



Beslut vid regeringssammanträde den 6 mars 2014

Sammanfattning

Att nyckelpersoner i ett företag tilldelas finansiella instrument, såsom optioner och andra aktierelaterade incitament, kan vara ett viktigt verktyg för ägarstyrning, inte minst i nystartade och mindre företag. För att främja Sveriges konkurrenskraft, entreprenörskap och jobbskapande investeringar i företag ska en särskild utredare se över skattereglerna för sådana instrument. Syftet är att åstadkomma konkurrenskraftiga regler för att öka möjligheterna att attrahera och behålla nyckelkompetens samt främja tillväxt. Avsikten är att skattereglerna ska förbättras samtidigt som grundläggande skatterättsliga principer beaktas.

Utredaren ska bl.a.

- kartlägga olika typer av incitamentsprogram samt belysa i vilken omfattning, i vilka sammanhang samt för vilka ändamål och syften sådana program förekommer,
- granska hur motsvarande instrument beskattas i jämförbara länder,
- analysera hur skattereglerna påverkar utformningen av programmen,
- analysera dels vilka villkor som kan knytas till värdepapper utan att beskattningen förändras, dels om det finns behov av att fastställa dessa villkor i lag och i så fall lämna förslag till sådan lagstiftning,
- analysera reglerna för värdering av underliggande finansiella instrument avseende incitamentsprogram,

- analysera behovet av andra förändringar i skattereglerna för att förbättra reglerna och göra dem mer effektiva för att rekrytera och behålla nyckelpersoner inom företaget, och
- lämna förslag till de förändringar av skattereglerna, inklusive skatteförfaranderegler, som utredaren finner lämpliga.

Uppdraget ska redovisas senast den 1 oktober 2015.

Bakgrund

Allmänt

Ett gynnsamt företagsklimat är centralt för att även i framtiden säkerställa svensk konkurrenskraft i en alltmer globaliserad värld med ett allt hårdare konkurrenstryck. Det är därför angeläget att skapa långsiktiga förutsättningar för att främja entreprenörskap och jobbskapande investeringar i snabbväxande företag. En viktig förutsättning är möjligheterna för företag att rekrytera kompetent personal och att behålla nyckelpersoner och viktig kompetens i företaget. Optioner och andra aktierelaterade incitamentsprogram har, mot bakgrund av behovet att attrahera och behålla nyckelpersonal, länge använts som ett komplement för att förbättra ägarstyrningen. Genom programmen får personalen möjlighet att få del av företagets framtida ekonomiska utveckling. Aktierelaterade incitamentsprogram innehåller ofta olika former av förfoganderättsinskränkningar för att knyta de anställda som deltar i programmet till företaget under en viss tid.

Ekonomiska motiv för användning av incitamentsprogram

Det centrala ekonomiska motivet för användning av incitamentsprogram är att de är ett medel för att minska det s.k. principal-agent-problem som uppstår mellan de anställda i ett företag och företagets ägare. Detta innebär konkret att anställda och ägare inte alltid har samma intressen.

Aktierelaterade incitamentsprogram ger de anställda möjlighet att i framtiden ta del av företagets värdetillväxt och därmed få större ekonomiskt utbyte när det går bra för företaget. Incitamentsprogram kan därmed sägas ge anställda och ägare gemensamma intressen när det gäller företagets verksamhet. Detta innebär att de anställda får incitament att prestera bättre och att stanna i företaget, vilket ligger i ägarnas intresse.

Incitamentsprogram kan således motverka intressekonflikter mellan ägare och anställda genom att de påverkar motivationen och därmed produktiviteten bland de anställda. För unga och växande företag kan incitamentsprogram därmed underlätta rekrytering av ny personal. Vidare kan incitamentsprogram användas som komplement till kontant lön för att öka möjligheterna för relativt kapitalsvaga, yngre företag att konkurrera med mer väletablerade företags möjligheter att ge högre löner till nyckelkompetens.

