiella tidning den 12 januari 2026 (C/2026/253) har kommissionen bekräftat paketets tillämpning inom ramen för minimibeskattningsdirektivet.

Inom finansdepartementet har promemorian Nya förenklingsregler och andra kompletteringar i lagen om tilläggsskatt (Fi2026/00780) tagits fram och remitterats. Promemorian innehåller förslag som syftar till att genomföra bl.a. de nya reglerna om kvalificerade skatteincitament i svensk rätt. Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2027 med en möjlighet till frivillig retroaktiv tillämpning.

4.2.2 Lagen om tilläggsskatt

Reglerna om tilläggsskatt finns i lagen (2023:875) om tilläggsskatt. Sammanfattningsvis fungerar systemet enligt följande.

En koncern omfattas av reglerna om den har en årlig intäkt på minst 750 miljoner euro enligt moderföretagets koncernredovisning. Syftet med modellreglerna är att säkerställa att stora multinationella koncerners vinster beskattas med en effektiv skattesats om minst 15 procent beräknat på ett underlag som utgår från koncernredovisningen. Minimibeskattningsdirektivet utvidgar detta till att även gälla stora nationella koncerner. Tilläggsskatt innebär att skatten för en koncerns verksamhet i en viss stat ska höjas så att den uppgår till minst 15 procent.

För att avgöra om koncernen är lågbeskattad i en stat – och tilläggsskatt därför ska tas ut – ska den effektiva skattesatsen för koncernenheterna i den staten beräknas. Den effektiva skatten beräknas gemensamt för koncernenheterna i en stat genom att de sammanlagda skatterna jämförs med koncernenheternas sammanlagda justerade resultat. Om den effektiva skatten är under minimiskattesatsen 15 procent är koncernen lågbeskattad i den staten. En procentsats för tilläggsskatt som uppgår till mellanskillnaden upp till 15 procent ska då beräknas.

Tilläggsskatten beräknas på den överskjutande vinsten som uppgår till det justerade resultatet minskat med ett s.k. substansbelopp. Substansbeloppet ska återspegla en schablonmässigt beräknad avkastning på materiella tillgångar och anställda. Tilläggsskattebelopp för staten beräknas genom att den överskjutande vinsten multipliceras med procentsatsen för tilläggsskatt. Eventuella tillkommande tilläggsskattebelopp från omräkning av tidigare års tilläggsskatt läggs till. Eventuell nationell tilläggsskatt som tagits ut i den stat som beloppet avser dras av. Återstående belopp är tilläggsskattebeloppet för staten.

Tilläggsskattebeloppet tas i första hand ut enligt den s.k. huvudregeln för tilläggsskatt. Skatten ska tas ut så högt upp i koncernen som möjligt, dvs. främst hos moderföretaget. Hos vilken enhet skatten tas ut beror på om en stat infört en sådan huvudregel och på om det finns minoritetsägare. Om beloppet inte tas ut i sin helhet enligt huvudregeln fördelas skattskyldigheten för återstoden schablonmässigt enligt den s.k. kompletteringsregeln för tilläggsskatt. Skatt enligt kompletteringsregeln kan allokeras till alla enheter i koncernen som hör hemma i en stat som infört en sådan regel. Fördelningen görs utifrån hur stor andel av koncernens substans (anställda och materiella tillgångar) som finns i varje sådan stat.

En stat kan välja att ta ut en s.k. nationell tilläggsskatt – dvs. en skatt på inhemska koncernenheter – som leder till att minimiskattenivån 15 procent effektiv skatt uppnås. Sverige har infört en nationell tilläggsskatt. Om en sådan skatt tillräckligt nära ansluter till utformningen av huvudregeln för tilläggsskatt minskar den tilläggsskattebeloppet för den aktuella staten. I praktiken får den nationella tilläggsskatten företräde och någon tilläggsskatt enligt huvudregeln och kompletteringsregeln för tilläggsskatt uppkommer inte.

Eftersom tilläggsskatten bygger på att den effektiva skattesatsen ska beräknas kommer olika former av skatteincitament att få betydelse för om, och hur mycket, tilläggsskatt som måste betalas. Lagen om tilläggsskatt innehåller uttryckliga regler om olika former av skattereduktioner (eller skattetillgodohavanden med den terminologi som används i lagen). Mycket översiktligt behandlas sådana skattetillgodohavanden som ekonomiskt sett har stora likheter med direkta bidrag till ett företag som en intäkt medan andra former av skattetillgodohavanden behandlas som en sänkt skattekostnad. Det finns inga uttryckliga regler om stöd som ges i form av skattemässiga avskrivningar som är större än de redovisningsmässiga avskrivningarna (s.k. superavdrag). Sådana stöd kommer att minska skattekostnaden och därmed också den effektiva skattesatsen. Om superavdraget leder till en skattemässig förlust som inte motsvaras av en redovisningsmässig förlust kommer reglerna om tillkommande tilläggsskatt respektive överskjutande skattebelopp (4 kap. 18–19 a §§ lagen om tilläggsskatt) att bli tillämpliga. Tillkommande tilläggsskatt ska tas ut direkt. Ett företag kan dock välja att i stället tillämpa reglerna om överskjutande skattebelopp. Då minskar den justerade skattekostnaden under kommande år (vilket i sin tur sänker den effektiva skattesatsen det året).

4.2.3 Nya regler om substansbaserade skatteincitament

I de administrativa riktlinjer som antogs i januari 2026 (det s.k. sida-vid-sida-paketet) finns nya regler beträffande substansbaserade skatteincitament. Innebörden av reglerna är att det blir möjligt för en koncern att behandla vissa substansbaserade skatteincitament som ett tillägg till den justerade skattekostnaden för koncernenheterna i en stat. De incitament som omfattas kallas kvalificerade skatteincitament. För att det ska vara fråga om ett kvalificerat skatteincitament ska incitamentet minska sådana skatter som räknas med vid beräkningen av den justerade skattekostnaden

enligt lagen om tilläggsskatt. De förslag som lämnas i denna lagrådsremiss avser det som kallas utgiftsbaserade incitament. Den fortsatta framställningen begränsas därför till att avse sådana.

Vad som räknas som utgiftsbaserade skatteincitament

Ett utgiftsbaserat incitament ska vara utformat så att en viss andel av de utgifter som koncernen har haft kan omfattas av incitamentet. Det kan ges i olika form, exempelvis som en skattereduktion eller som ett superavdrag (dvs. ett avdrag med mer än 100 procent av utgiften). Den form som incitamentet har spelar ingen roll. Det som är viktigt är i stället att incitamentet baseras direkt på de utgifter som avses. Stödet får inte vara utformat så att skatteeffekten är större än utgiften. Vid bedömningen av om skatteeffekten är större än utgiften ska även skatteeffekten av andra skatteincitament avseende samma utgift räknas med. Med ”skatteincitament” avses här incitament som minskar sådana skatter som räknas med vid beräkningen av den justerade skattekostnaden enligt lagen om tilläggsskatt vilket innebär att stöd i form av exempelvis nedsatta arbetsgivaravgifter inte omfattas.

Utgiftsbaserade incitament får bara avse utgifter som koncernen har haft och inte sådana som kommer att uppstå någon gång i framtiden. En koncern anses ha haft en utgift vid betalningen eller när utgiften tas med i redovisningen och används vid beräkning av det redovisade resultatet. Det är inte nödvändigt att en förvärvad tillgång har börjat skrivas av eller ens får skrivas av.

För att ett incitament ska vara ett kvalificerat skatteincitament måste det vara allmänt tillgängligt för företagen. Det går därför inte att rikta incitamentet särskilt till sådana företag som omfattas av systemet med tilläggsskatt eller till vissa enskilda företag.

För utgiftsbaserade incitament finns det inte något krav på att incitamentet bara får omfatta utgifter som har uppkommit i staten. Sådana incitament kan därför omfatta även utgifter som har uppkommit utomlands.

Behandlingen av kvalificerade skatteincitament

Reglerna för kvalificerade skatteincitament innebär att de sammanlagda justerade skattekostnaderna höjs med ett belopp, vilket får till följd att tilläggsskattebeloppet blir lägre. Höjningen uppgår till det lägsta av skatteeffekten av de kvalificerade skatteincitamenten och ett takbelopp. För incitament som utgörs av förhöjda avdrag beräknas skatteeffekten till bolagsskattesatsen multiplicerad med det förhöjda avdraget. Om ett incitament innebär att koncernen får göra ett extra avdrag med exempelvis 50 procent (dvs. ett totalt avdrag med 150 procent) uppgår skatteeffekten till 50 procent av utgiften multiplicerad med bolagsskattesatsen. Värdet beräknas för det år som avdraget yrkas.

Takbelopp

Den möjlighet att få en förmånlig behandling av kvalificerade skatteincitament som beskrivits ovan begränsas av ett takbelopp. Syftet med takbeloppet är att säkerställa att sådana incitament som har en förmånlig behandling motsvaras av substans i staten. Substansen

definieras utifrån samma parametrar som används för att beräkna det s.k. substansbeloppet enligt 5 kap. lagen om tilläggsskatt.

Takbeloppet kan beräknas enligt två alternativa regler, huvudregeln och alternativregeln. Huvudregeln består i sin tur av två alternativa regler. Huvudregeln baseras på olika kostnadsposter medan alternativregeln baseras på balansräkningsposter.

Enligt huvudregeln är takbeloppet 5,5 procent av det högsta av personalkostnaderna i staten och kostnaderna för avskrivning på materiella tillgångar i staten. Som materiella tillgångar räknas också sådana tillgångar som enligt 5 kap. 4 § lagen om tilläggsskatt ska behandlas som materiella tillgångar (naturresurser, leasetagares nyttjanderättigheter och licenser). Personalkostnaderna får inkludera sådana kostnader som har lagts till balansvärdet på tillgångar trots att sådana kostnader inte får ingå vid beräkningen av substansbeloppet enligt 5 kap. 3 § andra stycket 1 lagen om tilläggsskatt. Avskrivning på sådana tillgångar som avses i 5 kap. 4 a § lagen om tilläggsskatt (dvs. materiella anläggningstillgångar som innehas för försäljning, leasing eller investering eller som omfattas av undantaget för sjöfartsverksamhet) ingår inte i underlaget.

Enligt alternativregeln är takbeloppet i stället 1 procent av det redovisade värdet på materiella tillgångar i den aktuella staten. Mark och andra tillgångar som inte får skrivas av samt sådana tillgångar som avses i 5 kap. 4 a § lagen om tilläggsskatt (se ovan) ingår inte i underlaget. Om koncernen väljer att tillämpa denna regel så gäller detta val i fem år. Om valet inte återkallas efter femårsperioden och koncernen i stället tillämpar huvudregeln får avskrivningar på sådana tillgångar som har ingått i beräkningen enligt alternativregeln inte ingå i de avskrivningar som ligger till grund för beräkningen av takbeloppet.

5 Ett nytt skatteincitament för forskning och utveckling

5.1 Det bör införas ett nytt skatteincitament för forskning och utveckling

Regeringens bedömning

Det bör införas ett nytt skatteincitament för forskning och utveckling. Incitamentet bör vara tillgängligt för alla som bedriver näringsverksamhet.

Utredningens bedömning

Utredningens bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna

Majoriteten av remissinstanserna är positiva till införandet av ett nytt skatteincitament för forskning och utveckling inom ramen för inkomstbeskattningen. Det gäller bl.a. *Business Sweden*, *Chalmers Tekniska Högskola*, *FAR*, *Företagarna*, *Näringslivets Skattedelegation* till vars yttrande *Swedish Private Equity & Venture Capital Association (SVCA)* och *Svenskt Näringsliv* ansluter sig, *Research Institutes of Sweden AB (RISE)*, *Saco*, *Stockholms Handelskammare*, *TechSverige*, *Tillväxtverket* och *Vinnova*. Några remissinstanser, bl.a. *AI Sweden*, *AB Volvo*, *Akademikerförbundet SSR*, *Ekobrottsmyndigheten*, *Mobility Sweden* och *Statskontoret* anser att det inte bör införas ett nytt skatteincitament. Statskontoret anser att undantag i skattelagstiftningen så långt möjligt bör undvikas då de minskar transparensen och förutsägbarheten i skattesystemet samt ökar skatteutgifterna. Förslagets dödvälskostnader uppskattas vara stora och de samhällsekonomiska effekterna av förslagen anses inte vara beräknade på ett tillförlitligt sätt.

Skälen för regeringens bedömning

Goda förutsättningar för forskning och utveckling (FoU) är av stor betydelse för att skapa tillväxt i en globaliserad ekonomi. Sambandet mellan satsningar på FoU, ökad produktivitet och ekonomisk tillväxt är väletablerat. Företag som står för kostnaden för FoU kan generellt sett inte tillgodogöra sig hela avkastningen på investeringen, vilket kan leda till att företag avstår från att göra vissa investeringar. Det innebär i sin tur att det finns risk för att det utförs för lite FoU i förhållande till vad som är samhällsekonomiskt optimalt, vilket kan påverka den ekonomiska tillväxten negativt. Skatteregler som ger incitament till ökade investeringar i FoU kan spela en viktig roll i detta sammanhang.

Sverige har en lång tradition av investeringar i FoU som skapar tillväxt och arbete, vilket är viktigt för svensk konkurrenskraft och tillväxt. Med hänsyn till att flera länder i EU och OECD på senare tid har höjt sina ambitioner gällande FoU och för att Sverige inte ska riskera att gå miste om investeringar i sådan verksamhet finns det skäl att införa ytterligare incitament för FoU utöver det befintliga FoU-avdraget och övriga incitament som beskrivs i avsnitt 4.1. Regeringen anser att ett sådant incitament bör införas inom ramen för inkomstbeskattningen.

Utredningens båda förslag har utformats så att de ska gälla för alla som bedriver näringsverksamhet. Som framgår nedan utgår båda incitamenten från ett underlag som baseras på utgifter för personal, vilket gör att incitamentet bara kommer att kunna utnyttjas av företag och näringsidkare med sådana utgifter. Regeringen instämmer i bedömningen att det nya skatteincitamentet bör vara tillgängligt för alla som är skattskyldiga i inkomstslaget näringsverksamhet.

5.2 Det nya skatteincitamentet ska ges i form av ett förhöjt kostnadsavdrag

Regeringens förslag

Det ska införas ett nytt skatteincitament i form av ett förhöjt kostnadsavdrag i inkomstslaget näringsverksamhet. Avdraget ska vara frivilligt.

Utredningens förslag

Utredningen lämnar två alternativa förslag på ett nytt skatteincitament för forskning och utveckling (ett förhöjt kostnadsavdrag respektive en återbetalningsbar skattereduktion), varav förslaget om ett förhöjt kostnadsavdrag i huvudsak stämmer överens med regeringens förslag. Utredningens förslag har en annan språklig utformning.

Remissinstanserna

En stor del av remissinstanserna förordar förslaget om ett förhöjt kostnadsavdrag framför förslaget om en återbetalningsbar skattereduktion. Det gäller bl.a. *AztraZeneca*, *Axis Communications*, *BioArctic AB*, *Business Sweden*, *De forskande läkemedelsföretagen*, *FAR*, *Innovations- och kemiindustrierna i Sverige*, *Jernkontoret*, *Lantbrukarnas Riksförbund*, *Näringslivets Skattedelegation*, till vars yttrande *Svenskt Näringsliv* och *Swedish Private Equity & Venture Capital Association* ansluter sig, *SRF konsulterna*, *Stockholms Handelskammare*, *Sweden Bio*, *Swedish Medtech*, *Svemin*, *TechSverige* och *Teknikföretagen*. Flera av dessa remissinstanser framhåller att ett nytt skatteincitament är en brådskande reform som behövs för att påverka internationella lokaliseringsbeslut och stärka Sveriges konkurrenskraft. Det förhöjda kostnadsavdraget med sin högre subventionsgrad bedöms i detta avseende vara det mest konkurrenskraftiga alternativet, givet förekomsten av mer förmånliga system med återbetalningsbara skattereduktioner i andra länder. Som fördel med det förhöjda kostnadsavdraget lyfts vidare att det i praktiken premierar framgångsrik FoU, att det är administrativt enkelt då det hanteras inom ramen för det befintliga systemet och att risken för fusk och bedrägerier är lägre än med en återbetalningsbar skattereduktion. *Ekobrottsmyndigheten* anser att förslagen är förenade med risk för felaktig klassificering av FoU-verksamhet, oriktigt redovisade lönekostnader och felaktiga individuppgifter. Detta riskerar i sin tur att försvåra upptäckt, utredning och lagföring av ekonomisk brottslighet.

