



**SVENSKT NÄRINGSLIV**

Finansdepartementet  
Skatte- och tullavdel-  
ningen  
Ellinor Eriksson

103 33 Stockholm

Vår referens/dnr:  
Dnr 77/2016

Er referens/dnr:  
Fi2016/01042/S1

2016-08-09

## Remissyttrande

Betänkandet Beskattning av incitamentsprogram (SOU 2016:23) – såvitt avser förslagen om kvalificerade personaloptioner, höjd schablonintäkt för avsättningar till periodiseringsfonder, vissa skatteförfarandefrågor och skyldighet att betala socialavgifter för före detta anställda

Svenskt Näringsliv (SN) har beretts tillfälle att avge yttrande över angivna betänkande. SN ansluter sig till vad Näringslivets skattedelegation anfört i bifogade yttrande.

Svenskt Näringsliv

*Krister Andersson*

Krister Andersson

*Kerstin Nyquist*  
Kerstin Nyquist

**NSD**  
N Ä R I N G S L I V E T S  
S K A T T E -  
D E L E G A T I O N

Finansdepartementet  
Skatte- och tullavdelningen  
Ellinor Eriksson

103 33 Stockholm

Er referens: Fi2016/01042/S1

Stockholm 2016-08-09

## **Remissyttrande**

**Betänkandet Beskattning av incitamentsprogram (SOU 2016:23) – såvitt avser förslagen om kvalificerade personaloptioner, höjd schablonintäkt för avsättningar till periodiseringsfonder, vissa skatteförfarandefrågor och skyldighet att betala socialavgifter för före detta anställda**

### **Inställning**

Näringslivets skattedelegation (NSD) tillstyrker samt föreslår vissa förbättringar av förslaget om kvalificerade personaloptioner. NSD avstyrker förslagen om utökade dokumentationskrav och kontrolluppgiftslämnande.

### **Inledning**

Utredaren har haft som uppdrag att föreslå konkurrenskraftiga regler för att öka möjligheterna att attrahera och behålla nyckelkompetens samt främja tillväxt. NSD anser att en generell sänkning av marginalskatten på högre inkomster vore en mer effektiv och hållbar lösning. Även om ett sådant uppdrag inte ingått i den nu aktuella utredarens direktiv vill NSD ändå framhålla att de av regeringen genomförda och föreslagna försämringar på skatteområdet lett till att från och med år 2017 är det ca 1,3 miljoner skattebetalare, motsvarande ungefär var tredje heltidsarbetande, som får behålla mindre än hälften av en inkomstökning.

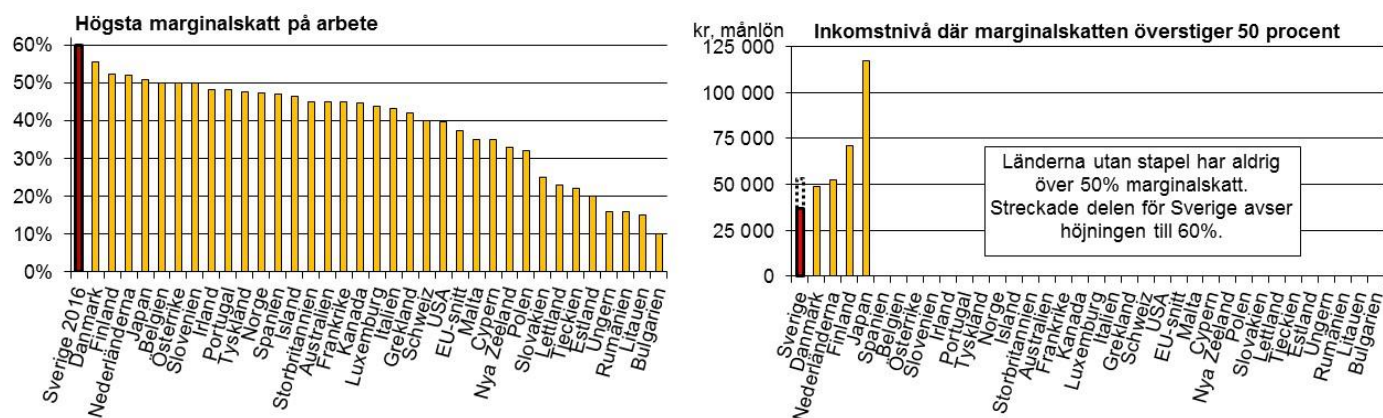
Sverige är en liten öppen ekonomi med allt tuffare internationell konkurrens, inte minst vad gäller kvalificerad arbetskraft. I en allt mer globaliserad värld där kampen om talanger hårdnar på arbetsmarknaden, blir ett konkurrenskraftigt skattesystem en allt viktigare faktor. Av figurerna nedan framgår att Sverige är ett land som belastar inkomster med hög marginalskatt redan från förhållandevis låga nivåer.