Civilrättsliga regler

Incitamentsprogram används vanligtvis som ett komplement till lönen för vissa befattningshavare i företaget. För ledande befattningshavare i ett företag gäller normalt att styrelsen bestämmer verkställande direktörens lön och andra anställningsvillkor och att verkställande direktören i sin tur bestämmer motsvarande villkor för övriga anställda. Enligt huvudregeln i aktiebolagslagen (2005:551), förkortad ABL, måste dock beslut om att emittera aktierelaterade instrument, bl.a. aktier, konvertibler eller teckningsoptioner, fattas av bolagsstämman, se 13–15 kap. ABL. En grundläggande regel vid sådana emissioner är att de befintliga aktieägarna har företrädesrätt att teckna de emitterade instrumenten. Det är dock möjligt att genomföra en s.k. riktad emission endast till en viss eller vissa personer som får exklusiv rätt att teckna de instrument som emitteras. Beslutet måste dock i sådant fall fattas av en kvalificerad majoritet på bolagsstämman motsvarande två tredjedelar av de på stämman företrädda aktierna. Särskilda regler gäller dock för s.k. aktiemarknadsbolag, 16 kap. ABL.

För s.k. personaloptioner finns däremot inte några särskilda regler i ABL. Beslut om att emittera personaloptioner kan fattas direkt av styrelsen för bolaget eftersom personaloptioner i sig inte utgör värdepapper. Däremot krävs bolagsstämmans beslut om att emittera de aktier som kan förvärfvas när optionerna så småningom eventuellt utnyttjas.

Beskattning vid förvärv av värdepapper

Enligt 10 kap. 11 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, ska en skattskyldig som på grund av sin tjänst förvärfvar värdepapper på förmånliga villkor förmånsbeskattas det beskattningsår då förvärvet sker (den s.k. värdepappersregeln). Exempel på värdepapper är aktier och teckningsoptioner.

Av 11 kap. 1 § IL följer att löner, arvoden, kostnadsersättningar, pensioner, förmåner och alla andra inkomster som erhålls på grund av tjänst ska tas upp som intäkt, om inte något annat anges i det kapitlet eller i 8 kap. Eftersom förvärvet av värdepapperet sker på grund av anställningen utgör det således en förmån som i likhet med andra förmåner ska beskattas som inkomst av tjänst.

Av 61 kap. 2 § IL följer att aktieincitament ska värderas till marknadsvärdet. Det innebär att skillnaden mellan marknadsvärdet på värdepapperet och vad den anställde eventuellt betalar för det ska tas upp och beskattas som inkomst av tjänst.

I samband med att förmånen beskattas ska även arbetsgivaravgifter och preliminär skatt betalas, se närmare under Kostnader och skyldigheter för företaget.

Eventuell utdelning på värdepapperet samt en kapitalvinst eller kapitalförlust vid en framtida avyttring beskattas därefter i inkomstslaget kapital. I vissa fall kan dock de s.k. 3:12-reglerna bli tillämpliga, se närmare om 3:12-reglerna nedan. Det förmånsbeskattade värdet läggs till anskaffningsvärdet för aktierna.

Beskattnings vid förvärv av personaloptioner

I 10 kap. 11 § andra stycket IL regleras situationen då någon på grund av sin tjänst förvärvar en rättighet som inte i sig själv är ett värdepapper men som innebär en rätt att i framtiden förvärva ett värdepapper till ett förmånligt pris (personaloptioner). Begreppet personaloption används inte uttryckligen i lagtexten trots att lagstiftningen riktas främst mot sådana förmåner. Nuvarande bestämmelser som reglerar inkomstbeskattnings av förmån av personaloptioner för obegränsat skattskyldiga infördes 1998.