Vissa av remissinstanserna förordar förslaget om en återbetalningsbar skattereduktion. Det gäller bl.a. *Ericsson*, *Företagarförbundet*, *Företagarna*, *Innovationsföretagen*, *Konjunkturinstitutet*, *Leyton Sverige AB*, *Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser (Tillväxtanalys)*, *Tillväxtverket* och *Tjänstemännens centralorganisation (TCO)*. Flera av dessa remissinstanser framhåller som en fördel med den återbetalningsbara skattereduktion att även företag utan beskattningsbart överskott kan få och ha faktisk nytta av stödet som incitamentet syftar till.

Några remissinstanser anser med hänsyn till de föreslagna incitamentens olika fördelningsprofil att det bästa vore att införa en valbarhet mellan dessa. Det gäller bl.a. FAR och TechSverige. Vissa andra remissinstanser, bl.a. Ericsson, anser att en förstärkning av det befintliga FoU-avdraget egentligen vore att föredra framför ett nytt incitament på inkomstskattesidan. På så sätt skulle komplexitet och oförutsebarhet kopplat till tilläggsskatt och avräkning kunna undvikas, enligt Ericsson.

FAR anför att skrivningen om frivillighet torde innebära att företag kan välja att endast begära en del av det förhöjda kostnadsavdraget. Skatteverket anser att det behöver tydliggöras i det fortsatta lagstiftningsarbetet hur det förhöjda kostnadsavdraget förhåller sig till övriga skattemässiga justeringar.

Skälen för regeringens förslag

Ett förhöjt kostnadsavdrag i inkomstslaget näringsverksamhet

Utredningen har lämnat två alternativa förslag på ett nytt skatteincitament inom ramen för inkomstbeskattningen. Det ena är ett s.k. förhöjt kostnadsavdrag, dvs. ett avdrag utöver de faktiska utgifterna, där avdragets storlek bestäms som en viss procent av dessa utgifter. Det andra är ett incitament i form av en s.k. återbetalningsbar skattereduktion. Utredningen har inte velat förorda det ena alternativet framför det andra, då förslagen har olika för- och nackdelar. En av de nackdelar som utredningen lyfter med det förhöjda kostnadsavdraget är att vissa företag på grund av tilläggsskattereglernas utformning måste betala mer tilläggsskatt än vad de hade gjort med en återbetalningsbar skattereduktion. Den slutsatsen bygger på förutsättningarna enligt de hittillsvarande tilläggsskattereglerna. I och med de nya regler om tilläggsskatt som antagits efter att utredningen färdigställt sitt betänkande gäller den inte längre. I alla fall inte så länge som skattedelen av det förhöjda avdraget är lägre än takbeloppet som begränsar behandlingen som kvalificerat skatteincitament (jfr avsnitt 4.2.3 och avsnitt 6).

Det finns flera fördelar med ett förhöjt kostnadsavdrag i förhållande till en utbetalningsbar skattereduktion. En av de främsta fördelarna är enkelhet. Ett förhöjt kostnadsavdrag kräver, till skillnad från en återbetalningsbar skattereduktion, inte någon omfattande ny reglering eller särskilda kontrollsystem för att förhindra missbruk. Ett förhöjt kostnadsavdrag kan med relativ lätthet infogas i det befintliga inkomstskattesystemet utan några större ändringar eller tillägg. Avdraget som sådant och förfarandet vid avdrag är också lätt att förstå även för mindre företag. Avdraget blir också relativt enkelt att kontrollera för Skatteverket utan några behov av nya och delvis annorlunda kontrollmetoder än i dag. Utöver detta krävs inte några omfattande anpassningar av it-system eller organisatoriska förändringar hos Skatteverket.

Erfarenheter från andra länder visar att system med utbetalningsbara skatteincitament lockar till sig oseriösa aktörer med stora felaktiga utbetalningar som följd, risker som bl.a. *Ekobrottsmyndigheten* pekat på. Regeringen bedömer att riskerna för missbruk och bedrägerier blir betydligt lägre med ett förhöjt kostnadsavdrag än vid en återbetalningsbar skattereduktion. Att dessa risker är lägre beror främst på att outnyttjade belopp inte kommer att kunna betalas ut.

Den direkta kopplingen mellan skatteincitamentet och företagets vinst kan också ses som en fördel, eftersom en sådan koppling kan främja en mer effektiv resursallokering då stödet riktas till företag med bärkraftiga FoU-investeringar. På så sätt minskar risken för att skattelättnader går till projekt med en låg genomförandeförmåga eller svag framtida avkastning. För staten blir skatteutgiften lägre eftersom stödet i hög grad betalas ut när företag faktiskt genererar överskott. Det innebär att stödet, med samma statsfinansiella kostnad, kan göras mer omfattande än ett stöd som är utformat som en återbetalningsbar skattereduktion. Detta är inte bara bra för företag som utnyttjar stödet utan även sett i ett internationellt perspektiv, där en hög procentsats sänder en tydlig signal som kan få företag att göra sina nya investeringar i Sverige.

Ett förhöjt avdrag, som alltså främst kommer lönsamma företag till del, kan också ses som ett komplement till det takbegränsade men direkt likviditetsförstärkande FoU-avdraget för arbetsgivaravgifter. FoU-avdraget gynnar främst små och medelstora företag. För stora industriföretag som bedriver omfattande FoU får detta avdrag i praktiken en liten betydelse eftersom det inte påverkar deras marginalkostnad över en viss nivå och eftersom avdraget är relativt blygsamt till sin storlek vid en jämförelse med motsvarande skattelättnader i andra OECD-länder. I detta avseende skulle därför ett förhöjt kostnadsavdrag kunna fungera som ett komplement. Genom att införa ett förhöjt kostnadsavdrag vid sidan av FoU-avdraget skapas ett heltäckande system som främjar FoU i olika faser och företag av olika storlek, vilket bidrar till att stärka innovationsförmågan i hela näringslivet. En kombination av två skatteincitament innebär också en mer kostnadseffektiv användning av offentliga medel, där stöd ges till företag när och där det har störst potential att generera värdefulla FoU-investeringar.

Regeringen anser sammanfattningsvis, i likhet med en stor del av remissinstanserna, att fördelarna med ett förhöjt kostnadsavdrag är sådana att ett sådant incitament bör införas.

Avdraget bör vara frivilligt

Regeringen anser att det förhöjda kostnadsavdraget bör vara frivilligt – inte bara för att det förhöjda avdraget är ett skattemässigt avdrag utan koppling till redovisningen – utan också för att det inte alltid kommer att stå helt klart för ett företag om villkoren för avdraget är uppfyllda. Ett avdragsyrkande som senare visar sig felaktigt kan bl.a. leda till skattetillägg. Det kan också vara så att vissa företag av olika anledningar anser att fördelen med ett förhöjt kostnadsavdrag motverkas av andra regler, t.ex. reglerna om tilläggsskatt, i så stor utsträckning att fördelen försvinner. Att företag vid sådana förhållanden skulle vara tvingade att göra avdraget framstår inte som lämpligt. Såsom FAR påpekat innebär det också att ett företag kan välja att endast begära en del av det förhöjda kostnadsavdraget.

Skatteverket anser att det bör förtydligas hur det förhöjda kostnadsavdraget förhåller sig till övriga skattemässiga justeringar. Utredningen nämner beträffande de generella ränteavdragsbegränsningsreglerna att ett förhöjt kostnadsavdrag kommer att sänka företagens avdragsutrymme, men kommenterar inte avdragets förhållande till andra

justeringar såsom räntefördelning och avsättning till expansionsfond eller periodiseringsfond. Den skattskyldige kan enligt regeringens förslag välja om den vill använda sig av det förhöjda kostnadsavdraget. Om det förhöjda avdraget görs kommer det att minska resultatet i näringsverksamheten. Det innebär att samtliga andra skattemässiga justeringar som förhåller sig till resultatet i näringsverksamheten påverkas i motsvarande mån. För ett aktiebolag medför det förhöjda kostnadsavdraget ett minskat utrymme för såväl ränteavdrag som avsättning till periodiseringsfond. För en enskild näringsidkare som har kostnader för anställda som arbetar med forskning eller utveckling och som därför kan göra förhöjt kostnadsavdrag, minskar utrymmet för såväl positiv räntefördelning som avsättning till expansionsfond och till periodiseringsfond. Motsvarande gäller även en fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag.

Vad gäller handelsbolag kan skattemässiga justeringar göras antingen på bolagsnivå, se t.ex. 21 kap. 8 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, eller hos var och en av delägarna, se t.ex. 30 kap. 2 § IL. Utredningen föreslår inte någon särskild reglering av denna fråga. Utan avvikande reglering är utgångspunkten för handelsbolag att skattemässiga justeringar görs på bolagsnivå och att resultatet sedan fördelas mellan delägarna. Regeringen anser att det är en lämplig ordning för det förhöjda kostnadsavdraget och föreslår därför inte någon reglering av frågan.

Lagförslag

Förslaget medför införandet av 16 kap. 9 a § IL.

5.3 Utgifter som ska ligga till grund för det förhöjda kostnadsavdraget

Regeringens förslag

Det förhöjda kostnadsavdraget ska baseras på utgifter för sådana ersättningar för arbete som är avgiftspliktiga enligt 2 kap. socialavgiftslagen och som lämnas till anställda som arbetar med forskning eller utveckling.

Utredningens förslag

Utredningens förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens men har en annan lagteknisk och språklig utformning.

Remissinstanserna

Flera av de remissinstanser som särskilt yttrat sig i denna fråga, däribland *Näringslivets Skattedelegation*, till vars yttrande *Svenskt Näringsliv* och *Swedish Private Equity & Venture Capital Association* ansluter sig, *Teknikföretagen* och *Tillväxtanalys*, instämmer i utredningens bedömning att ett nytt skatteincitament bör baseras på lönekostnader, bl.a. med hänvisning till att det är den dominerande utgiften i FoU-verksamhet. *Näringslivets Skattedelegation* och *Teknikföretagen* betonar dock att lagstiftaren bör vara beredd att ompröva underlaget om den tekniska

utvecklingen väsentligen ändrar sammansättningen av företagens FoU-kostnader. Tillväxtanalys framhåller vidare vikten av uppföljning vad gäller potentiella snedvridningar mellan exempelvis kapital- och arbetskraftsintensiv FoU, olika branscher samt intern och extern forskning. *Svemin* anser att begränsningen till personalkostnader kan vara problematisk för bolag i gruv- och processindustri, som typiskt sett är nära kopplad till processer, produktionsflöden och teknisk utrustning snarare än till en stor intern personalstyrka. Enligt *Svemin* är det därför centralt att det finns kompletterande stödformer, som Industriklivet.

Chalmers tekniska högskola AB och *Lunds universitet* anser att regelverket bör kompletteras så att kostnader för viss FoU som bedrivs i samarbete med akademien ska kunna beaktas. Ett sådant regelverk skulle enligt *Chalmers* bättre stödja Sveriges ställning som forskningsnation än ett regelverk som enbart premierar intern FoU-personal. Inom ramen för en sådan samverkansregel bör även kostnader för forskningsinfrastruktur kunna beaktas. *Företagarförbundet* anser att det bör övervägas om en begränsad andel externa FoU-tjänster ska kunna ingå i underlaget för små och medelstora företag eftersom det annars finns en risk för att dessa företag i praktiken uteslås från systemet.

Både *Skatteverket* och *Sveriges advokatsamfund* anser att det bör förtydligas vilka utgifter som ska ingå i underlaget. Enligt Skatteverket bör det förtydligas att ersättning som är avgiftsfri enligt socialavgiftslagen (2000:980) inte ska räknas in i underlaget. Vidare bör det enligt Skatteverket förtydligas hur bestämmelsen ska tillämpas i förhållande till ersättning som är föremål för utländska arbetsgivaravgifter. Vad gäller bemanningsföretag anser Skatteverket att det kan vara svårt för arbetsgivaren att känna till vilka arbetsmoment som utförs hos en kund, varför verket ifrågasätter om företag inom bemanning ska omfattas av förslaget och hur efterlevnaden i så fall ska kontrolleras.

Skälen för regeringens förslag

Avdraget bör baseras på lönekostnader

Utredningens förslag innebär att underlaget för det förhöjda kostnadsavdraget avgränsas till lönekostnader för egen personal som arbetar med FoU i viss omfattning.

Det finns flera skäl som talar för den valda avgränsningen. Ett skäl är att utgifter för personal är den helt dominerande utgiften vid all FoU, oavsett bransch och företagsstorlek. Skatteincitament som tar sikte på utgifter för personal framstår därmed som relativt träffsäkert för att stimulera FoU. Ett annat skäl är att det är viktigt att reglerna är förutsebara och enkla att tillämpa. Om andra utgifter inkluderas i underlaget, t.ex. inventarier och inköp av tjänster från utomstående, blir regelverket mer komplext, mindre förutsebart och dyrare för både företag och myndigheter att hantera. Ett tredje skäl är att en bredare utgiftsbas ökar den offentligfinansiella kostnaden. Om kostnaden för ett incitament med en bredare utgiftsbas ska vara densamma som för ett incitament med en smalare utgiftsbas måste procentsatsen med den bredare basen vara lägre. Ur ett internationellt konkurrensperspektiv kan en högre procentsats vara att föredra, särskilt om regelverket också är lätt att tillämpa.

Mot bakgrund av det anförda instämmer regeringen i utredningens bedömning att det förhöjda kostnadsavdraget bör baseras på lönekostnader för egen personal som arbetar med FoU i viss omfattning. Till skillnad från bl.a. *Företagarförbundet* anser regeringen således inte att inköp av FoU eller kostnader för anlitade konsulter bör inkluderas i underlaget. Det bör å andra sidan inte heller uppställas något krav på att den aktuella forskningen eller utvecklingsarbetet bedrivs av arbetsgivaren för egen räkning. Det innebär att lönekostnader för konsulter som arbetar med forskning eller utveckling kan ligga till grund för förhöjt kostnadsavdrag, men hos konsultens arbetsgivare och inte hos det företag som anlitat konsulten.

Skatteverket påpekar att det i bemanningssituationer kan vara svårt för arbetsgivaren att veta vilka arbetsuppgifter som utförs hos kunden samt att det kan finnas avtal om tystnadsplikt. Regeringen konstaterar att det är den som yrkar det förhöjda kostnadsavdraget som har att visa att förutsättningarna för avdraget är uppfyllda. Om den aktuella forskningen eller utvecklingsarbetet sker inom ramen för en annan näringsverksamhet än den som arbetsgivaren själv bedriver, t.ex. för att arbetsgivaren bedriver bemanningsverksamhet, krävs det att arbetsgivaren får tillgång till underlag som visar att rätten till förhöjt kostnadsavdrag föreligger. Regeringen har förståelse för att det i enskilda fall kan vara svårt, men anser inte att det utgör ett skäl för att helt undanta bemanningsverksamhet från regelverket.

Chalmers tekniska högskola AB och *Lunds universitet* anser att regelverket bör kompletteras så att kostnader för viss FoU som bedrivs i samarbete med akademien ska kunna beaktas. När FoU-avdraget infördes motiverades kravet på kommersiellt syfte bl.a. med att FoU som bedrivs i offentlig regi av stat, kommun eller landsting bör uteslutas eftersom sådan huvudsakligen redan är finansierad av offentliga medel (prop. 2013/14:1 Förslag till statens budget, finansplan m.m. s. 241 f.). Regeringen anser att samma skäl gör sig gällande även vad gäller det förhöjda kostnadsavdraget.

De synpunkter som vissa remissinstanser framfört om behov av uppföljning behandlas i konsekvensanalysen (se avsnitt 9.1).

Vilka lönekostnader ska omfattas?

Den typ av lönekostnader som enligt utredningens förslag ska ligga till grund för det förhöjda kostnadsavdraget är löner, arvoden, förmåner och andra ersättningar för arbete, dvs. sådana typer av ersättningar som utgör avgiftspliktig ersättning enligt huvudregeln härom i 2 kap. 10 § socialavgiftslagen (2000:980). Som skäl för den valda avgränsningen anges att det förenklar tillämpningen med en utformning som motsvarar begreppen i socialavgiftslagen och lagen (2023:747) om särskilt avdrag vid beräkning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift för personer som arbetar med forskning eller utveckling, förkortad lagen om FoU-avdrag, eftersom underlagen då många gånger kommer att överensstämma. Utredningens förslag omfattar dock inte alla typer av ersättningar som kan ligga till grund för uttag av arbetsgivaravgifter eftersom regleringen i 2 kap. 10 § socialavgiftslagen även omfattar ”annat som utges med anledning av ett avtal om arbete”. Med detta begrepp har man velat fånga in ersättningar

som inte nödvändigtvis utgör en direkt ersättning för arbete såsom avgångsvederlag och arbetsrättsliga skadestånd. Regeringen ser i likhet med utredningen inte skäl till att inkludera den typen av ersättningar i underlaget för det förhöjda kostnadsavdraget.