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare \* Föreningen Svenskt Näringsliv \* Svensk Industriförening  
Svenska Bankföreningen \* Svensk Försäkring \* Fastighetsägarna Sverige**

Kansli: Postadress 114 82 Stockholm, Besöksadress Storgatan 19  
Telefon 08/553 430 00, Telefax 08/553 430 99

Figur 1 och 2



Det råder bred konsensus om att det finns skadliga effekter av höga marginalskatter. De leder till snedvridningar och försämrat arbetsutbud genom färre arbetade timmar, men också försvagade incitament för bl.a. ökat ansvar och vidareutbildning. Behov av diverse särlösningar för olika grupper av arbetstagare förstärks under sådana förhållanden. Även NSD anser att det är nödvändigt att vidta sådana åtgärder, men självfallet bör åtgärder även sättas in mot själva grundproblemet, det vill säga det höga skattetrycket som belastar inkomster med hög marginalskatt redan från förhållandevis låga inkomstnivåer. Regeringen har här gått i direkt fel riktning.

## Synpunkter på promemorian

### Kvalificerade personaloptioner

Utredaren föreslår att personaloptioner under vissa förutsättningar ska vara kvalificerade och därmed lindrigare beskattade. Förvärv av andelar genom att utnyttja kvalificerade personaloptioner förmånsbeskattas inte. Arbetsgivaravgifter tas inte ut. När andelarna säljs beskattas kapitalvinsten enligt vanliga regler. Skattenivån sänks samtidigt som beskattningen senareläggs. Det är först när aktierna säljs som beskattning sker.

Syftet med förslaget är att underlätta för små, nystartade företag att rekrytera och behålla anställda som behövs för att utveckla företaget. För att personaloptionerna ska bli kvalificerade och därmed lindrigare beskattade krävs att vissa villkor som avser företaget och dess verksamhet, optionerna och den anställda är uppfyllda.

Utredaren anser att förslaget innefattar statsstöd till de berörda företagen. Han bedömer att stödordningen ska prövas direkt mot fördraget och att det därför måste underställas EU-kommissionen. Utredaren bedömer att förutsättningarna för ett godkännande är goda.

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare \* Föreningen Svenskt Näringsliv \* Svensk Industriförening  
Svenska Bankföreningen \* Svensk Försäkring \* Fastighetsägarna Sverige**

NSD delar utredarens uppfattning att förslaget innefattar statsstöd till berörda företag och att EU-kommissionens godkännande därför är nödvändigt. Vissa av de villkor som ställs för att personaloptioner ska klassas som kvalificerade är kopplade till de krav som EU-kommissionen bedöms komma att ställa för att godkänna stödordningen.

Utredaren har framför allt haft det brittiska optionsprogrammet Enterprise Management Incentives (EMI) som förebild, vilket har fått godkännande av EU-kommissionen. NSD anser att det är en bra utgångspunkt. I vissa avseenden anser NSD dock att det bör gå att utvidga regelverket på olika sätt utan att därför komma i konflikt med statsstödsreglerna. I följande avseenden anser NSD att regelverket bör justeras.

#### *Företag av mindre storlek*

Enligt utredarens förslag begränsas möjligheten att utfärda kvalificerade personaloptioner till företag av mindre storlek definierade som att företaget ska ha färre än 50 årsarbetskrafter och en årsomsättning eller en balansomslutning som uppgår till högst 80 miljoner kronor. Den brittiska förebilden EMI omfattar företag med färre än 250 anställda.