Personaloptioner kännetecknas av att de är förenade med olika förfoganderättsinskränkningar – t.ex. att de inte får överlåtas eller pantsättas – och att de kan utnyttjas eller överlåtas först efter en viss kvalifikationstid. Det är vanligt att optionerna är uppdelade i etapper med olika kvalifikationstid. Optionernas löptid är ofta lång. Vanligtvis förfaller optionerna om anställningen upphör på grund av uppsägning, avskedande eller dödsfall. Det finns också exempel på personaloptioner där förfoganderättsinskränkningarna faller bort efter en tid.

På grund av förfoganderättsinskränkningarna är det först när dessa upphör att gälla som den skattskyldige i praktiken har möjlighet att disponera över sina optioner eller de värdepapper som förvärvas med hjälp av optionerna. Innan förfoganderättsinskränkningarna upphört är det således osäkert om den skattskyldige över huvud taget kommer att få någon förmån. Skatteplikten utlöses därför först i samband med att optionerna utnyttjas eller överlåts.

En personaloptionsförmån beskattas således först det beskattningsår när rättigheten faktiskt utnyttjas eller överlåts, dvs. när optionen används för att förvärva värdepapper eller när den överlåts. Det skattepliktiga förmånsvärdet utgörs av skillnaden mellan det marknadsvärde som det värdepapper som förvärvas har vid tidpunkten för utnyttjandet av optionen och det pris som innehavaren av optionen betalar för värdepapperet inklusive eventuell ersättning som kan ha betalats när personaloptionen förvärvades.

I samband med att förmånen beskattas ska även arbetsgivaravgifter och preliminär skatt betalas, se närmare under Kostnader och skyldigheter för företaget.

Eventuell utdelning på värdepapperet samt en kapitalvinst eller kapitalförlust vid en framtida avyttring beskattas därefter i inkomstlagen kapital. I vissa fall kan dock de s.k. 3:12-reglerna bli tillämpliga, se närmare om 3:12-reglerna nedan. Det förmånsbeskattade värdet läggs till anskaffningsvärdet för aktierna.

Kostnader och skyldigheter för företaget

Utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster ska dras av som kostnad (16 kap. 1 § IL). I detta ingår bl.a. lönekostnader. Om företaget använder sig av incitamentsprogram, dvs. aktierelaterade ersättningar, görs inte någon löneutbetalning på traditionellt vis. Avdrag ska dock göras även för sådana lönekostnader. Några regler för när avdrag ska göras eller med vilket belopp finns dock inte i IL. I stället gäller att avdrag får göras när kostnaden ska bokföras enligt redovisningsmässiga grunder.

Bolag som ger ut aktierelaterade ersättningar till sina anställda ska enligt huvudregeln redovisa ett belopp som motsvarar förmånen som en kostnad i företaget. Denna kostnad dras av som en lönekostnad det år kostnaden uppkommer. När det är fråga om personaloptioner ska kostnaden beräknas löpande och dras av allteftersom förmånen tjänas in. Den slutliga kostnaden blir dock känd först när optionerna faktiskt utnyttjas för förvärv av värdepapper eller överlåts.

Som angetts ovan leder förvärv av värdepapper till att en förmån uppkommer då värdepapperet förvärvas och kostnaden blir således avdragsgill samma år. När det gäller förvärv av personaloptioner uppkommer emellertid förmånen först när optionen utnyttjas eller överlåts. I den utsträckning en förmån uppkommer för den anställda ska även arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift betalas på värdet av förmånen, 2 kap. 10 och 10 a §§ socialavgiftslagen (2000:980), förkortad SAL, samt 1 § lagen (1994:1920) om allmän löneavgift. Vidare ska skatte-

avdrag för preliminär skatt göras, 10 kap. 2 § första stycket skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL.