Skatteverket och *Sveriges advokatsamfund* anser att det behöver förtydligas närmare vilka lönekostnader som avses i förslaget. Regeringen har förståelse för denna synpunkt. Som *Skatteverket* framför i sitt remissvar är det inte enbart 2 kap. 10 § socialavgiftslagen som avgör vad som utgör avgiftspliktig ersättning enligt lagen och därmed ligger till grund för arbetsgivaravgifter och i förekommande fall FoU-avdrag. Från huvudregeln om avgiftspliktig ersättning i 2 kap. 10 § socialavgiftslagen finns ett flertal undantag i efterföljande bestämmelser i lagen. I likhet med Skatteverket anser regeringen att det bör komma till tydligare uttryck i lagtexten att det förhöjda kostnadsavdraget enbart får göras för utgifter för sådana ersättningar för arbete som är avgiftspliktiga enligt 2 kap. socialavgiftslagen. Det förenklar tillämpningen för både Skatteverket och företagen om underlaget för avdraget är tydligt definierat i enlighet med det anförda samt i möjligaste mån överensstämmer med underlaget för arbetsgivaravgifter.

Hur ska ersättningar för arbete i utlandet behandlas?

Huvudregeln i socialavgiftslagen är att arbetsgivaravgifter ska betalas på avgiftspliktiga ersättningar för arbete i Sverige. I vissa fall tas dock arbetsgivaravgifter ut även på ersättning för arbete i utlandet, nämligen då personen som utför arbetet omfattas av svensk socialförsäkring enligt unionsrätten eller enligt avtal med andra stater. Med arbete i utlandet respektive i Sverige avses i detta sammanhang inte om arbetet rent faktiskt utförs i Sverige eller i utlandet utan de lagtekniska begrepp som används i socialavgiftslagen och som normalt följer bestämmelserna om arbetstagarens socialförsäkringstillhörighet i socialförsäkringsbalken. Exempelvis kan en från Sverige till utlandet utsänd person fortsatt anses arbeta i Sverige i socialavgiftslagens mening, så länge som utsändningen inte kan antas överstiga ett år.

Skatteverket anser att det bör förtydligas hur det förhöjda kostnadsavdraget ska tillämpas i förhållande till ersättningar för arbete som inte omfattas av socialavgiftslagens tillämpningsområde, dvs. ersättningar för arbete i utlandet till en person som inte är försäkrad i Sverige. Enligt Skatteverket uppkommer frågan om sådana lönekostnader ska prövas mot socialavgiftslagens bestämmelser om avgiftsplikt som om de hade omfattats av den svenska lagstiftningen eller om utländska bestämmelser om arbetsgivaravgifter ska tillämpas.

Regeringens förslag innebär att det enbart är ersättningar för arbete av de slag som kan ligga till grund för uttag av arbetsgivaravgifter enligt socialavgiftslagens bestämmelser om avgiftspliktig ersättning som får ingå i underlaget för det förhöjda kostnadsavdraget. Däremot krävs det inte att den enskilde arbetstagaren faktiskt är försäkrad i Sverige och att arbetsgivaravgifter tas ut här. Huruvida arbetsgivaravgifter ska betalas i Sverige följer inte av regleringen om avgiftspliktig ersättning utan av andra bestämmelser i socialavgiftslagen. Av det sagda följer sammanfattningsvis att prövningen av om en ersättning kan ligga till grund

för det förhöjda kostnadsavdraget alltid ska göras mot socialavgiftslagens bestämmelser om avgiftspliktig ersättning, oavsett om arbetsgivaravgifter ska betalas i Sverige eller i utlandet. Var den anställde är socialförsäkrad har inte någon betydelse för bedömningen. Som redogörs för i avsnitt 5.4 nedan föreslås dock som ett separat krav för avdragsrätt att arbetet med forskning eller utveckling som kvalificerar för det förhöjda kostnadsavdraget har utförts inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Lagförslag

Förslaget medför införandet av 16 kap. 9 a § första stycket IL.

5.4 Definitionerna av forskning och utveckling samt krav på arbetets omfattning och förläggning

Regeringens förslag

Med forskning och utveckling ska avses detsamma som i lagen om särskilt avdrag vid beräkning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift för personer som arbetar med forskning eller utveckling. Rätten till förhöjt kostnadsavdrag ska enbart gälla utgifter hänförliga till kalendermånader då den anställde har arbetat med forskning eller utveckling i en sådan omfattning som anges i 7 § den lagen.

Som ytterligare villkor för avdragsrätt ska gälla att arbetet i fråga har utförts i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Utredningens förslag

Utredningens förslag överensstämmer i sak med regeringens men har en annan lagteknisk och språklig utformning.

Remissinstanserna

Flera av de remissinstanser som yttrar sig särskilt i denna del anser att det är rimligt att utgå från arbetstidskravet och definitionerna av forskning och utveckling i regelverket om FoU-avdraget. Samtidigt framhåller en stor del av remissinstanserna att det är viktigt att de förslag om ändrade definitioner som lagts fram i utredningens delbetänkande genomförs. Det uppger bl.a. *De forskande läkemedelsföretagen (LIF)*, *FAR*, *Företagarna*, *Förvaltningsrätten i Stockholm*, *Innovationsföretagen*, *IKEM*, *Näringslivets skattedelegation*, till vars yttrande *Svenskt Näringsliv* och *Swedish Private Equity & Venture Capital Association* ansluter sig, *Stockholms Handelskammare*, *Svemin*, *Saco*, *SwedenBio*, *TechSverige* och *Teknikföretagen*. Flera av dessa remissinstanser, däribland *Näringslivets skattedelegation*, anför vidare att förändrade definitioner inte är tillräckligt utan att det dessutom bör ges en tydlig anvisning i det fortsätta lagstiftningsarbetet om att ett dynamiskt och näringslivsinriktat perspektiv ska anläggas i den praktiska tillämpningen. Detta för att tillse att

bedömningen av vad som utgör FoU följer den tekniska utvecklingen och hur FoU faktiskt bedrivs i företagen. Vidare lyfts vikten av att reformen följs upp i denna del.

Några remissinstanser, bl.a. FAR och *Kammarrätten i Göteborg*, framhåller att bedömningssvårigheter kommer att kvarstå även med de nya definitionerna och att det därför vore av stor vikt med ytterligare tydliggöranden om vad som utgör FoU enligt regelverket. *Chalmers tekniska högskola AB* anser att Skatteverket bör få i uppdrag att ta fram en vägledning med exempel som speglar moderna innovationsprocesser medan *Ekobrottsmyndigheten* anser att preciseringar är viktigt i syfte att minska risken för ekonomisk brottslighet. *Företagarförbundet* bedömer att regelverket riskerar att bli svårt att tillämpa för små företag och anser därför att schablonregler eller förenklade beviskrav bör införas för dessa företag.

Skatteverket framför att FoU-definitionerna aktualiserar tekniska och vetenskapliga bedömningar som ligger långt utanför myndighetens ordinarie kompetens och att dessa tillämpningsproblem kommer att öka i omfattning med ett nytt incitament. Några remissinstanser, däribland FAR, Företagarna, SwedenBio och *Vinnova*, betonar vikten av att det finns FoU-kompetens hos Skatteverkets beslutsfattare eller att det på annat sätt ingår FoU-expertis i bedömningen, exempelvis genom ett remissförfarande till annan myndighet. *Srf konsulterna* anser att prövningen av vad som utgör FoU helt bör göras av en separat myndighet med specialistkunskap. *Sveriges Advokatsamfund* anser att det av rättssäkerhetsskäl bör vara möjligt för den som avser att nyttja incitamentet att få ett bindande förhandsbesked från Skatteverket.

Skälen för regeringens förslag

Definitionerna av forskning och utveckling

Underlaget för det förhöjda kostnadsavdraget föreslås utgöras av utgifter för avgiftspliktiga ersättningar för arbete till anställda som arbetar med forskning eller utveckling. Att företagen enkelt kan avgöra vad som utgör sådana utgifter är centralt för att reglerna ska bli enkla att tillämpa. Det är därför viktigt att lagstiftningen tydligt anger vad som avses med anställda som arbetar med forskning eller utveckling.

För att underlätta tillämpningen för både Skatteverket och företagen bör ”arbete med forskning eller utveckling” definieras på samma sätt för det föreslagna förhöjda kostnadsavdraget som för FoU-avdraget genom en hänvisning till lagen om FoU-avdrag. En stor del av remissinstanserna instämmer i detta, men framhåller samtidigt vikten av att FoU-definitionerna då förenklas i enlighet med vad som föreslås i utredningens delbetänkande.

En beskrivning av lagen om FoU-avdrag och dess nuvarande definitioner av forskning och utveckling finns i avsnitt 4.1.2. Som redogjorts för i samma avsnitt har regeringen den 11 juni 2026 beslutat en lagrådsremiss som innehåller förslag till ändrade regler om FoU-avdraget. Förslaget i lagrådsremissen innebär att utredningens förslag till ändrade FoU-definitioner genomförs. Med *forskning* avses i nämnda lagrådsremiss arbete med att i kommersiellt syfte ta fram ny kunskap och med *utveckling* avses arbete med att i kommersiellt syfte ta fram eller förbättra varor,

tjänster eller produktionsprocesser genom nya lösningar på vetenskapliga eller tekniska problem. De ändrade definitionerna av forskning och utveckling kommer därmed när det förslaget genomförs att gälla även för det förhöjda kostnadsavdraget. Vad gäller remisstansernas synpunkter på bl.a. utformning, tillämpning, bevisning och behovet av tydliggörande och exemplifiering av FoU-definitionerna får hänvisas till de överväganden som gjorts i den nämnda lagrådsremissen. Regeringen anser, till skillnad från *Företagarförbundet*, att det saknas skäl att införa schablonregler eller förenklade beviskrav för mindre företag.

Krav på arbetets omfattning

För att FoU-avdrag ska få göras krävs det också att den enskilde arbetstagaren arbetar med forskning eller utveckling i en viss omfattning. Enligt 7 § lagen om FoU-avdrag ska arbetstagaren ha arbetat med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige under minst hälften och minst 15 timmar av sin faktiska arbetstid under en kalendermånad. I lagrådsremissen Skatteincitament för forskning och utveckling föreslås att kravet på minst 15 timmars arbetstid per månad slopas. I andra och tredje styckena i nämnda paragraf finns en tröghetsregel som medger att FoU-avdrag görs för vissa månader även om arbetstidskravet inte är uppfyllt.

Som tidigare nämnts är det lämpligt att det uppställs samma krav för det förhöjda kostnadsavdraget som det görs för FoU-avdrag när det gäller arbete med FoU. Därför bör även kravet på arbetets omfattning i de nu föreslagna reglerna överensstämma med arbetstidskravet i regelverket om FoU-avdrag genom en hänvisning till aktuell bestämmelse. Med beaktande av de föreslagna förändringarna av arbetstidskravet ska det således krävas att arbetstagaren har arbetat med forskning eller utveckling minst hälften av sin faktiska arbetstid för att arbetsgivaren ska få göra ett förhöjt kostnadsavdrag. Om villkoret inte är uppfyllt får ett förhöjt kostnadsavdrag ändå göras om avdraget hade fått göras under var och en av de närmast föregående fyra kalendermånaderna, dock inte om orsaken är att arbetstagaren har fått ändrade arbetsuppgifter.

Bedömningen av om arbetstidskravet är uppfyllt när det gäller FoU-avdraget ska göras för varje kalendermånad för sig, eftersom arbetsgivaravgifter redovisas och betalas på månadsbasis. Redovisning av underlag för inkomstskatt i inkomstslaget näringsverksamhet görs dock på årsbasis och utgår från företagets bokförda resultat. Frågan uppkommer därmed hur arbetstidskravet ska bedömas när det gäller det förhöjda kostnadsavdraget, för varje månad eller år. Regeringen anser att underlaget för det förhöjda kostnadsavdraget bör bestämmas på ett så enkelt sätt som möjligt för både Skatteverket och företagen. Det är önskvärt att underlag för FoU-avdrag för varje månad kan summeras och utgöra utgångspunkt för det förhöjda kostnadsavdraget. För att förenkla tillämpningen bör därför arbetstidskravet bedömas på samma sätt för det förhöjda kostnadsavdraget som för FoU-avdraget, dvs. per kalendermånad. Utgifter för lön m.m. till en arbetstagare får räknas med i underlaget för förhöjt kostnadsavdrag för varje kalendermånad då arbetstidskravet i 7 § lagen om FoU-avdrag är uppfyllt. En arbetsgivare som har en anställd som uppfyller arbetstidskravet under fem av beskattningsårets tolv månader får, om övriga förutsättningar för avdrag är uppfyllda, göra ett förhöjt

kostnadsavdrag på ett underlag som uppgår till lönekostnaderna för arbetstagaren under dessa fem månader. Bedömningen av till vilken kalendermånad en viss ersättning hänför sig bör göras på motsvarande sätt som vid uttaget av arbetsgivaravgifter. Bestämmelser om detta finns i 2 kap. 24 § socialavgiftslagen.

Geografisk avgränsning till Europeiska ekonomiska samarbetsområdet

När det gäller incitamentets tillämpningsområde konstaterar utredningen att syftet med incitamentet i första hand är att stimulera FoU som bedrivs i Sverige och att incitamentet därför enbart borde gälla arbete som utförs här. En sådan avgränsning skulle också göra det lättare att kontrollera och följa upp nyttjandet av incitamentet. Utredningen bedömer dock att en sådan lösning troligen skulle strida mot EU-rättens regler om etableringsfrihet och föreslår därför att avgränsningen i stället ska göras till arbete som utförs inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, då detta inte kan anses strida mot EU-rätten. Regeringen instämmer i utredningens bedömning att den föreslagna geografiska avgränsningen är lämplig utifrån syftet med incitamentet och behovet av goda kontrollmöjligheter. Det innebär att arbete som utförts utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet inte får beaktas vid bedömningen av om arbetstagaren har arbetat med forskning och utveckling i den omfattning som krävs för rätt till avdrag.

Skatteverket anser att det inte är helt klarlagt vilka gränsöverskridande situationer som faller inom respektive utanför tillämpningsområdet för det föreslagna incitamentet och efterfrågar tydliggöranden i denna del. Enligt Skatteverket är det exempelvis oklart vad som gäller för personal i utlandet som inte arbetar vid ett fast driftställe. Skatteverket anser vidare att det är oklart vad som gäller för i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som saknar fast driftsställe i Sverige.

Med anledning av Skatteverkets synpunkter kan följande framhållas. Det föreslagna förhöjda kostnadsavdraget är ett avdrag i inkomstslaget näringsverksamhet som kan yrkas av alla som bedriver näringsverksamhet som beskattas i Sverige, om förutsättningarna för avdrag i övrigt är uppfyllda. Något krav på att verksamheten ska vara utförd vid ett fast driftställe i Sverige uppställs inte. Det avgörande är i stället att utgifterna är hänförliga till verksamhet som beskattas här. Av regleringen rörande i utlandet delägarbeskattade juridiska personer följer att obegränsat skattskyldiga delägare beskattas för sin andel av bolagets resultat, även om bolaget saknar fast driftställe här. Sådana obegränsat skattskyldiga delägare kommer därför att kunna nyttja avdraget på samma sätt som andra skattskyldiga. Däremot uppställs som redogjorts för ovan ett krav på att arbetet som kvalificerar i sig ska vara utfört inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Förfarandefrågor

Flera remissinstanser framhåller på olika sätt vikten av att det ingår FoU-kompetens i prövningen av vad som utgör FoU. *Srf konsulterna* anser t.ex. att denna prövning bör göras av en annan myndighet än Skatteverket. Även *Skatteverket* framhåller att det rör sig om prövningar som ligger långt utanför myndighetens ordinarie kompetens. Regeringen har förståelse för

synpunkterna. Samtidigt kan regeringen konstatera att utredningen har övervägt ett tvåmyndighetsförfarande och kommit fram till att nackdelarna med ett sådant överväger fördelarna (se SOU 2025:3 s. 210–212 och SOU 2026:1 s. 126–128). I lagrådsremissen Skatteincitament för forskning och utveckling har regeringen därför bedömt att ett sådant förfarande inte bör införas, och det finns ingen anledning att nu göra en annan bedömning. När det sedan gäller synpunkterna från bl.a. *FAR* och *Vinnova* om att det i stället bör införas ett remissförfarande kan konstateras att förslag om ett sådant remissförfarande lämnas i den ovan nämnda lagrådsremissen vad gäller FoU-avdraget. Det saknas dock beredningsunderlag för att införa ett motsvarande remissförfarande inom ramen för inkomstbeskattningen. Det kan i sammanhanget noteras att Skatteverket inom ramen för sitt utredningsansvar har möjlighet att begära ett yttrande från en annan myndighet (se 26 § förvaltningslagen [2017:900]).