NSD anser att det är viktigt att gränsen höjs då det annars mycket väl kan inträffa att relativt nystartade företag med arbetskraftsintensiv verksamhet överskrider de föreslagna gränsvärdena och därmed går miste om möjligheterna att använda kvalificerade personaloptioner. NSD föreslår att gränsvärdena sätts vid färre än 250 årsarbetskrafter, årsomsättning som inte överstiger SEK motsvarande 50 miljoner euro eller balansomslutning som inte överstiger SEK motsvarande 43 miljoner euro.

#### *Nystartad verksamhet*

Utredaren föreslår att reglerna om kvalificerade personaloptioner blir tillämpliga bara om optionerna ställs ut senast vid utgången av det sjunde året räknat från det år då verksamheten påbörjades. Skälet för begränsningen är att inrikta förslagen mot de företag som mest sannolikt står inför en tillväxtfas samt att utredaren anser begränsningen viktigt utifrån statsstödsreglerna.

Av Kommissionens riktlinjer för statligt stöd för att främja riskfinansieringsinvesteringar (2014/C 19/04) framgår av punkterna 73-74 att det ibland är möjligt att tillåta åtgärder där den inledande investeringen görs senare än sju år efter den första kommersiella försäljningen. Det är situationer då det kan behövas extern finansiering först i ett senare skede, till exempel för att öka kapaciteten från småskalig affärsverksamhet till en verksamhet i större skala. Den brittiska förebilden EMI har ingen tidsgräns för när optionerna senast får ställas ut.

NSD anser att den föreslagna tidsgränsen sju år bör förlängas till åtminstone tio år detta eftersom det ofta tar en viss tid innan en verksamhet kommer in i ett sådant skede att det blir aktuellt att rekrytera den typ av kvalificerad personal som förslaget

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare \* Föreningen Svenskt Näringsliv \* Svensk Industriförening  
Svenska Bankföreningen \* Svensk Försäkring \* Fastighetsägarna Sverige**

avses stimulera till att anställa. Mot bakgrund av att de brittiska reglerna saknar tidsgräns anser NSD att någon konflikt med statsstödsreglerna inte bör uppkomma.

#### *Verksamhetens art – undantagen verksamhet*

Enligt utredarens förslag ska ett företag som ställer ut kvalificerade personaloptioner huvudsakligen bedriva annan verksamhet än

- a) bank- eller finansieringsrörelse,
- b) försäkringsrörelse,
- c) produktion av kol eller stål,
- d) handel med mark, fastigheter, råvaror eller finansiella instrument,
- e) uthyrning för längre tid av lokaler eller bostäder, eller
- f) tillhandahållande av juridisk rådgivning, skatterådgivning eller tjänster som avser redovisning eller revision.

Utredaren anger att det egentliga syftet med förslaget är att skattelättnaderna ska gynna små, nystartade företag som är innovativa. Utgångspunkten har varit de brittiska reglerna. Två olika skäl anges för vilka verksamheter som ska finnas med på undantagslistan. Det första skälet är statsstöd. För produktion av kol eller stål finns redan i dag ett omfattande statsstöd. Det är därför viktigt att inte ge ytterligare statsstöd till dessa branscher som redan har andra stödformer. Det andra skälet till att en verksamhet finns på undantagslistan är att den typiskt sett inte är innovativ. Utgångspunkten har varit de brittiska reglerna. Jämförelsevis innehåller de föreslagna reglerna betydligt färre undantag än dessa regler.

NSD delar utredarens uppfattning att det är svårt att peka ut vilken verksamhet som är, eller i framtiden kommer att vara, innovativ. Även sådan verksamhet som typiskt sätt inte är innovativ i dag kan i framtiden komma att utvecklas innovativt på ett sätt som vi i dag inte kan förutse. NSD skulle gärna se att det fanns någon form av ventil för att fånga upp den typen företag. Det skulle förslagsvis kunna göras undantag från listan för det fall det innovativa inslaget visar sig vara av väsentlig betydelse i företagets verksamhet.

#### *Krav på anställning och arbete av viss omfattning*

Enligt utredarens förslag ska optionsinnehavaren vara anställd i företaget under intjänandetiden. Arbetstiden ska under samma tid uppgå till i genomsnitt 75 procent av en heltidsanställning. Enligt de brittiska reglerna går gränsen vid 25 timmar per vecka.