Betalningstidpunkten för socialavgifter följer den som gäller för inkomstskatt. Socialavgifter ska därför betalas vid förvärvet när det är fråga om förvärv av värdepapper respektive när rättigheten utnyttjas eller överläts när det är fråga om förvärv av personaloptioner. Skatteavdrag ska göras vid varje tillfälle då utbetalning sker (10 kap. 2 § andra stycket SFL). För förmån i form av personaloptioner ska skatteavdrag dock göras först när utgivaren har fått kännedom om att rättigheten har utnyttjats eller överlåtits (11 kap. 8 § första stycket SFL).

Socialavgifter och preliminär skatt ska som huvudregel betalas av den som betalar ut ersättning (2 kap. 1 § SAL och 10 kap. 2 § första stycket SFL). Förmån av personaloptioner ska alltid anses utgiven av den i vars tjänst rättigheten har förvärvats (2 kap. 1 § andra stycket SAL och 11 kap. 5 § SFL).

Den som är skyldig att göra skatteavdrag för preliminär skatt ska även lämna kontrolluppgift om förmånen (15 kap. 2, 4 och 5 §§ SFL). För att företaget ska kunna fullgöra sina kontrolluppgiftsskyldigheter ska den som kontrolluppgiften avser, t.ex. den som har utnyttjat en personaloption, lämna vissa uppgifter till företaget (34 kap. 6 § SFL).

Det finns särskilda bestämmelser som avser andra förmåner än personaloptioner då förmånen har sin grund i en anställning i Sverige men har getts ut av en fysisk person som är bosatt utomlands eller av en utländsk juridisk person (se 2 kap. 3 § SAL samt 11 kap. 7 § och 8 § andra stycket, 15 kap. 7 § och 34 kap. 7 § andra stycket SFL).

Närmare om teckningsoptioner

Ett vanligt sätt att erbjuda aktierelaterade incitament till anställda är att använda teckningsoptioner. Teckningsoptioner är värdepapper, men i likhet med personaloptioner ger de inte ett omedelbart delägarande i företaget utan detta kan uppkomma först efter en viss tid. Eftersom teckningsoptioner är värdepapper sker förmånsbeskattningen redan vid förvärvet av optionerna. Därefter beskattas värdeutvecklingen normalt i

kapital. I vissa fall blir dock de s.k. 3:12-reglerna tillämpliga på utdelning och kapitalvinst på grund av aktieinnehavet, vilket kan innebära att beskattning av utdelning och kapitalvinst delvis ska ske i inkomstslaget tjänst, se närmare om 3:12-reglerna nedan.

Av rättspraxis följer även att det – i likhet med vad som gäller för personaloptioner – är möjligt att förena teckningsoptioner med inskränkningar i förfoganderätten under en viss period eller så länge anställningen varar.

Högsta förvaltningsdomstolen har i två avgöranden från 2009 (RÅ 2009 ref. 86 och RÅ 2009 not 206) uttalat att den principiella överlåtbarhet som exempelvis aktier har enligt ABL gör att egenskapen av värdepapper inte förtas även om delägare genom sidoavtal sinsemellan har kommit överens om vissa begränsningar i rätten att förfoga över värdepapperen på olika sätt. Därigenom följer att värdepappersförvärv som är förenade med villkor som, parterna emellan, inskränker förfoganderätten inte får till följd att beskattningen skjuts upp. Beskattning sker alltså vid förvärvet enligt den s.k. värdepappersregeln. Därutöver har Högsta förvaltningsdomstolen i ett avgörande den 21 december 2010 (RÅ 2010 not 129) uttalat att ett hembudsavtal som ingås i samband med att teckningsoptioner tilldelas inte förtar teckningsoptionernas egenskap av värdepapper och att de således ska beskattas när de förvärvas.

Till skillnad mot vad som gäller för personaloptioner, där förfoganderättsinskränkningarna är en del av själva optionen, dvs. de ingår i optionsavtalet, så följer eventuella förfoganderättsinskränkningar för teckningsoptioner av ett särskilt avtal som ingås utöver utgivandet av optionerna. Teckningsoptionerna behåller därmed sin karaktär av värdepapper.