Vad gäller synpunkterna från *Sveriges advokatsamfund* om att det bör vara möjligt för den som avser att nyttja incitamentet att få ett bindande förhandsbesked från Skatteverket, kan följande konstateras. Enligt lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor finns en möjlighet för en enskild att hos Skatterättsnämnden under vissa förutsättningar ansöka om förhandsbesked i frågor om beskattning eller skattskyldighet enligt inkomstskattelagen. Regeringen anser med hänsyn till det sagda att det saknas skäl att införa ett särskilt förhandsbeskedsinstitut för det nu aktuella incitamentet.

Lagförslag

Förslaget medför införandet av 16 kap. 9 a § andra stycket IL.

5.5 Avdragets storlek

Regeringens förslag

Det förhöjda avdraget ska uppgå till 200 procent av utgiftsunderlaget.

Utredningens förslag

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna

Flera av de remissinstanser som yttrar sig särskilt i denna del framhåller att den föreslagna subventionsgraden i det förhöjda kostnadsavdraget gör det mycket konkurrenskraftigt internationellt sett. Det gäller bl.a. *Business Sweden*, *FAR*, *IKEM*, *Stockholms Handelskammare*, *SwedenBIO*, *TechSverige* och *Teknikföretagen*.

Skälen för regeringens förslag

Vid bestämmande av avdragets storlek bör flera olika faktorer beaktas. För det första måste avdraget vara tillräckligt kraftfullt för att det ska få någon påtaglig effekt när det gäller investeringar i FoU. Det bör också vara av

sådan storlek att även större företag kan utnyttja det. Om avdraget blir för litet, samtidigt som det är komplicerat och oförutsebart, finns det en risk att många företag kommer att avstå från att utnyttja det, även om det skulle ge viss nytta på marginalen. Det är också viktigt att avdraget är tillräckligt kraftfullt i jämförelse med andra länders skatteincitament. Det får gärna sända ut en signal som visar att det är lönsamt att göra nya eller ökade investeringar i Sverige.

Även om det inte främst är ett lands olika skatteincitament som styr var internationella koncerner väljer att göra sin nästa investering kan ett kraftfullt incitament vara det som får vågen att tippa över till Sveriges fördel, särskilt om skatteincitamentet också är enkelt att förstå och att administrera. Om avdraget å andra sidan blir för generöst riskerar man att dödviktseffekterna blir större och att effektiviteten minskar. Vid en viss nivå på avdraget kan det då vara mer ändamålsenligt att stimulera FoU-verksamhet på annat sätt. I detta avseende måste man också beakta att ett större avdrag kan leda till att fler koncerner måste betala tilläggsskatt. Dessutom leder större kostnadsavdrag till att företag med negativa räntenetton får sina avdragsunderlag sänkta enligt de generella ränteavdragsbegränsningsreglerna. Man måste vidare väga av kostnadsavdragets storlek mot den statsfinansiella kostnaden.

Utredningen har vid en sammanvägning av dessa faktorer stannat för att föreslå ett förhöjt kostnadsavdrag som uppgår till 200 procent. Det innebär att lönekostnader för FoU-personal får dras av med totalt 300 procent. För företag som betalar bolagsskatt motsvarar det förhöjda skatteavdraget en skattelättnad om 41,2 procent av dessa lönekostnader. Regeringen bedömer likt flera av remissinstanserna att nivån är väl avvägd utifrån syftet med förslaget.

Lagförslag

Förslaget medför införandet av 16 kap. 9 a § första stycket IL.

5.6 Tidpunkten för avdraget

Regeringens förslag

Det förhöjda kostnadsavdraget ska göras samma beskattningsår som den underliggande utgiften dras av eller läggs till anskaffningsvärdet på en tillgång.

Utredningens förslag

Utredningen behandlar inte frågan om tidpunkten för kostnadsavdraget.

Remissinstanserna

FAR och *Lunds universitet* anser att det är rimligt att det förhöjda kostnadsavdraget görs samtidigt som utgiften för löner m.m. dras av som kostnad. *IKEM* och *NSD* anser att det är angeläget att det klargörs hur avdraget ska hanteras när utvecklingskostnader aktiveras i redovisningen

och anser att sådan aktivering inte bör fördröja det förhöjda kostnadsavdraget.

Skälen för regeringens förslag

Enligt 14 kap. 2 § IL ska resultatet av näringsverksamhet beräknas enligt bokföringsmässiga grunder. Det innebär att inkomster tas upp som intäkt och utgifter dras av som kostnad det beskattningsår som de hänför sig till enligt god redovisningssed, om inte något annat är särskilt föreskrivet i lag. För FoU-utgifter finns det ingen särskild periodiseringsregel vilket innebär att sådana utgifter behandlas på samma sätt som enligt god redovisningssed.

Ett förhöjt kostnadsavdrag är ett avdrag som enbart ska göras i deklarationen och inte i företagets redovisning. Regeln i 14 kap. 2 § IL om avdrag samma beskattningsår som enligt god redovisningssed går därför inte att tillämpa direkt. Några remissinstanser (*FAR*, *Lunds universitet*, *IKEM* och *NSD*) tar upp frågan om tidpunkten för avdrag. Regeringen delar uppfattningen att detta bör regleras särskilt.

En utgift kan antingen dras av direkt eller läggas till anskaffningsvärdet för en tillgång och i så fall dras av i framtiden som en del av årliga värdeminskningsavdrag. I det fall den underliggande FoU-utgiften behandlas som en omedelbar kostnad i redovisningen är den mest näraliggande lösningen att det förhöjda kostnadsavdraget ska göras samma beskattningsår som detta sker. I det fall den underliggande FoU-utgiften läggs till anskaffningsvärdet på en tillgång och dras av senare beskattningsår uppkommer frågan om detsamma ska gälla för ett förhöjt kostnadsavdrag. Om även ett förhöjt kostnadsavdrag skulle läggas till anskaffningsutgiften skulle det innebära att det framtida avdraget i redovisningen skulle skilja sig åt från det avdrag som görs vid beskattningen under ett flertal år. Detta skulle öka den administrativa bördan för båda företagen och Skatteverket. Kontroll- och enkelhetsskäl talar därför starkt för att inte följa den hantering som den underliggande utgiften har enligt god redovisningssed utan i stället kräva att det förhöjda avdraget görs omedelbart även i detta fall. Regeringen föreslår därför en uttrycklig regel som innebär att det förhöjda kostnadsavdraget ska göras samma beskattningsår som den underliggande utgiften dras av eller läggs till anskaffningsvärdet på en tillgång.

Lagförslag

Förslaget medför införandet av 16 kap. 9 b § IL.

6 Behandlingen enligt tilläggsskattereglerna

Regeringens bedömning

Det förhöjda kostnadsavdraget bedöms uppfylla kraven för att behandlas som ett kvalificerat skatteincitament.

Promemorians bedömning

Promemorians bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna

De remissinstanser som yttrat sig särskilt i denna del är positiva till att förhållandet till de nya tilläggsskattereglerna beaktats. Det gäller bl.a. *Stockholms universitet (juridiska fakultetsnämnden)* som delar promemorians bedömning att det förhöjda kostnadsavdraget kan behandlas som ett kvalificerat skatteincitament.

Skälen för regeringens bedömning

Lättnader vid företagsbeskattningen kan påverka företags skyldighet att betala tilläggsskatt enligt lagen (2023:875) om tilläggsskatt. Vid utformningen av nya skatteincitament är det därför viktigt att beakta tilläggsskattereglernas påverkan. Som redogjorts för i avsnitt 4.2 har det under 2026 antagits nya regler om substansbaserade skatteincitament inom ramen för modellreglerna. Reglerna föreslås enligt en remitterad promemoria föras in i lagen om tilläggsskatt med ikraftträdande den 1 januari 2027 (se avsnitt 4.2.1).

Regeringen gör bedömningen att det förhöjda kostnadsavdraget uppfyller kraven för att behandlas som ett kvalificerat skatteincitament enligt de nya reglerna om substansbaserade skatteincitament. Det är fråga om ett utgiftsbaserat incitament som är generellt utformat och som baseras på utgifter som företaget redan har haft. Det faktum att basen – av EU-rättsliga skäl – utgörs av arbete inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (och inte bara sådant arbete som utförs i Sverige) är inte något hinder mot att klassificera incitamentet som kvalificerat skatteincitament. Något krav på att incitamentet bara får omfatta utgifter som uppkommer i Sverige finns inte beträffande utgiftsbaserade incitament. En tillräcklig anknytning till en stat uppnås genom att takregeln har en begränsning till utgifter som uppkommer i staten. Den föreslagna basen utgör därför inget hinder mot att klassificera incitamenten som kvalificerade skatteincitament.

Vidare är skatteeffekten av det förhöjda kostnadsavdraget $20,6 \times 200 = 41,2$ procent, vilket är mindre än utgiften som incitamentet baseras på. Den reduktion av arbetsgivaravgifter som företaget kan få beträffande samma utgifter behöver inte beaktas eftersom arbetsgivaravgifterna inte är en medräknad skatt enligt lagen om tilläggsskatt. Inte heller sättet som incitamentet har utformats på eller storleken på incitamentet utgör därför något hinder mot att klassificera incitamentet som kvalificerat skatteincitament.

Slutsatsen blir att det förhöjda kostnadsavdraget uppfyller kraven för att behandlas som ett kvalificerat skatteincitament enligt tilläggsskattereglerna.

Utredningens slutsats att ett förhöjt kostnadsavdrag kan leda till högre tilläggsskatt än en återbetalningsbar skattereduktion bygger på de nu gällande reglerna om tilläggsskatt. I och med den bedömning som görs ovan om det remitterade förslaget om nya regler och dessas tillämplighet på det förhöjda kostnadsavdraget, gäller inte längre utredningens slutsats i

denna del. I alla fall inte så länge som skattedelen av det förhöjda avdraget är lägre än takbeloppet som begränsar behandlingen som kvalificerat skatteincitament.

7 Förenlighet med EU-rätten

Regeringens bedömning

De föreslagna lagändringarna bedöms vara förenliga med det EU-rättsliga regelverket.

Utredningens bedömning

Utredningens bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna

Regelrådet finner att beskrivningen av förslagets överensstämmelse med EU-rätten är godtagbar. *Stockholms universitet (juridiska fakulteten)* anser att det saknas en gedigen analys av incitamentets förhållande till EU:s statsstödsregler. Fakultetsnämnden framhåller att frågan om sambandet mellan statsstödsreglerna och skatteincitament för FoU är komplext och svårt att förutse givet EU-domstolens svårtolkade praxis på området. Av den anledningen anser fakultetsnämnden att införandet av incitamentet bör föregås av ett anmälningförfarande till kommissionen för att säkerställa att regelverket blir föremål för en gedigen analys ur ett statsstöds-perspektiv. En sådan anmälan skulle också kunna öka tryggheten hos företag som ansöker om incitamentet. *Lunds universitet* anser att det, beroende på hur incitamentet utformas, kan behöva införas ett takbelopp för att de svenska reglerna ska vara förenliga med statsstödsregelverket.

Skälen för regeringens bedömning

Bestämmelserna om de EU-rättsliga friheterna för rörlighet av varor, tjänster, personer och kapital i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget) innebär att nationell lagstiftning inte får ställa upp direkta eller indirekta hinder för medborgare och företag inom EU att använda sig av dessa friheter. Etableringsfriheten är ett utflöde av den fria rörligheten för personer och tillkommer både fysiska och juridiska näringsdrivande subjekt. Såvitt nu är aktuellt gäller att det förhöjda kostnadsavdraget inte får utformas på ett sådant sätt som strider mot etableringsfriheten.

Det förhöjda kostnadsavdraget ska kunna göras av alla näringsidkare som bedriver näringsverksamhet som beskattas i Sverige, oavsett var dessa företag har sin hemvist. Reglerna gäller således både obegränsat skattskyldiga och begränsat skattskyldiga till den del deras verksamhet beskattas i Sverige. Något krav på att arbetet ska ha utförts i Sverige har inte ställts upp. Däremot finns en begränsning till arbete som utförs i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES). En sådan

avgränsning innebär emellertid inte någon diskriminering ur ett EU-rättsligt perspektiv eftersom etableringsfriheten enbart gäller inom EES och inte i förhållande till tredje land. Regeringens bedömning är därför att det förhöjda kostnadsavdraget varken direkt eller indirekt strider mot EU-rätten i denna del.

I fördraget finns också bestämmelser om förbud mot statligt stöd som snedvrider eller hotar att snedvrida konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion, om stödet påverkar handeln mellan medlemsstaterna. Om en medlemsstat vill införa ett statligt stöd är huvudregeln att medlemsstaten måste anmäla åtgärden och att kommissionen måste pröva och godkänna åtgärdens förenlighet med den inre marknaden innan den kan träda i kraft. Om ett statligt stöd uppfyller villkoren i den allmänna gruppundantagsförordningen (GBER) krävs dock inget godkännande från kommissionen för att genomföra åtgärden. Av EU-domstolens praxis framgår i korthet att ett stöd är otillåtet om det är fråga om ett stöd med statliga medel som ger en ekonomisk fördel som är selektiv och som snedvrider eller hotar att snedvrida konkurrensen inom unionen (se t.ex. EU-domstolens avgöranden i mål C-280/00 Altmark Trans, C-143/99 Adria-Wien Pipeline, 730/79 Philip Morris och de förenade målen C-20/15 P och C-21/15 P, World Duty Free). Skattefördelar anses i princip alltid vara ett stöd med statliga medel som ger en ekonomisk fördel.

En statlig åtgärd som utan åtskillnad gynnar alla företag som är etablerade i landet anses inte utgöra ett statligt stöd eftersom åtgärden i så fall inte är selektiv. Det förhöjda kostnadsavdraget är inte selektivt utan utgör en generell åtgärd. Det innehåller inte några begränsningar i fråga om var företaget ska höra hemma för att kunna få ta del av skattelättnaden och gäller alla näringsverksamheter oavsett storlek, belägenhet eller bransch. Regeringen bedömer mot denna bakgrund att incitamentet inte utgör ett statligt stöd i EU-rättslig mening. Regeringen delar således inte bedömningen från *Lunds universitet* om att reglerna bör utformas med ett tak för att vara förenliga med regleringen i den allmänna gruppundantagsförordningen (GBER). Till skillnad från Stockholms universitet anser regeringen inte heller att införandet av incitamentet bör föregås av ett anmälningsförfarande till kommissionen. Ett sådant förfarande riskerar att fördröja reformen i onödan.

8 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag

Lagändringen ska träda i kraft den 1 januari 2027 och tillämpas första gången för beskattningsår, eller i fråga om svenska handelsbolag räkenskapsår, som börjar efter den 31 december 2026.

Utredningens förslag

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna

Majoriteten av remissinstanserna lämnar inte några synpunkter på ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna. Några remissinstanser, däribland *IKEM*, *Stockholms handelskammare* och *SwedenBIO*, betonar vikten av att förslaget genomförs skyndsamt.

Skälen för regeringens förslag

Förslagen i denna lagrådsremiss bedöms kunna stärka Sveriges konkurrenskraft och öka FoU-investeringarna här. Det är därför angeläget att reglerna träder i kraft så snart som möjligt. Tidigast möjliga ikraftträdande bedöms vara den 1 januari 2027, med tillämpning första gången för beskattningsår, eller i fråga om svenska handelsbolag räkenskapsår, som börjar efter den 31 december 2026.

9 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som bedöms stå i proportion till det aktuella lagstiftningsärendet och med utgångspunkt i tillämpliga delar av 7 § förordningen (2024:183) om konsekvensutredningar.