NSD anser att det för kvalifikation bör kunna räcka med 50 procent av en heltidsanställning då det tämligen ofta förekommer att ekonomin i nystartade företag inte räcker för att avlöna anställda för heltidsarbete.

#### *Ägare och närstående*

Den som är delägare eller närstående till delägare när optionsavtalet ingås ska enligt utredarens förslag inte få tilldelas kvalificerade personaloptioner. Skälet till det är att

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare \* Föreningen Svenskt Näringsliv \* Svensk Industriförening  
Svenska Bankföreningen \* Svensk Försäkring \* Fastighetsägarna Sverige**

ägaren inte är den primära målgruppen för förslaget. Närstående kan endast i undantagsfall förväntas vara det. Utredaren hänvisar till att reglerna om investeraravdrag har ändrats från och med den 1 januari 2016. Den som äger eller är närstående till ägare får inte längre göra investeraravdrag. Lagändringen grundas på Kommissionens riktlinjer för statligt stöd för att främja riskfinansieringsinvesteringar (2014/C 19/04), enligt vilka endast investerare som står i en oberoende ställning till det företag som investeringen avser får skattelättnad. Utredaren anser att det möjligen skulle kunna försvåra ett godkännande om även ägaren och närstående till denne tillhör den krets som kan erbjudas optioner. För det fall ägare och närstående skulle få tilldelas kvalificerade personaloptioner vore en möjlig åtgärd att de undantas från möjligheten att använda marknadsvärdet vid förvärvet av andelarna vid beräkning av underlaget för årets gränobelopp enligt 57 kap. inkomstskattelagen.

NSD anser att även då externa investerare kommer in i bilden är det viktigt att ägaren/grundaren kan ges incitament att bygga kapitalvärden genom att denne garanteras en framtida ägarandel i företaget. Här har möjligheten att tillåta att även ägare och närstående kan tilldelas kvalificerade personaloptioner stor betydelse. Enligt de brittiska reglerna får ägare och delägare tilldelas optioner. Optionsinnehavaren får dock inte, tillsammans med närstående, äga eller kontrollera mer än 30 procent av aktierna i företaget eller något annat företag inom koncernen.

NSD anser att ägare och delägare inte ska diskrimineras utan föreslår att även dessa personer ges möjlighet att tilldelas kvalificerade personaloptioner enligt brittisk förebild. Om nödvändigt må undantag göras från möjligheten att använda marknadsvärdet vid förvärvet av andelarna vid beräkning av gränobeloppet såsom utredaren anför.

### **Dokumentationskrav och kontrolluppgiftslämnande**

Utredaren föreslår att det i skatteförfarandelagen införs en regel att den som överlåter värdepapper till annan på grund av dennes tjänst ska dokumentera nödvändiga uppgifter för bedömning av värdet. Skyldigheten ska gälla lika för förmånliga och icke-förmånliga förvärv. I skatteförfarandeförordningen delegeras till Skatteverket att meddela närmare föreskrifter samt att medge undantag från dokumentationskravet. Utredaren föreslår vidare att kontrolluppgift om förvärv av värdepapper på grund av tjänsten ska lämnas för både förvärv som skett på förmånliga villkor och sådana som skett på icke-förmånliga villkor.

NSD anser att det bör finnas starka skäl för att utöka kraven på dokumentation och kontrolluppgiftslämnande. Det finns redan i dag en allmän dokumentationsskyldighet för uppgiftsskyldiga i skatteförfarandelagen liksom krav på kontrolluppgiftslämnande för skattepliktiga förmåner.

NSD liksom utredaren konstaterar att det finns en omfattande dokumentationsskyldighet enligt gällande regler, men han bedömer att de nuvarande reglerna ändå inte är tillräckliga för de aktuella förmånerna. Det saknas dock en närmare beskrivning av hur omfattande det problem som avses åtgärdas egentligen är. För att kraftigt utöka uppgiftslämnandet, vilket avsevärt ökar regelbördan för företagen, bör åtminstone

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare \* Föreningen Svenskt Näringsliv \* Svensk Industriförening  
Svenska Bankföreningen \* Svensk Försäkring \* Fastighetsägarna Sverige**

krävas att problemens omfattning kan bedömas. Redan av det skälet bör utredarens förslag i denna del inte genomföras.