Beroende på hur hembudsavtalet är utformat, dvs. vilket pris som enligt avtalet ska betalas för optionerna vid ett eventuellt hembud, uppkommer en kapitalvinst eller kapitalförlust för den skattskyldige vid en avyttring enligt hembudet.

Beskattning av andelar i fåmansföretag

För beskattning av utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag finns vissa särskilda regler. Dessa brukar kallas 3:12-reglerna. Reglerna innebär att utdelning på andelar i ett fåmansföretag liksom kapitalvinst vid avyttring av sådana andelar i vissa fall delvis beskattas i inkomstslaget tjänst. Syftet med reglerna är att fördela inkomster som beror på att en delägare har arbetat i företaget mellan inkomstslagen tjänst och kapital. Reglerna behövs för att förhindra att fåmansföretagare omvandlar inkomster av eget arbete till kapitalbeskattad utdelning.

Det är bara utdelning och kapitalvinst på s.k. kvalificerade andelar i ett fåmansföretag som beskattas enligt 3:12-reglerna. En andel i ett fåmansföretag blir enligt huvudregeln kvalificerad om delägaren eller någon närstående varit verksam i betydande omfattning i företaget under något av de senaste fem åren. Nyckelpersoner som erbjuds t.ex. teckningsoptioner i ett företag kan alltså komma att omfattas av 3:12-reglerna genom att de aktier de förvärvar via optionerna blir kvalificerade andelar.

Uppdraget

Allmänt

Att förvärv av värdepapper på förmånliga villkor respektive personaloptioner förmånsbeskattas beror bl.a. på principen om likformighet vid beskattningen av kontant lön och naturaförmåner. Vidare gäller som en allmän princip att kontanta ersättningar beskattas när de är tillgängliga för lyftning och att naturaförmåner beskattas när de kommit den anställde till godo.

Skillnaden i beskattningen av värdepapper respektive personaloptioner ligger, som framgår ovan, i vid vilken tidpunkt den anställde anses ha fått förmånen. När det gäller värdepapper anses den anställde ha fått förmånen redan vid själva tilldelningen eller förvärvet. Detta eftersom ett värdepapper är bärare av vissa rättigheter, t.ex. i fråga om rätt till utdelning och rösträtt. I fråga om personaloptioner anses den anställde inte ha fått

någon förmån förrän optionen utnyttjas eller överlåts. Detta beror på att personaloptioner bl.a. är förenade med en skyldighet att lämna tillbaka optionerna om exempelvis anställningen upphör. Den anställde anses således i praktiken inte ha fått någon förmån förrän personaloptionerna faktiskt utnyttjas för förvärv av värdepapper eller överlåts. Dessutom är värdet av förmånen okänt fram till dess att optionen utnyttjas.

Som anges ovan är aktierelaterade incitamentsprogram vanliga i syfte att rekrytera och behålla nyckelpersoner och viktig kompetens i företagen. Utredaren ska kartlägga olika typer av aktierelaterade incitamentsprogram samt analysera hur beskattningen av incitamentsprogram påverkar utformningen och möjligheten för företag att använda sig av sådana program. Uppdraget avser aktierelaterade incitamentsprogram i alla slag av bolag.

Utifrån analysen, och med de utgångspunkter för uppdraget som anges nedan, ska utredaren lämna förslag på förändringar i tillämpliga skatteregler, inklusive skatteförfaranderegler.

Kartläggning av aktierelaterade incitamentsprogram

Utredaren ska göra en kartläggning av vilka olika typer av aktierelaterade incitamentsprogram som används och i vilken omfattning dessa förekommer. Utredaren ska analysera likheter och skillnader mellan olika typer av incitamentsprogram och särskilt belysa

- i vilket sammanhang olika typer av incitamentsprogram används,
- för vilka ändamål och syften programmen används,
- om incitamentsprogram ser olika ut beroende på dels i vilket skede företaget är, dels om företaget är noterat eller onoterat, och
- om incitamentsprogrammen har betydelse i relation till företagets kapitalförsörjning.