Regelrådet bedömer att konsekvensutredningen i betänkandet Skatteincitament för forskning och utveckling (SOU 2026:01) uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning och att samtliga delasppekter är godtagbart redovisade.

Utgångspunkten för denna konsekvensanalys är att i den mån det är möjligt och relevant uppdatera och redovisa de uppgifter som beskrivs i betänkandet för det förslag som regeringen går vidare med i lagrådsremissen. För de delar av konsekvensanalysen där regeringens bedömningar överensstämmer med utredningen hänvisas till utredningen för mer detaljer kring beräkningar och underliggande antaganden.

Chalmers anser att regeringen bör komplettera konsekvensbedömningen med en analys av hur de föreslagna modellerna påverkar innovationssystemet, särskilt kunskapskluster, kompetensförsörjning och förmågan att omsätta forskning till industriell tillämpning i Sverige. Detta är särskilt viktigt i teknikområden där tiden från forskning till verifiering, pilot och implementering är strategiskt avgörande. Förslaget riskerar i sin nuvarande form att bli för snävt för ett land vars innovationsmodell i hög grad bygger på nära samspel mellan näringsliv, universitet, högskolor, forskningsinstitut och test- och demonstrationsmiljöer.

Tillväxtanalys välkomnar utredningens rekommendation att reglerna bör bli föremål för utvärdering och uppföljning efter ikraftträdandet och anser att det är angeläget att inför implementeringen planera för utvärderbarhet, så att insatsens effekter kan analyseras på ett tillförlitligt sätt.

Företagarförbundet delar utredningens bedömning att reformen bör följas upp efter ett par år. Uppföljningen bör dock fokusera särskilt utifrån småföretagens användning och utfall. *IKEM* delar bedömningen att uppföljning och utvärdering bör ske ett par år efter ikraftträdandet, men vill gärna se att uppföljningen ges en tydlig och bred utformning till exempel hur stor andel av FoU-populationen som i praktiken omfattas eller om vissa branscher eller typer av FoU missgynnas, även samspelet med internationella regler och avräkning av utländsk skatt bör följas upp. *IVA* anser att regeringen i det fortsatta arbetet bör analysera utfallet för olika typer av företag och vid behov justera utformningen för att upprätthålla internationell konkurrenskraft. Regeringen bedömer att det är värdefullt att reformer följs upp och utvärderas. För att det ska vara möjligt att utvärdera förslagen behöver dock en viss tid ha förflutit efter det att de har trätt i kraft. Uppföljning och utvärderingen kan vara beredare och ta hänsyn till flera olika aspekter. Även samspelet mellan näringsliv, universitet, högskolor, forskningsinstitut kan följas upp i fall förslaget påverkar samspelet nämnvärt.

9.1 Offentligfinansiella effekter

De offentligfinansiella effekterna av förslagen beräknas utifrån reglernas effekt på statens intäkter och utgifter i förhållande till gällande regler för beskattning. Beräkningarna utgår ifrån ett antagande om fasta priser och volymer. Förslagen bedöms därför i första hand leda till minskade skatteintäkter.

Eventuella effekter på företagens incitament att bedriva mer FoU och att attrahera FoU-investeringar till Sverige, samt följd effekter av detta, beaktas inte i avsnittet om offentligfinansiella effekter. Syftet med denna beräkningskonvention är att de offentligfinansiella effekterna ska vara rättvisande på kort sikt eftersom förslaget påverkar statens budget redan under och åren efter ikraftträdandeåret. Dynamiska effekter uppkommer eventuellt över en längre tid och är viktiga för prioriteringen av olika åtgärder. Eftersom de dynamiska effekterna på företagens investeringar dessutom är tätt sammankopplade med syftet med ett nytt skatteincitament för FoU är de viktiga att beakta vid en bedömning av förslagen.

Statskontoret avstyrker förslagen i utredning och anser att undantag i skattelagstiftningen så långt som möjligt ska undvikas då de minskar transparensen och förutsägbarheten i skattesystemet samt ökar skatteutgifterna. Vidare anser *Statskontoret* att dödviktskostnaderna av förslaget uppskattningsvis är stora och de samhällsekonomiska effekterna av förslagen har inte beräknats på ett tillräckligt utförligt sätt. Enligt regeringen finns det ett brett forskningsstöd för att FoU-incitament i genomsnitt ger positiva långsiktiga effekter på produktivitet, innovation och tillväxt. Även om dödviktskostnader förekommer, är det viktigt att betona de dynamiska effekterna av ökade FoU-investeringar, såsom teknikspridning, kompetensuppbbyggnad och stärkta innovationsmiljöer.

Näringslivets Skattedelegation (NSD) och *Stockholms Handelskammare* bedömer att utredningen sannolikt överskattar budgeteffekterna och därmed även finansieringsbehovet för reformen. Särskilt gäller detta

eftersom konsekvensanalysen inte beaktar hur resultaten påverkas av variationer i de skattemässiga överskotten. En annan kritisk synpunkt är att utredningen inte gör någon analys av i vilken omfattning förslagen påverkar möjligheten till avräkning av utländsk skatt. Förslagen kan medföra att det inte finns tillräckligt med skatt att avräkna utländsk skatt mot. *NSD, FAR, Stockholms Handelskammare* och *Ericsson* framhåller att det bör analyseras i vilken omfattning detta påverkar de ekonomiska effekterna av förslagen. Regeringen har uppdaterat beräkningarna av förslagets effekter och samtidigt gjort vissa justeringar av beräkningarna som tar hänsyn till synpunkterna.

Alla beräkningarna bygger på information från SCB:s databaser över företagens inkomstdeklarationer (FRIDA), företagens arbetsgivardeklarationer (GIN), och resultat från undersökningen Forskning och utveckling i Sverige (FoU-undersökningen) från 2023 samt koncernregistret från 2021. Att information från 2023 används beror dels på att 2023 är det senaste tillgängliga året för FRIDA och FoU-undersökningen, dels på att FoU-undersökningen under detta år inkluderade mikroföretag. Känslighetsanalys baserat på uppgifter för tidigare år visar dock på liknande resultat. Att koncernregistret från 2021 används beror på att koncernregistret från senare år innehåller så pass stora osäkerheter att resultatet då inte blir tillförlitligt.

Underlaget för det förhöjda kostnadsavdraget ska enligt förslaget utgöras av företagets utgifter för personal som arbetar med forskning och utveckling. Beräkningarna av underlaget bygger dels på företagets underlag för FoU-avdraget, dels på arbetskraftskostnader för FoU enligt FoU-undersökningen. Underlaget för FoU-avdraget uppgick till ca 18 miljarder kronor 2023. Arbetskraftskostnaden justeras ned för att ta hänsyn till att kostnaden inkluderar arbetsgivaravgifter och eventuellt andra kostnader som inte föreslås inkluderas i underlaget för det förhöjda kostnadsavdraget. Baserat på utredningens beräkningar antas därför att underlaget utgör 61 procent av arbetskraftskostnaden baserat på FoU-undersökningen. Underlaget från FoU-undersökningen uppgår då till ca 51 miljarder kronor 2023. Anledningen till att summan av underlaget baserat på FoU-undersökningen överstiger underlaget för FoU-avdraget kan bero på flera faktorer, dels finns det ett tak för FoU-avdraget, dels kan företagen välja att inte inkludera utgifter för viss personal av olika anledningar. Det kan exempelvis vara så att definitionen av forskning och utveckling i FoU-undersökningen skiljer sig från definitionen av detta inom FoU-avdraget. Det samlade underlaget för det förhöjda kostnadsavdraget i beräkningarna uppgår till ca 40 miljarder kronor i 2027 års priser och volymer. Det förhöjda kostnadsavdraget leder i första hand till ett minskat skattemässigt resultat hos företag med kostnader för FoU. Ett förändrat resultat kan antas leda till flera följeffekter som direkt påverkar företagets slutliga skatt. Dessa effekter inkluderar ett minskat ränteavdragsutrymme, ett minskat utrymme för avsättningar till periodiseringsfond, begränsad avräkning av utländsk skatt och eventuella effekter på företagets tilläggsskatt. Till viss del så bedöms det förhöjda kostnadsavdraget leda till ökade underskott. Enligt Finansdepartementets beräkningskonventioner baseras beräkningen på ikraftträdandeårets ekonomiska miljö. Då ökade underskott inte påverkar basen för bolagsskatt eller andra skatter för företag så påverkar de inte heller den offentligfinansiella effekten. Företagen i koncerner antas

däremot till viss del använda koncernutjämning för att dra nytta av den direkta effekten av kostnadsavdraget. De offentligfinansiella effekterna är beräknade utifrån följande förenklade antaganden.

Endast företag som ägs av eller äger ett annat företag till minst 90 procent antas ha möjlighet att lämna och ta emot koncernbidrag fritt emellan dem. Eftersom den ägarinformation inom koncerner som finns att tillgå i SCB:s koncernregister är begränsad så går det däremot inte att identifiera företag som har möjlighet att lämna och ta emot koncernbidrag från andra med hjälp av s.k. fusionsregeln. Koncerner antas använda koncernbidrag för att fördela resultatet inom koncernen så att de förhöjda kostnadsavdragen i första hand reducerar ett skattemässigt överskott. Om det inte finns tillräckliga överskott i koncernen för att uppnå detta så fördelas koncernbidragen till FoU-företagen proportionerligt till storleken på det koncernbidrag som skulle vara tillräckligt för att undvika ett ökat underskott i förhållande till det totala behovet i koncernen. Om det finns mer överskott i koncernen än nödvändigt för att undvika ett ökat underskott till följd av de förhöjda kostnadsavdragen så antas att företagen med överskott lämnar koncernbidrag proportionerligt till det totala behovet i koncernen i förhållande till koncernens totala överskott. Ingen resultatutjämning antas alltså göras mellan företag i annat syfte än att undvika ett ökat underskott för att säkra en direkt skatteeffekt av det förhöjda kostnadsavdraget. Ingen hänsyn tas heller till att företagen skulle använda koncernbidrag för att motverka de eventuella följeffekter på företagens skattemässiga resultat som beskrivs nedan.

Beräkningen tar därefter hänsyn till eventuella effekter på företagens avdragsutrymme enligt de generella ränteavdragsbegränsningsreglerna. Denna beräkning begränsas till de företag som använder EBITDA-regeln. Om företagets förhöjda kostnadsavdrag och koncernbidrag påverkar EBITDA på så sätt att avdragsutrymmet, som utgörs av 30 procent av EBITDA, understiger företagets avdrag för årets negativa räntenetto antas skattemässig återföring av avdrag öka med motsvarande belopp. Ingen ytterligare justering av ränteavdragen görs i beräkningen.

Det förändrade skattemässiga resultatet till följd av det förhöjda kostnadsavdraget och eventuella förändringar i koncernbidrag och ränteavdrag påverkar det tillåtna utrymmet för avsättning till periodiseringsfond. Om 25 procent av det beräknade skattemässiga resultatet efter dessa justeringar, innan avsättningar till periodiseringsfond, understiger företagets avsättning antas avsättningarna minska till denna nivå. De minskade avsättningarna antas leda till minskade återföringar med samma belopp som minskningen efter sex år. För att förenkla beräkningarna antas däremot att den ökade återföringen efter sex år inte leder till ökade avsättningar trots att det tillåtna utrymmet för avsättningar då ökar. Denna justering leder alltså till att nettoavsättningarna för vissa företag sjunker med ett visst belopp under sex år från det året företaget får möjlighet till ett förhöjt kostnadsavdrag och därefter återgår till samma nivå som tidigare.

Beräkningar görs också av hur förslaget påverkar tilläggsskatten för de koncerner som omfattas av reglerna för tilläggsskatt. Beräkningen av tilläggsskatt kan inte göras exakt eftersom det saknas tillgång till en konsoliderad koncernredovisning enligt GloBE-reglerna eller företagens redovisningar för tilläggsskatt. Beräkningen bygger därför på information

från företagens inkomstdeklARATIONER med justeringar enligt den metod som används och beskrivs i betänkandet. Beräkningen av tilläggsskatt omfattas alltså av relativt stor osäkerhet.

Den samlade offentligfinansiella bruttoeffekten av förslaget uppgår till -7,1 miljarder kronor under 2027, -6,8 miljarder kronor under 2028 och -7,2 miljarder kronor från 2033 och framåt. Den offentligfinansiella effekten varierar över tid dels på grund av att hänsyn tagits till företag med brutna räkenskapsår, dels på grund av förändringar i återföring av och avsättning till periodiseringsfond.

Eftersom det finns statligt ägda företag bland de företag som bedöms få tillgång till det förhöjda kostnadsavdraget så uppstår en indirekt effekt på de offentliga finanserna till den del bruttoeffekten leder till ändrade inkomster för staten. Baserat på uppgifter över företagens ägarkategorier bedöms den offentligfinansiella nettoeffekten av ett förhöjt kostnadsavdrag, som även tar hänsyn till denna indirekta effekt, uppgå till -7,0 miljarder kronor under 2027, -6,8 miljarder kronor per år från 2028 och -7,2 miljarder kronor från 2033 och framåt. Den varaktiga effekten av förslaget, som tar hänsyn till de samlade offentligfinansiella effekterna över tid, bedöms uppgå till -7,1 miljarder kronor per år.

Tabell 9.1 Offentligfinansiella effekter av förslaget om ett förhöjt kostnadsavdrag

Miljarder kronor

Effekt	Bruttoeffekt 2027	Nettoeffekt 2027	Nettoeffekt 2028	Nettoeffekt 2029	Varaktig effekt
Förhöjt kostnadsavdrag	-7,1	-7,0	-6,8	-6,8	-7,1

Anm. 2027 års priser och volymer.

Källa: Statistiska centralbyrån och egna beräkningar.

9.2 Effekter för företagen

Förslagen påverkar alla företag som har utgifter för personal som arbetar med FoU. Enligt utredningens beräkningar hade ca 3 600 koncerner och fristående företag sådana utgifter 2023. Av dessa bedöms 2 642 vara små- och medelstora företag. Vidare bedöms 130 koncerner omfattas av reglerna om tilläggsskatt. Antalet enskilda näringsidkare och handelsbolag som bedriver FoU bedöms vara ytterst få och antas vara en marginell företeelse. Det var endast tre fysiska personer som yrkade FoU-avdrag och inga handelsbolag som rapporterade arbetskostnader för FoU i FoU-undersökningen under 2023. Ett förhöjt kostnadsavdrag gynnar relativt fler företag i branscher som bedriver en stor del av FoU-verksamheten i Sverige. Baserat på SCB:s undersökning Forskning och Utveckling i Sverige 2023 bedöms dessa branscher vara tillverkningsindustrin, fordonsindustrin, IT samt vetenskap och teknik.

Det förhöjda kostnadsavdraget leder i första hand till att företag får ett lägre skattemässigt resultat. Till den del detta innebär ett minskat skattemässigt överskott innebär denna förändring att företaget ska betala lägre bolagsskatt. Till den del ett kostnadsavdrag leder till ett ökat

underskott bör denna förändring också innebära ett visst värde för företagen genom att det skapar möjligheten till större underskottsavdrag och därmed en lägre inkomstskatt i framtiden. Den direkta skattemässiga effekten av ett förhöjt kostnadsavdrag kan påverkas genom att det förändrade resultatet leder till följdändringar som påverkar företagens möjlighet till ränteavdrag, avsättning till periodiseringsfond och avräkning av utländsk skatt. Allting annat lika leder minskade avsättningar till periodiseringsfond till ett minskat resultat och en lägre skatt i framtiden. Företag som får ett minskat utrymme för ränteavdrag och avräkningar av utländsk skatt till följd av ett förhöjt kostnadsavdrag har också möjlighet att utnyttja dessa i framtiden, i enlighet med de tidsbegränsningar som gäller inom respektive system. Sammantaget bedöms att ett förhöjt kostnadsavdrag i allmänhet, trots dessa följd effekter, sänker företagens skattebörda över tid. Baserat på beräkningarna bedöms det genomsnittliga värdet av förslaget bland FoU-företagen vara mellan 2 och 4 miljoner kronor beroende på hur företaget värderar underskottens möjlighet att sänka framtida inkomstskatt. Då denna effekt är knuten till storleken på företagets utgifter för FoU-personal så bedöms förslaget leda till att företag med större FoU-verksamheter i allmänhet får ett större ekonomiskt värde av det förhöjda kostnadsavdraget. Det förhöjda kostnadsavdraget bedöms inte leda till en försämrad skattesituation för något fristående företag eller sammantaget för någon koncern och det bör tilläggas att det förhöjda kostnadsavdraget föreslås vara frivilligt för företagen att göra.