Enligt utredarens förslag ska i skatteförfarandelagen regleras att dokumentationen ska innehålla de uppgifter som är nödvändiga. NSD anser att nödvändiga uppgifter är ett alltför vidsträckt begrepp som ger ett för stort utrymme för regeringen och Skatteverket att utforma de närmare kraven. Utrymmet att delegera normgivningsmakten på skatteområdet är väldigt litet. Enligt förarbetsuttalanden till regeringsformen får sådan delegering inte innehålla något som kan upplevas som ett nytt åliggande för enskilda, eller ett tidigare ej föreliggande ingrepp i enskildas personliga eller ekonomiska förhållanden, se prop. 1973:90 s. 211 samt prop. 2009/10:80 s. 219. Mot denna bakgrund anser NSD att för det fall regeringen väljer att utöka dokumentationskraven detta bör regleras i lag och inte delegeras till regeringen och Skatteverket.

Utredaren föreslår ett utvidgat krav på kontrolluppgiftslämnande både vad gäller förmånliga och icke-förmånliga förvärv av värdepapper. Som NSD tidigare anfört bör det finnas starka skäl för att utvidga uppgiftslämnandet. Även här saknas en närmare beskrivning av problematiken och redan av det skälet bör förslaget inte genomföras.

När det gäller att utvidga krav på kontrolluppgiftslämnande till icke-förmånliga förvärv av värdepapper finns enligt NSD:s uppfattning inget uttalat lagstöd för ett sådant uppgiftsinsamlande. Enligt 14 kap. 1 § skatteförfarandelagen ska kontrolluppgifter ge ledning för bestämmande av underlag för att ta ut skatt eller avgift enligt inkomstskattelagen m.fl. lagar. Är det fråga om icke-förmånliga förvärv av värdepapper finns inget underlag för att fatta beslut om skatt eller avgift. Även av detta skäl bör inte krav på uppgiftslämnande av icke-förmånliga förvärv genomföras.

### **Offentligfinansiella effekter**

Utredaren föreslår att finansiering av förslagen i betänkandet ska ske genom ändrade regler för räntebeläggningen av periodiseringsfonder. NSD avstyrker förslaget. Periodiseringsfonder syftar bl.a. till att skapa förutsättningar för resultatutjämnning mellan beskattningsåren, vilket är särskilt betydelsefullt utifrån företagets behov av likviditet. En höjd räntenivå leder till att fler företag avstår från att sätta av till periodiseringsfond. En avsättning torde ju endast ske om värdet av fördelarna med avsättning till periodiseringsfond kan förväntas överstiga den kostnad räntebeläggningen innebär. Det ska här beaktas att underskott – mot vilka upplösningar av periodiseringsfond är tänkta att kunna lösas upp utan likviditetseffekter – ofta inte förväntats eller kunnat förutses. Räntebeläggning leder således till att det uppkommer många fall där företagen avstått från avsättning till periodiseringsfond, men där det i efterhand visar sig att en avsättning hade varit betydelsefull. Sådana likviditetsproblem som regelverket är avsett att lindra ökar således med en skärpt räntebeläggning.

NSD vill understryka vikten av sunda offentliga finanser och menar att analysen av detta behöver ske med utgångspunkt från hur förslagen påverkar skattebaserna. Föreliggande förslag syftar till att stimulera ekonomin och öka konkurrenskraften och detta behöver beaktas. Vidare vill NSD framhålla att en stram utgiftspolitik kan öka manöverutrymmet för angelägna skatteåtgärder. Härutöver kan konstateras att be-

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare \* Föreningen Svenskt Näringsliv \* Svensk Industriförening  
Svenska Bankföreningen \* Svensk Försäkring \* Fastighetsägarna Sverige**

skattning i konsumtionsled av icke-konkurrensutsatta subjekt normalt är mindre skadlig än inkomstbeskattning.

## NÄRINGSLIVETS SKATTEDELGATION



Krister Andersson

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare \* Föreningen Svenskt Näringsliv \* Svensk Industriförening  
Svenska Bankföreningen \* Svensk Försäkring \* Fastighetsägarna Sverige**

Kansli: Postadress 114 82 Stockholm, Besöksadress Storgatan 19  
Telefon 08/553 430 00, Telefax 08/553 430 99