Utredaren ska vidare analysera i vilken utsträckning befintliga skatteregler och företagets skattekostnader påverkar utformningen av olika incitamentsprogram samt rollen som skatten

spelar för individens beslut. Utredaren bör i detta sammanhang också göra en internationell utblick avseende hur motsvarande instrument beskattas i andra jämförbara länder.

Utredaren ska även analysera hur skattereglerna påverkar förutsättningarna för att en entreprenör ska kunna finnas kvar aktivt i företaget efter att en extern investerare trätt in i företaget.

Kodifiering av befintlig praxis

Gränsdragningen mellan när ett incitamentsprogram anses innebära förvärv av värdepapper respektive förvärv av personaloptioner är inte alltid självklar. I praxis har det gjorts vissa klargöranden av exempelvis vilka villkor som kan ställas upp i samband med förvärv av ett värdepapper utan att reglerna om beskattning av personaloptioner aktualiseras. Eftersom dessa avgöranden gäller specifika fall kan emellertid oklarheter uppkomma om hur de ska tolkas när det är fråga om andra typer av incitamentsprogram.

Skillnaden i beskattningstidpunkt gör även att det i fråga om personaloptioner råder större osäkerhet om hur stor skatten slutligen kommer att bli. Företaget behöver beakta den kommande kostnaden i sina räkenskaper och eftersom den slutliga skatten är beroende av företagets utveckling är kostnaden mycket svår att förutspå.

Utredaren ska därför

- analysera vilka villkor som kan knytas till värdepapper utan att beskattningen påverkas,
- analysera om det finns behov av att fastställa dessa villkor i lag,
- analysera behovet av att därutöver tydliggöra gränsdragningen mellan förvärv av värdepapper och förvärv av personaloptioner, och
- lämna förslag till sådan lagstiftning som utredaren bedömer behövs för att förtydliga regleringen.

Värdering av aktierelaterade incitamentsprogram

Som beskrivs ovan ska lön och andra förmåner, inklusive förvärv av värdepapper och personaloptioner, tas upp som intäkt av tjänst. För att neutralitet i beskattningen mellan kontant lön och förmåner ska upprätthållas värderas olika typer av förmåner till sitt marknadsvärde. Vad som avses med marknadsvärde är enligt 61 kap. 2 § andra stycket IL det pris som betalas på orten för motsvarande vara. Detta gäller även förmåner i form av förvärv av värdepapper eller personaloptioner. Det saknas dock lagregler för hur en marknadsvärdering ska gå till och det finns inte heller någon entydig vägledning i praxis i detta avseende.

Förutsättningarna vid värdering av olika typer av incitamentsprogram skiljer sig dock åt väsentligt och vilka faktorer som är kända vid värderingen varierar. Värdet är också beroende av företagets förväntade utveckling. Exempelvis kan förutsättningarna för en värdering av optioner som ges ut till en befintlig nyckelperson i ett etablerat företag som har en eller flera externa investerare inte jämföras med optioner som ges ut i ett helt nystartat företag för att rekrytera viss kompetens. Dessa svårigheter blir vidare särskilt påtagliga när det är fråga om onoterade företag där företagets situation kan skilja sig åt betydligt och där de faktorer som påverkar värderingen ibland kan vara svåra att identifiera. De underliggande värdepapperens art och slag, t.ex. om det är fråga om A- respektive B-aktier eller om stam- eller preferensaktier, påverkar också optionernas värde. Dessa olika förutsättningar komplicerar värderingarna och gör att viss osäkerhet kan uppkomma om optionernas verkliga marknadsvärde. Det kan i sin tur leda till osäkerhet för optionsinnehavaren om vilket värde som kan komma att beskattas.