Regelrådet saknar sammantagna bedömningar av om särskilda hänsyn behövs tas till små företag vid reglernas utformning. Regeringen bedömer att särskilda hänsyn inte behöver tas till små företag vid reglernas utformning eftersom förslaget inte bedöms vara mer betungande för små och medelstora företag.

Företagarförbundet anser att ett förhöjt kostnadsavdrag riskerar att förstärka redan existerande skillnader i förutsättningar mellan stora och små företag. *AB Volvo* framför att den föreslagna definitionen, sett tillsammans med att de nu föreslagna incitamenten inte har något takbelopp, innebär en risk för snedfördelningar mellan olika sektorer och branscher. Verksamheter som bedriver mer avgränsad och grundforskningsnära FoU, där nya vetenskapliga eller tekniska problem kan formuleras tydligt och dokumenteras i projektförhållande, framstår som mer anpassade till definitionens rekvisit. Däremot riskerar företag som till stor- eller huvudsaklig del bedriver forskning och utveckling baserat på befintlig teknologi, systemintegration och industriell tillämpning av redan känd kunskap att systematiskt missgynnas, trots att denna verksamhet utgör en central del av näringslivets faktiska FoU-insatser. En sådan asymmetri kan leda till att reglerna i praktiken gynnar vissa FoU-modeller och branscher framför andra, vilket inte är förenligt med ambitionen att skapa ett teknikneutralt och rättvist skatteincitament för forskning och utveckling. *Innovationsföretagen* framför att ett regelverk som i praktiken ensidigt premierar egen FoU-personal riskerar att snedvrider företagens organisationsval och hämma den specialisering och samverkan som har bidragit till svensk innovations- och konkurrenskraft. Regeringen har förståelse att det visserligen kan hävdas att ett regelverk som tar sikte på egen FoU-personal riskerar att påverka företagens organisationsval eller att utformningen kan innebära en risk för snedfördelningar mellan olika

sektorer och branscher. Samtidigt bör det framhållas att incitamentets utformning syftar till att skapa ett träffsäkert, administrativt enkelt stöd som tydligt kan kopplas till faktisk FoU-verksamhet i Sverige. Egen FoU-personal utgör i detta avseende ett robust alternativ.

FAR och *Ericsson* framhåller att en svensk enhet med en hög andel FoU-personal i Sverige och mer begränsad övrig personalintensiv verksamhet här kommer att träffas negativt ur ett tilläggsskatteperspektiv med ett förhöjt kostnadsavdrag och incitamentet kan i vissa fall helt eller delvis neutraliseras genom tilläggsskatten på grund av takbeloppet. Regeringen bedömer att genom de nya reglerna om kvalificerade skatteincitament kommer ett förhöjt kostnadsavdrag vara förmånligare än vad som gäller enligt lagen om tilläggsskatt. Värdet av ett förhöjt kostnadsavdrag uppgår till 41,2 procent och endast ett kvalificerat skatteincitament vars värde överstiger koncernens takbelopp kan komma att leda till ett ökat tilläggsskattebelopp. Det bedöms dessutom vara färre än 10 koncerner som skulle ha möjlighet till skatteincitament som värderas högre än takbeloppet. Ett incitament som värderas högre än takbeloppet leder dock inte nödvändigtvis till ett ökat tilläggsskattebelopp då tilläggsskatten också beror på koncernens substansbelopp. Då underlaget för skatteincitamentet i huvudsak även kan antas utgöra underlag för substansavdrag och takbeloppet är det dessutom inte sannolikt att ett förhöjt kostnadsavdrag på marginalen skulle begränsas helt av ökad tilläggsskatt bland dessa företag. Analysen bygger på befintliga dataunderlag och utgår från de kostnader för FoU-personal som företagen har redovisat i arbetsgivardeklarationer som underlag för FoU-avdraget eller ett belopp som motsvarar 61 procent av de FoU-arbetskostnader som angetts i FoU-undersökningen. För varje företag har det högsta av dessa två belopp valts som ett mått på företagets kvalificerade underlag för FoU. Om företagens kvalificerade underlag för FoU är högre i framtiden kan det påverka beräkningen.

De administrativa kostnaderna till följd av förslaget bedöms vara likartade och ligga i linje med de administrativa kostnaderna för det existerande FoU-avdraget. Den administrativa bördan bör främst kunna hänföras till att bedöma vilka utgifter som kan räknas till det kvalificerade underlaget för skatteincitamentet. Att begära att reglerna ska tillämpas bedöms inte leda till någon särskild administrativ börda eftersom det handlar om att föra in ett belopp i inkomstdeklarationen. Eftersom förslagen förutsätter att definitionerna av FoU ändras i enlighet med förslag i lagrådsremissen Skatteincitament för forskning och utveckling, kan en beräkning av de administrativa kostnaderna utgå från beräkningen som presenteras där.

För företag som omfattas av lagen om tilläggsskatt för företag i stora koncerner tillkommer administration om de ska ta hänsyn till skatteincitamentet i tilläggsskatterapporteringen. För de företag som ska beräkna ett tilläggsskattebelopp tillkommer dessutom en administrativ börda att beräkna ett substansbelopp. Sådana beräkningar bedöms dock bygga på uppgifter som tas fram vid beräkningen av tilläggsskatt och bör därför inte innebära någon nämnvärd ytterligare påverkan på företagens administrativa kostnad.

9.3 Effekter för enskilda, inkomstfördelningen och den ekonomiska jämställdheten

Det är i första hand företag som berörs av förslagen om ett nytt skatteincitament för FoU. Konsekvenserna för den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män och inkomstfördelningen är därför främst indirekta och beror på vilka individer det är som äger och driver företag som bedriver FoU.

Män äger och driver företag i större utsträckning än kvinnor. De indirekta konsekvenserna bedöms därför vara att män i större utsträckning än kvinnor gynnas av utredningens förslag. Motsvarande bedömning gäller beträffande inkomstfördelningen. Det är personer med jämförelsevis högre inkomst som äger och driver företag och som därmed bedöms gynnas mer av ett skatteincitament än de med lägre inkomst.

I viss mån kan ett skatteincitament som sänker företagens kostnader för FoU-investeringar och som baseras på företagets utgifter för anställda leda till att viss övervältring sker på de anställdas löner. Genom detta kan de grupper av personer som arbetar med FoU gynnas mer än andra personer.

Enligt SCB:s FoU-undersökning 2021 var andelen män som var anställda inom FoU-verksamheter 72 procent. Förslagen kan alltså på sikt tänkas gynna män mer än kvinnor och därmed minska den ekonomiska jämställdheten. Utifrån de uppgifter som framgår i samma undersökning bedöms medellönen för anställda inom FoU vara cirka 60 000 kronor i månaden, vilket var högre än både genomsnitts- och medianlönen under 2021. Om lönen för dessa anställda ökar på sikt kan förslaget få en ytterligare indirekt effekt i form av ökade inkomstskillnader.

Sammantaget bedöms dock dessa indirekta effekter vara små och uppstå över en längre tidsperiod.

9.4 Effekter på investeringar och sysselsättning

Konjunkturinstitutet anser att införandet av ett nytt FoU-avdrag skulle få relativt små realekonomiska effekter. *Ericsson* konstaterar att förslagen i praktiken är beroende av faktorer som kan variera över tid, däribland lönsamhet, tillämpningen och effekterna av reglerna om tilläggsskatt samt förekomsten av utländska skatter och avser att detta minskar incitamentens förutsebarhet och försvårar planeringen av FoU-investeringar i Sverige. Regeringen menar att företagsbeskattningen i grunden är uppbyggd kring faktorer som naturligt varierar över tid, såsom lönsamhet, effektiv skattesats och internationella skatteförhållanden. Att även ett FoU-incitament påverkas av dessa parametrar är därför inte i sig avvikande, utan följer systemets logik. Företagsledningarna fattar dessutom regelmässigt investeringsbeslut under osäkerhet och beaktar bredare affärsmässiga och strategiska överväganden än enbart exakta utfall utifrån skattereglerna i varje, enskild period. Vidare anser regeringen att osäkerheten inte nödvändigtvis eliminerar incitamentseffekten, utan snarare påverkar dess storlek. Så länge incitamentet i genomsnitt förbättrar avkastningen på FoU-investeringar relativt alternativa användningar av kapital, kvarstår ett positivt styrmedel.

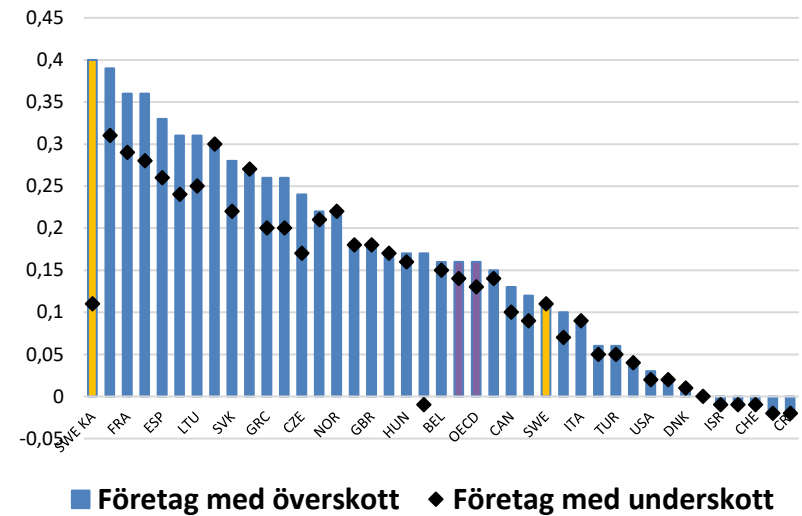
Förslaget om förhöjt kostnadsavdrag för FoU leder till både likviditetsförstärkningar och sänkta marginalkostnader för FoU-investeringar. I den utsträckning som ökade FoU-investeringar leder till en ökad nivå på investeringar i allmänhet ökar kapitalstocken i ekonomin på sikt. Förslagets effekt på kapitalstocken är begränsad men positiv. När kapitalstocken ökar, ökar mängden kapital per anställd. Detta stärker arbetskraftens produktivitet och ökar företagets efterfrågan på arbetskraft. Efterfrågeeffekten är särskilt stor under den tid som kapitalstocken växer utan att reallönerna hunnit anpassa sig till den högre produktivitetsnivån. På kort och medellång sikt gynnar en högre kapitalstock både produktion (BNP) och sysselsättning. På längre sikt innebär en högre kapitalintensitet högre produktivitet för arbetskraft och att reallönerna före skatt ökar.

9.5 Effekter för Sveriges konkurrenskraft

Sverige är ett av de länder som har störst privata FoU-kostnader som andel av BNP inom EU och OECD. Samtidigt är den svenska statens utgifter för skatteincitament för FoU som andel av BNP under genomsnittet inom samma grupp av länder. Detta kan antas indikera att Sverige har goda förutsättningar för privata FoU-investeringar med avseende på de faktorer som företagen tycker är viktiga vid lokaliseringen av FoU-verksamheter. I sitt slutbetänkande (SOU 2026:1) framhåller utredningen att kostnadsbesparingar inte kan anses vara av största vikt för lokaliseringsbeslut hos stora internationella företag. Samtidigt har kostnadsbesparingar sannolik påverkan på marginalen när företag väljer mellan jämförbara länder för sina FoU-investeringar. För stora internationella aktörer framstår det existerande FoU-avdraget dock troligtvis som alltför begränsat för att påverka lokaliseringsbeslut. Ett förhöjt kostnadsavdrag bedöms kunna öka andelen FoU-investeringar som riktas till Sverige, särskilt eftersom Sverige bedöms ha goda förutsättningar för FoU i allmänhet.

Av figur 9.1 framgår att med endast FoU-avdraget som skatteincitament placerar Sverige sig långt ner vid en internationell jämförelse, med en subventionsgrad på cirka 11 procent. Med förslaget skulle däremot Sverige framstå som landet med störst subventionsgrad, 40 procent, för företag som går med överskott. Företag som ännu inte går med överskott kan använda framrullade underskottet i framtiden när de redovisar överskott.

Figur 9.1 Subventionsgrad för FoU inom OECD
2024



Subventionsgraden avser 1 – B-index för ett stort företag. SWE KA avser subventionsgraden för Sverige om beräkningen justeras för att ta hänsyn till förslaget om ett förhöjt kostnadsavdrag
Källa: SOU (2026:1)

9.6 Effekter för kommuner och regioner

Förslaget i lagrådsremissen kan inte användas direkt av kommuner eller regioner. Däremot kan kommuner och regioner äga företag som bedriver FoU-verksamhet, vilket innebär att de kan påverkas indirekt. Av de aktieföretag som rapporterade FoU-kostnader i SCB:s FoU-undersökning 2023 var 45 registrerade som kommunalt eller regionalt ägda. Utredningen bedömer att det sammanlagda kvalificerade underlaget hos dessa företag uppgår till cirka 90 miljoner kronor. Förslaget kan därför, under förutsättning att den forskning som bedrivs har ett kommersiellt syfte, antas medföra en direkt skattelättnad på totalt cirka 15 miljoner kronor för de kommunalt eller regionalt ägda företagen. Utöver denna indirekta effekt kommer kommuner och regioner inte att påverkas av förslagen.

Förslagen kommer inte heller att påverka den kommunala självstyrelsen.

9.7 Effekter för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Förslaget innebär att Skatteverket behöver informera företag om regeländringarna, utbilda Skatteverkets personal samt anpassa formulär och it-system. Förändringarna kommer att ingå i den anpassning som görs årligen till följd av ny eller ändrad lagstiftning. Skatteverket beräknar kostnader för ökad kontrollverksamhet till 10 miljoner kronor årligen. Kostnaderna rymms inom Skatteverkets befintliga ekonomiska ramar.

Förslagen bedöms inte påverka antalet mål hos de allmänna förvaltningsdomstolarna. Eventuella tillkommande kostnader för domstolarna ryms inom befintliga ekonomiska ramar.

9.8 Övriga effekter

Förslagen bedöms inte medföra några effekter för miljön eller brottsligheten.

10 Författningskommentar

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

16 kap.

9 a § *Utgifter för sådana ersättningar för arbete som är avgiftspliktiga enligt 2 kap. socialavgiftslagen (2000:980) och som lämnas till anställda som arbetar med forskning eller utveckling får dras av med 200 procent av utgifternas storlek enligt bestämmelserna i denna paragraf (förhöjt kostnadsavdrag). Avdraget får göras utöver avdrag som ska göras enligt övriga bestämmelser i denna lag.*

Med forskning och utveckling avses vid tillämpningen av denna paragraf detsamma som i lagen (2023:747) om särskilt avdrag vid beräkning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift för personer som arbetar med forskning eller utveckling. Rätten till förhöjt kostnadsavdrag gäller enbart utgifter hänförliga till kalendermånader då den anställde har arbetat med forskning eller utveckling i en sådan omfattning som anges i 7 § den lagen och under förutsättning att arbetet i fråga har utförts i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om en rätt till förhöjt kostnadsavdrag i inkomstslaget näringsverksamhet för vissa lönekostnader för egen personal som arbetar med forskning eller utveckling (FoU).

Av första stycket framgår att näringsidkare får dra av utgifter för sådana ersättningar för arbete som är avgiftspliktiga enligt 2 kap. socialavgiftslagen (2000:980) och som lämnas till anställda som arbetar med forskning eller utveckling (förhöjt kostnadsavdrag). Avdraget får göras med 200 procent av utgifternas storlek, utöver avdrag som ska göras enligt övriga bestämmelser i lagen. Det sagda innebär att det förhöjda kostnadsavdraget enbart gäller sådana utgifter som i grunden är avdragsgilla. Om 100 är avdragsgilla enligt 16 kap. 1 § får alltså sammanlagt 300 dras av. Det förhöjda kostnadsavdraget är frivilligt, vilket har markerats genom användningen av ordet ”får” (dras av).

Hänvisningen till socialavgiftslagens bestämmelser om avgiftspliktig ersättning innebär att enbart ersättningar för arbete av de slag som kan utgöra underlag för arbetsgivaravgifter får ligga till grund för det förhöjda kostnadsavdraget. Detta gäller oavsett om arbetsgivaravgifter ska betalas i

Sverige eller inte. Huvudregeln om avgiftspliktig ersättning för arbete finns i 2 kap. 10 § socialavgiftslagen och innebär att löner, arvoden, förmåner och andra ersättningar för arbete är avgiftspliktiga. Regleringen i 2 kap. 10 § socialavgiftslagen omfattar även annat som utges med anledning av ett avtal om arbete, såsom arbetsrättsliga skadestånd och avgångsvederlag. Sådana ersättningar omfattas dock inte av hänvisningen här som enbart avser ersättningar för arbete.

Från huvudregeln i 2 kap. 10 § socialavgiftslagen finns flera undantag i efterföljande bestämmelser i lagen. Bl.a. gäller att inkomster som är skattefria enligt inkomstskattelagen är avgiftsfria. Utgifter för sådana ersättningar som är skattefria hos mottagaren enligt inkomstskattelagen kommer därmed inte heller ingå i underlaget för det förhöjda kostnadsavdraget. Eftersom det förhöjda avdraget endast gäller för utgifter för anställda exkluderas ersättning för köp av tjänster, dvs. även sådana tjänster som i och för sig kan innefatta FoU-arbete. I dessa fall bör dock det företag som utfört tjänsten kunna göra anspråk på avdraget.

Av inledningen i *andra stycket* framgår att med forskning och utveckling avses detsamma som i lagen (2023:747) om särskilt avdrag vid beräkning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift för personer som arbetar med forskning eller utveckling, förkortad lagen om FoU-avdrag. Den närmare innebörden av hänvisningen behandlas i avsnitt 5.4.

I andra stycket regleras vidare vissa villkor för rätt till avdrag som har att göra med arbetets omfattning och förläggning. För rätt till förhöjt kostnadsavdrag krävs för det första att utgifterna är hänförliga till kalendermånader då arbetstagaren har arbetat med forskning eller utveckling i en sådan omfattning som anges i 7 § lagen om FoU-avdrag. Den närmare innebörden av hänvisningen behandlas i avsnitt 5.4. För det andra krävs för rätt till förhöjt kostnadsavdrag att arbetet har utförts i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES). Det innebär att arbete som utförts utanför detta område inte får beaktas vid bedömningen av om arbetstagaren har arbetat med forskning och utveckling i den omfattning som krävs för rätt till avdrag.

Övervägandena finns i avsnitt 5.2, 5.3, 5.4 och 5.5.

9 b § *Det förhöjda kostnadsavdraget ska göras samma beskattningsår som den underliggande utgiften dras av eller läggs till anskaffningsvärdet på en tillgång.*

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om tidpunkten för det förhöjda kostnadsavdraget. Regleringen innebär att det förhöjda avdraget ska göras samma beskattningsår som den underliggande utgiften dras av eller läggs till anskaffningsvärdet på en tillgång. Enligt 14 kap. 2 § behandlas den underliggande utgiften skattemässigt på samma sätt som enligt god redovisningssed. Oavsett om den underliggande utgiften redovisningsmässigt dras av som kostnad eller läggs till anskaffningsvärdet på en tillgång ska det förhöjda kostnadsavdraget göras samma beskattningsår som detta sker. Det förhöjda kostnadsavdraget ska därför inte läggas till anskaffningsvärdet på tillgången.

Övervägandena finns i avsnitt 5.6.

Sammanfattning av betänkandet Skatteincitament för forskning och utveckling – Ett nytt incitament baserat på utgifter för FoU- personal (SOU 2026:1)

Uppdraget

Utredningen har tidigare haft i uppdrag att se över dels nedsättningen av arbetsgivaravgifter och den allmänna löneavgiften för personer som arbetar med forskning eller utveckling (FoU-avdraget), dels skattelättnaden för utländska experter, forskare eller andra nyckelpersoner (expertskattereglerna).¹ Uppdraget har redovisats i ett delbetänkande i januari 2025.²

Genom ett tilläggsdirektiv har utredningen fått i uppdrag att kartlägga förekomsten av olika skatteincitament för forskning och utveckling (FoU) i andra länder, inklusive uppföljningar och utvärderingar av effekterna av dessa. I uppdraget ingår även att föreslå ett nytt skatteincitament som i första hand utgår från företagets utgifter för FoU och som innebär en möjlighet till reducerad inkomstskatt. Vid utformningen av det nya incitamentet ska utredningen beakta vilka utgifter för FoU som ger rätt till skattelättnader i andra länder inom EU och OECD samt ta hänsyn till hur reglernas inverkan på den effektiva skattesatsen enligt lagen (2023:875) om tilläggsskatt kan begränsas. Utredningen ska vidare säkerställa att det finns en tydlig gränsdragning mot andra utgifter, att en effektiv skattekontroll möjliggörs, att reglerna är internationellt konkurrenskraftiga för företag av alla storlekar samt att reglerna är förenliga med EU-rätten och Sveriges internationella åtaganden på skatteområdet i övrigt. Utredningen ska också jämföra alternativa åtgärder som kan gynna investeringar och tillväxt med beaktande av de analyser och den forskning som finns på området.³

Två alternativa förslag

Utredningen presenterar i detta betänkande två alternativa förslag med tillhörande författningstexter, författningskommentarer och konsekvensanalyser. Det ena förslaget är ett skatteincitament i form av ett förhöjt kostnadsavdrag och det andra ett incitament i form av en s.k. återbetalningsbar skattereduktion. Eftersom förslagen har olika för- och nackdelar samt i viss mån olika träffbild har utredningen valt att inte förorda ett av alternativen framför det andra.

Ett förhöjt kostnadsavdrag är ett ytterligare avdrag utöver de faktiska kostnaderna, där avdragets storlek bestäms som en viss procent av de faktiska kostnaderna (eng. super-deduction). Ett sådant avdrag minskar det

¹ Dir. 2023:81.

² *Skatteincitament för forskning och utveckling – en översyn av FoU-avdraget och expertskattereglerna* (SOU 2025:3).

³ Dir. 2024:104.

skattemässiga överskottet i näringsverksamheten och därmed också den skatt som företaget betalar. Företag som går med förlust får ingen direkt skattelättnad, men däremot ett ökat skattemässigt underskott som kan utnyttjas för att minska framtida överskott.

En återbetalningsbar skattereduktion innebär att företaget i stället får reducera sin skatt med ett visst framräknat belopp och därefter, om det framräknade beloppet är större än den skatt som kan reduceras, får den överskjutande delen utbetald. Ett sådant incitament kan utnyttjas även av företag som går med förlust och kan, om incitamentet är utformat i enlighet med reglerna om tilläggsskatt, i vissa fall göra beräkningen av tilläggsskatt mer förmånlig än vid exempelvis ett förhöjt kostnadsavdrag.

Tillgängligt för alla som bedriver näringsverksamhet

Båda förslagen har utformats så att de ska gälla för alla som bedriver näringsverksamhet. De har också utformats på ett sådant sätt att de inte ska komma i konflikt med EU:s etableringsfrihet och regler om statsstöd. Som framgår nedan utgår båda incitamenten från ett underlag som baseras på utgifter för personal, vilket gör att incitamentet bara kommer att kunna utnyttjas av personer med sådana utgifter, dvs. i huvudsak av juridiska personer. Detta är en naturlig följd av hur underlaget har avgränsats.

Underlaget

I båda förslagen har underlaget för skatteincitamentet avgränsats till utgifter för löner, arvode, förmåner och annan ersättning för arbete till personal som arbetar med FoU. Enligt båda förslagen ska arbetet vidare ha utförts inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Skälen för att underlaget har avgränsats till utgifter för löner m.m. är flera. Ett skäl är att utgifter för personal är den helt dominerande utgiften vid all FoU, oavsett bransch och företagsstorlek. Skatteincitament som tar sikte på utgifter för personal framstår därmed som relativt träffsäkert för att stimulera FoU. Ett annat skäl är att det är viktigt att reglerna är förutsebara och enkla att tillämpa. Om andra utgifter inkluderas i underlaget, t.ex. inventarier och inköp av tjänster från utomstående, blir regelverket mer komplext, mindre förutsebart och dyrare för både företag och myndigheter att hantera. Ett tredje skäl är att en bredare utgiftsbas ökar den offentligfinansiella kostnaden. Om kostnaden för ett incitament med en bredare utgiftsbas ska vara densamma som för ett incitament med en smalare utgiftsbas måste procentsatsen med den bredare basen vara lägre. Ur ett internationellt konkurrensperspektiv kan en högre procentsats vara att föredra, särskilt om regelverket också är lätt att tillämpa.

När det gäller den geografiska avgränsningen konstaterar utredningen att syftet med incitamentet i första hand är att stimulera FoU som bedrivs i Sverige och att avgränsningen därför borde göras till arbete i Sverige. En sådan avgränsning skulle också göra det lättare att kontrollera och följa upp de som utnyttjar incitamentet. En av gränsning till arbete i Sverige är dock inte möjlig enligt EU-rätten. Utredningen föreslår därför att

incitamentet ska avgränsas till arbete som har utförts inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. En sådan avgränsning strider inte mot EU-rätten.

Vad avses med forskning och utveckling (FoU)

Enligt båda förslagen ska definitionerna av forskning och utveckling vara desamma som enligt 3 och 4 §§ lagen (2023:747) om särskilt avdrag vid beräkning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift för personer som arbetar med forskning eller utveckling. Även omfattningen av arbetet ska vara detsamma som enligt 7 § samma lag. Syftet är att på så vis göra det enklare och mer förutsebart för den som bedriver FoU att ta del av både FoU-avdraget och det nya skatteincitamentet utan att behöva tillämpa olika definitioner i de olika regelverken. Utredningen har i sitt delbetänkande föreslagit att definitionerna av forskning och utveckling ska förenklas. Om så sker kommer alltså dessa förenklningar att gälla även för de förslag som utredningen nu lägger fram.

Förhöjt kostnadsavdrag

Utredningen föreslår att storleken på det förhöjda kostnadsavdraget ska vara 200 procent av underlaget. Rätten till avdrag för löner m.m. till personal som arbetar med FoU kommer alltså att uppgå till totalt 300 procent. För företag som betalar bolagsskatt motsvarar det en skattelättnad om 41,2 procent på dessa lönekostnader.

Vidare föreslår utredningen att det förhöjda kostnadsavdraget ska vara frivilligt och att den som vill ta del av det ska begära det i sin inkomstdeklaration. Utredningen föreslår också att det ska införas en ny bestämmelse, 16 kap. 9 a §, i inkomstskattelagen (1999:1299). Några nya bestämmelser om förfarandet anses inte vara nödvändiga.

Enligt utredningen bör regelverket följas upp och utvärderas ett par år efter att det har införts.

Återbetalningsbar skattereduktion

Utredningen föreslår att storleken på den återbetalningsbara skattereduktionen ska vara 20 procent av underlaget. Skattereduktionen ska göras sist av alla skattereduktioner och räknas av mot inkomstskatt och vissa andra skatter. Om inte hela beloppet kan räknas av ska storleken på det överskjutande beloppet, ett s.k. skattetillgodohavande, fastställas i beslutet om slutlig skatt. Ett belopp motsvarande skattetillgodohavandet ska därefter krediteras på företagets skattekonto och betalas ut om det inte finns hinder mot utbetalning, t.ex. att beloppet ska avräknas mot andra beslutade skatter. Hanteringen ska ske i enlighet med redan gällande regler för skattekontot. Både skattereduktionen och skattetillgodohavandet ska vara skattefria.

Vidare föreslår utredningen att den återbetalningsbara skattereduktionen ska vara frivillig och att den som vill ta del av den ska begära det i sin inkomstdeklaration. Utredningen föreslår att de materiella bestämmelserna om skattereduktionen ska införas i 67 kap. inkomstskattelagen och att vissa nya bestämmelser om förfarandet ska införas i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Enligt utredningen bör regelverket följas upp och utvärderas ett par år efter att det har införts.

Konsekvenser av förslagen

Effekter för företagen

Förslagen påverkar alla företag med utgifter för FoU-personal. Enligt utredningens beräkningar hade cirka 3 600 koncerner och fristående företag sådana utgifter år 2023. Av dessa var cirka 2 600 små- och medelstora företag.

När det gäller effekterna av det förhöjda kostnadsavdraget uppskattas den genomsnittliga direkta skattelättnaden bland de cirka 2 300 företag som har ett överskott att reducera till cirka 6 miljoner kronor per företag och år. Skattelättnaden ökar generellt med storleken på företaget. För mikroföretag uppgår lättnaden i snitt till cirka 0,33 miljoner kronor per företag och år och för multinationella företag till cirka 83 miljoner kronor per företag och år. Även företag som har ett underskott före avdraget kan ha nytta av avdraget om företaget i framtiden går med vinst. Ett förhöjt kostnadsavdrag kan också medföra att företag med negativa räntenetton får ett lägre avdragsutrymme för ränteavdrag. Enligt utredningens beräkningar gäller det 160 företag. Den genomsnittliga skattelättnaden för dessa företag kommer att bli cirka 0,4 miljoner kronor mindre per företag och år än den hade blivit om regeln inte hade varit tillämplig. Utredningens beräkningar visar också att ett förhöjt kostnadsavdrag kommer att öka tilläggsskatten för totalt 13 koncerner med i genomsnitt cirka 31 miljoner kronor per koncern och år. Sju av dessa koncerner bedöms vara skyldiga att betala tilläggsskatt även utan ett nytt skatteincitament, men tilläggsskatten blir högre. Samtidigt kommer den genomsnittliga skattelättnaden för de 13 koncernerna att överstiga tilläggsskattebeloppet med cirka 64 miljoner kronor per koncern och år till följd av förslaget.

När det gäller effekterna av den återbetalningsbara skattereduktionen uppskattas den genomsnittliga skattelättnaden bland de cirka 3 600 fristående företag eller koncerner som berörs att uppgå till cirka 3 miljoner kronor per företag och år. Skattelättnaden ökar generellt med storleken på företaget. För mikroföretag uppgår lättnaden i snitt till cirka 0,27 miljoner kronor per företag och år och för multinationella företag till cirka 61 miljoner kronor per företag och år. Utredningens beräkningar visar att den återbetalningsbara skattereduktionen kommer att öka tilläggsskatten för sju koncerner med i genomsnitt cirka 4,5 miljoner kronor per koncern och år. Dessa koncerner bedöms vara skyldiga att betala tilläggsskatt även utan ett nytt skatteincitament, men tilläggsskatten kommer att bli högre. Samtidigt kommer den genomsnittliga skattelättnaden för dessa koncerner

att överstiga tilläggsskattebeloppet med 26 miljoner kronor per koncern och år till följd av förslaget.

Offentligfinansiella effekter

Den offentligfinansiella nettoeffekten för det förhöjda kostnadsavdraget beräknas uppgå till –7,84 miljarder kronor 2027 och där efter till –8,14 miljarder kronor per år från 2028 och framåt.

Den offentligfinansiella nettoeffekten vid en återbetalningsbar skattereduktion beräknas uppgå till –7,81 miljarder kronor 2027 och därefter till –8,12 miljarder kronor per år från 2028 och framåt.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Båda förslagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2027 och tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2026.

Författningsförslag – förhöjt kostnadsavdrag

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

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹ att det ska införas en ny paragraf, 16 kap. 9 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

16 kap.

9 a §

Utgifter för löner, arvoden, förmåner och andra ersättningar för arbete till personer som arbetar med forskning eller utveckling får, utöver avdrag som ska göras enligt övriga bestämmelser i detta kapitel, dras av med 200 procent av utgifternas storlek (förhöjt kostnadsavdrag).

Rätten till förhöjt kostnadsavdrag för sådana utgifter gäller under förutsättning att arbetet utförs i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och

1. avser sådan forskning eller utveckling som avses i 3 och 4 §§ lagen (2023:747) om särskilt avdrag vid beräkning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift för personer som arbetar med forskning eller utveckling, samt

2. utförs i sådan omfattning som anges i 7 § samma lag.

Bedömningen av om arbetet utförs i den omfattning som krävs enligt andra stycket 2 ska göras varje kalendermånad för sig.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2027.

2. Bestämmelserna tillämpas första gången för beskattningsår, eller i fråga om svenska handelsbolag räkenskapsår, som börjar efter den 31 december 2026.

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

Författningsförslag – återbetalningsbar skattereduktion

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

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹

dels att 1 kap. 11 §, 29 kap. 2 § och 67 kap. 1 och 2 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas fem nya paragrafer, 67 kap. 53–57 §§, och närmast före paragraferna i 67 kap. nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

11 §²

Bestämmelser om hur skatten ska beräknas finns i 65 kap.

Bestämmelser om beräkning av skatt på ackumulerad inkomst finns i 66 kap.

Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), allmän pensionsavgift, sjöinkomst, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva och avgift till arbetslöshetskassa finns i 67 kap.

Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa området (regional skattereduktion), allmän pensionsavgift, sjöinkomst, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva, avgift till arbetslöshetskassa och forskning och utveckling finns i 67 kap.

29 kap.

2 §³

Med näringsbidrag avses stöd utan återbetalningsskyldighet som lämnas till en näringsidkare för näringsverksamhet av staten, Europeiska unionen eller Europeiska atomenergigemenskapen, regioner, kommuner, juridiska personer som avses i 7 kap. 16, 17 och 20 §§, allmänningsskogar enligt lagen (1952:167) om allmänningsskogar i Norrland och Dalarna samt stöd av detta slag som beslutas av en europeisk gruppering för territoriellt samarbete.

Med näringsbidrag avses också stöd som lämnas i form av

1. elcertifikat till sådana skattskyldiga som avses i 17 kap. 22 a § 1,
2. utsläppsrätter till sådana skattskyldiga som avses i 17 kap. 22 b § första stycket,

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2025:539.

³ Senaste lydelse 2022:742.

3. utsläppsminskningssenheter och certifierade utsläppsminskningar till sådana skattskyldiga som avses i 17 kap. 22 b § andra stycket 1, och

4. stöd enligt lagen (2015:1016) om resolution, lagen (2015:1017) om förebyggande statligt stöd till kreditinstitut och om stabiliseringsfonden eller lagen (2022:739) med kompletterande bestämmelser till EU:s förordning om återhämtning och resolution av centrala motparter, om stödet inte

- redovisas som en skuld i räkenskaperna, eller
- avser betalning för nyemitterade eller egna aktier.

Skattereduktioner utgör inte näringsbidrag. Skattereduktioner utgör inte näringsbidrag. *Detsamma gäller ett sådant skattetillgodohavande som avses i 67 kap. 57 § andra stycket.*

67 kap.

1 §⁴

I detta kapitel finns bestämmelser om skattereduktion för fysiska personer i 2–24, 25, 26 och 27–52 §§ och för juridiska personer i 2, 20, 21, 23, 24 a, 25 a och 26 a §§.

I detta kapitel finns bestämmelser om skattereduktion för fysiska personer i 2–24, 25, 26 och 27–57 §§ och för juridiska personer i 2, 20, 21, 23, 24 a, 25 a, 26 a och 53–57 §§.

Skattereduktionen ska anges i hela kronotal så att öretalet faller bort.

2 §⁵

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), underskott av kapital, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva och avgift till arbetslöshetskassa i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion enligt 5–9 d, 34, 35 och 46–48 §§ ska dock räknas av endast mot kom-

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), underskott av kapital, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva, avgift till arbetslöshetskassa och forskning och utveckling i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion enligt 5–9 d, 34, 35 och 46–48 §§ ska dock räknas av endast mot kom-

⁴ Senaste lydelse 2025:1370.

⁵ Senaste lydelse 2025:1370.

munal inkomstskatt. Skattereduktion för en juridisk person ska räknas av endast mot statlig inkomstskatt.

munal inkomstskatt. Skattereduktion för *gåva från* en juridisk person ska räknas av endast mot statlig inkomstskatt.

Forskning och utveckling

Vilka som kan få skattereduktion

53 §

Fysiska och juridiska personer har efter begäran rätt till skattereduktion enligt 54–57 §§ om underlaget för skattereduktionen är hänförligt till näringsverksamhet som medför skattskyldighet i Sverige.

Om ett svenskt handelsbolag har sådana utgifter som kan ingå i ett underlag för skattereduktion har delägarna rätt till skattereduktion. Till den del en i utlandet delägarbeskattad juridisk person inte är skattskyldig för sina inkomster enligt 6 kap. 12 § har, i stället för vad som anges i första stycket, de delägare som är obegränsat skattskyldiga rätt till skattereduktion.

Om delägare har rätt till skattereduktion enligt andra stycket, ska underlaget för skattereduktionen fördelas till varje delägare med belopp som motsvarar delägarens andel av handelsbolagets eller den juridiska personens resultat.

Begäran om skattereduktion

54 §

En begäran om skattereduktion ska göras i inkomstdeklarationen som ska lämnas efter utgången av det beskattningsår som underlaget för skattereduktionen avser.

Definitioner

55 §

Med forskning och utveckling avses vid tillämpningen av detta

kapitel detsamma som enligt 3 eller 4 §§ lagen (2023:747) om särskilt avdrag vid beräkningen av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift för personer som arbetar med forskning eller utveckling.

Med person som arbetar med forskning eller utveckling avses en person som arbetar med forskning eller utveckling i den omfattning som anges i 7 § lagen om särskilt avdrag vid beräkning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift för personer som arbetar med forskning eller utveckling. Bedömningen av om arbetet utförs i den omfattning som krävs ska göras varje kalendermånad för sig.

Underlag för skattereduktion

56 §

Underlag för skattereduktion består av beskattningsårets kostnader för löner, arvoden, förmåner och andra ersättningar för arbete till personer som arbetar med forskning eller utveckling i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Skattereduktionens storlek och beräkning

57 §

Skattereduktionen uppgår till 20 procent av underlaget enligt 56 §. Om skattereduktionen inte kan utnyttjas fullt ut för beskattningsåret ska resterande belopp tillgodoräknas den skattskyldige som ett skattetillgodohavande i ett beslut om slutlig skatt.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2027.

2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår, eller i fråga om svenska handelsbolag räkenskapsår, som börjar efter den 31 december 2026.

Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)

dels att 31 kap. 1 §, 49 kap. 11 §, 56 kap. 1 och 9 §§ och 64 kap. 4 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 31 kap. 33 e § och 56 kap. 7 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

31 kap.

1 §¹

I detta kapitel finns bestämmelser om

- uppgifter som fysiska personer och dödsbon ska underrättas om och godkänna eller lämna (4 och 5 §§),
- uppgift som ska lämnas om inkomstslaget tjänst (6 §),
- uppgifter som ska lämnas om inkomstslaget näringsverksamhet (7–15 a §§),
- uppgifter som ska lämnas om inkomstslaget kapital (16–19 c §§),
- uppgift om tillkommande belopp (20 §),
- uppgifter som vissa andelsavyttringar m.m. (21–24 §§),
- uppgifter för beräkning av egenavgifter (25 och 26 §§),
- uppgifter som fåmansföretag och den som innehar kvalificerade andelar ska lämna (27–29 §§),
- uppgift om tillskott och uttag (30 §),
- uppgift om betalning till utlandet (31 §),
- uppgift som ekonomiska föreningar ska lämna (32 §),
- uppgifter om skattereduktion – uppgifter om skattereduktion (33 och 33 b–33 d §§), och (33 och 33 b–33 e §§), och
- uppgifter som prissättningsbesked (34 §).

33 e §

Den som begär skattereduktion enligt 67 kap. 53–57 §§ inkomstskattelagen (1999:1299) ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen och de övriga uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna bedöma rätten till skattereduktion.

49 kap.

11 §²

Skattetillägg på sådan skatt som avses i 56 kap. 3 § 1–4 och 6 (skattetillägg på slutlig skatt) och

Skattetillägg på sådan skatt som avses i 56 kap. 3 § 1–4 och 6 (skattetillägg på slutlig skatt) och

¹ Senaste lydelse 2025:539.

² Senaste lydelse 2023:880.

56 a kap. 3 § 1–3 (skattetillägg på tilläggsskatt) är 40 procent av den skatt som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha bestämts för den som har lämnat uppgiften. Skattetillägg på annan skatt är 20 procent av den skatt som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha bestämts för eller felaktigt skulle ha tillgodoräknats den som har lämnat uppgiften.

56 a kap. 3 § 1–3 (skattetillägg på tilläggsskatt) är 40 procent av den skatt som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha bestämts för den som har lämnat uppgiften. *Skattetillägg på sådan skatt som avses i 56 kap. 7 a § är 40 procent av det skattetillgodohavande som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, felaktigt skulle ha tillgodoräknats den som lämnat uppgiften.* Skattetillägg på annan skatt är 20 procent av den skatt som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha bestämts för eller felaktigt skulle ha tillgodoräknats den som har lämnat uppgiften.

Bilaga 2

56 kap.

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

- beslut om slutlig skatt (2 §),
- underlag för skatt och avgift (3-5 §§),
- skatternas och avgifternas storlek (6 §),
- skattereduktion (7 §) – skattereduktion (7 och 7 a §§)
- hur vissa avgifter ska beräknas (8 §),
- beräkning av om skatt ska betalas eller tillgodoräknas (9 §), och
- besked om slutlig skatt (10 §).

7 a §

I beslut om slutlig skatt ska Skatteverket bestämma storleken på ett skattetillgodohavande som ska tillgodoräknas den skattskyldige enligt 67 kap. 57 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229).

9 §³

Efter att ett beslut om slutlig skatt har fattats ska Skatteverket beräkna om den som beslutet gäller ska betala skatt eller tillgodoräknas skatt (slutskatteberäkning).

Från den slutliga skatten ska avdrag göras för

1. debiterad F-skatt och särskild A-skatt,
2. avdragen A-skatt,
3. A-skatt som ska betalas på grund av beslut enligt 59 kap. 3 § andra stycket,

³ Senaste lydelse 2020:1070.

4. skatt som har förts över från en stat som Sverige har träffat överenskommelse med om att ta ut och föra över skatt,

5. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta eller lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. som har betalats för den tid under beskattningsåret då den som beslutet gäller har varit obegränsat skattskyldig i Sverige,

6. skatt enligt lagen om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta som har betalats, om en begäran har gjorts enligt 4 § den lagen, *och*

7. skatt enligt lagen om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. som har betalats, om Skatteverket har meddelat beslut enligt 5 a § tredje stycket den lagen.

6. skatt enligt lagen om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta som har betalats, om en begäran har gjorts enligt 4 § den lagen,

7. skatt enligt lagen om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. som har betalats, om Skatteverket har meddelat beslut enligt 5 a § tredje stycket den lagen, *och*

8. skattetillgodohavande som har bestämts enligt 56 kap. 7 a §.

Till den slutliga skatten ska följande belopp läggas:

1. skatt som har betalats tillbaka enligt 64 kap. 5 § första stycket,
2. skatt som har förts över till en annan stat enligt 64 kap. 7 och 8 §§,
3. preliminär skattereduktion enligt 17 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete,
4. preliminär skattereduktion enligt 16 § lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik,
5. skattetillägg som har beslutats med anledning av beslut om slutlig skatt, *och*
6. förseningsavgift som har beslutats för att en inkomstdeklaration inte har kommit in i rätt tid.

64 kap.

4 §

En återbetalning enligt 2 eller 3 § ska inte göras av belopp som

1. understiger 100 kronor om det inte finns särskilda skäl för återbetalning,
2. behövs för avräkning enligt 62 kap. 11–14 §§,
3. kan komma att behövas för betalning av sådan annan skatt än F-skatt och särskild A-skatt eller avgift som
 - a) har beslutats men ännu inte ska ha betalats, eller
 - b) inte har beslutats men kan antas komma att beslutas,
4. kan antas komma att föras över till en annan stat, *eller*
 4. kan antas komma att föras över till en annan stat,
5. enligt kontohavarens begäran ska användas för betalning av framtida skatteskulder eller avgiftsskulder.
 5. enligt kontohavarens begäran ska användas för betalning av framtida skatteskulder eller avgiftsskulder, *eller*
 6. *hänför sig till ett skattetillgodohavande enligt 56 kap. 7 a § som är under utredning.*

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2027.
2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2026.

Bilaga 2

Sammanfattning av promemorian Kompletteringar till slutbetänkandet Skatteincitament för forskning och utveckling – Ett nytt incitament baserat på utgifter för FoU- personal (SOU 2026:1) med anledning av nya internationella regler

Den 19 januari 2026 lämnade Utredningen om skatteregler som gynnar forskning och utveckling sitt slutbetänkande Skatteincitament för forskning och utveckling (FoU) – Ett nytt incitament baserat på utgifter för FoU-personal (SOU 2026:1). Utredningen presenterar två alternativa förslag. Det ena förslaget är ett skatteincitament i form av ett förhöjt kostnadsavdrag och det andra ett incitament i form av en s.k. återbetalningsbar skattereduktion. Eftersom förslagen har olika för- och nackdelar har utredningen valt att inte förorda ett av alternativen framför det andra. I båda förslagen har underlaget för skatteincitamentet avgränsats till utgifter för löner, arvoden, förmåner och annan ersättning för arbete till personal som arbetar med FoU.

Vid utformningen av förslaget har utredningen beaktat lagen (2023:875) om tilläggsskatt. Genom den lagen genomfördes ett EU-direktiv, det s.k. minimibeskattningsdirektivet, i svensk rätt. Syftet med direktivet är att genomföra de modellregler om en global minimibeskattning (modellreglerna) som arbetats fram inom ramen för OECD/G20:s inkluderande ramverk (IF). Modellreglerna kompletteras av förklaringar och exempel som syftar till att klargöra tolkning och tillämpning av modellreglerna (den s.k. kommentaren). Den senaste konsoliderade versionen av kommentaren publicerades den 9 maj 2025. Där finns de ändringar i regelverket med som godkänts av IF till och med mars 2025. Den 5 januari 2026 antog IF ett dokument med en paketslösning, det s.k. sida-vid-sida-paketet, vilket bl.a. innebär att USA kan tillämpa sitt befintliga regelverk i stället för Pelare 2. Vidare innehåller detta paket även nya regler beträffande behandlingen av skatteincitament. I ett tillkännagivande som publicerades i EU:s officiella tidning den 12 januari 2026 (C/2026/253) har kommissionen bekräftat paketets tillämpning inom ramen för minimibeskattningsdirektivet.

Utredningen hade inte möjlighet att beakta de nya reglerna från IF beträffande skatteincitament när den utformade sina förslag. I denna promemoria analyseras de nya reglerna och hur utredningens förslag stämmer överens med dessa. De nya reglerna kommer i ett senare lagstiftningsärende att föras in i lagen om tilläggsskatt.

Efter remiss har yttranden kommit in från Bokföringsnämnden, Bolagsverket, Business Sweden, Chalmers tekniska högskola AB, De forskande läkemedelsföretagen (LIF), Ekobrottsmyndigheten, FAR, Företagarförbundet, Företagarna, Förvaltningsrätten i Stockholm, Handelshögskolan i Stockholm, Industrifonden, Innovationsföretagen, Innovations- och kemiindustrierna i Sverige (IKEM), Jernkontoret, Kammarrätten i Göteborg, Konjunkturinstitutet, Konkurrensverket, Kungl. Ingenjörsvetenskapsakademien (IVA), Lantbrukarnas Riksförbund (LRF), Lunds universitet (juridiska fakulteten), Mobility Sweden, Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser (Tillväxtanalys), Näringslivets Skattedelegation, Patent- och registreringsverket (PRV), Regelrådet, RISE Research Institutes of Sweden AB, Skatteverket, Skatterättsnämnden, Småföretagarnas Riksförbund, SRF konsulterna, Statskontoret, Stockholms Handelskammare, Stockholms universitet (juridiska fakulteten), Svemin, Sveriges advokatsamfund, Svenskt Näringsliv, Sveriges akademikers centralorganisation (Saco), Swedish Private Equity & Venture Capital Association (SVCA), SwedenBIO, Teknikföretagen, Tillväxtverket, Tjänstemännens centralorganisation (TCO), Verket för innovationssystem (Vinnova), Vetenskapsrådet.

Yttranden har även kommit in från AB Volvo, AI Sweden, Akademikerförbundet SSR, AstraZeneca AB, Axis Communications, BioArctic AB, Ericsson, Leyton Sverige AB, Sveriges Ingenjörer, Swedish Medtech och Uniquesec AB.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att svara: Almi AB, FKG, Föreningen Universitetsholdingbolag i Sverige (FUHS), Handelshögskolan i Stockholm, Industrifonden, Institutet för Näringslivsforskning (IFN), Karolinska Institutet, Kungl. Vetenskapsakademien, Kungl. Tekniska högskolan (KTH), Landsorganisationen i Sverige (LO), Näringslivets Regelnämnd, Sveriges Kommuner och Regioner (SKR), Swedish Incubators & Science Parks (SISP).