Utredaren ska mot denna bakgrund

- överväga om värderingen av en förmån i samband med ett aktieincitament bör regleras på ett annat sätt än vad som gäller enligt nuvarande system, t.ex. om det genom lagstiftning bör tydliggöras hur värdering av de optioner som förvärvas ska göras,

- lämna förslag till sådan lagstiftning som utredaren bedömer behövs för att förtydliga regleringen.

Utredaren ska särskilt beakta de olika förutsättningarna för värdering av noterade respektive onoterade företag samt hur villkor som begränsar möjligheten att förfoga över aktieincitament påverkar värderingen. Utgångspunkten när det gäller värderingsfrågor ska vara att förmånen av förvärvet av optionerna ska tas upp till beskattning.

Förbättrade regler

Dagens näringsliv blir alltmer internationellt. Detta gäller också arbetsmarknaden där konkurrensen om nyckelkompetens ökar. För exempelvis nystartade företag och företag med begränsade resurser kan det därför vara svårt att konkurrera om vissa nyckelpersoner. För att kunna attrahera och behålla nyckelkompetens och främja tillväxt bör därför de villkor som gäller i Sverige vara konkurrenskraftiga.

Det har framförts att beskattningen i samband med aktieincitament kan vara en omständighet som skulle kunna medföra att incitamentet blir mindre intressant för en anställd på grund av att skatten på förmånen upplevs som en för stor kostnad av den anställda och att arbetsgivaravgifterna anses som för höga av det utställande företaget. Samma invändningar har framförts när det gäller personaloptioner.

Utredaren ska mot denna bakgrund analysera behovet av andra förändringar i skattereglerna för incitamentsprogram för att förbättra reglerna och göra dem mer effektiva när det gäller att rekrytera och behålla nyckelpersoner inom företaget. Därmed avses såväl reglerna för företaget (exempelvis avdrag för kostnader för incitamentsprogram vid bolagsbeskattningen, kostnader för socialavgifter, skyldighet att betala preliminär skatt samt lämna kontrolluppgifter m.m.) som reglerna för individen (exempelvis beskattning av inkomst av tjänst respektive kapital). Utredaren får med beaktande av de utgångspunkter som gäller för uppdraget lämna förslag på sådana förändringar.

Utredaren bör i detta sammanhang analysera beskattningstidpunkten för olika typer av incitamentsprogram. Som exempel kan nämnas beskattningen av personaloptioner där tidpunkten för beskattning förändrats över tiden. Utredaren bör därför pröva vid vilken tidpunkt beskattningen av olika typer av incitamentsprogram lämpligen bör inträda.

Med hänsyn till att det är särskilt angeläget att främja entreprenörskap och jobbskapande investeringar i snabbväxande företag bör utredaren även redogöra för eventuella för- och nackdelar med att begränsa en eventuell förändring av beskattningen till att gälla endast en viss särskilt avgränsad grupp av företag.

Allmänna utgångspunkter

Som en allmän utgångspunkt gäller att uppdraget ska utföras med beaktande av de generella riktlinjer för skattereglernas utformning som riksdagen beslutat om i 2008 års ekonomiska vårproposition (prop. 2007/08:100, avsnitt 5.3, rskr. 2007/08:259). Ytterligare en utgångspunkt för uppdraget är att grunderna för 1990 års skattereform i termer av likformighet och neutralitet i beskattningen av olika typer av inkomster, exempelvis å ena sidan kontant ersättning för arbetet och å andra sidan ersättning för arbete som lämnas i form av naturaförmån, ska beaktas.

Ytterligare en förutsättning är att reglerna för beskattning av utdelning och kapitalvinst som avser kvalificerade andelar inte ska kunna kringgåas.

De förslag utredaren lämnar ska vidare analyseras med avseende på risker för skatteundandraganden. Utredaren ska i det sammanhanget även beakta indirekta innehav av optioner.

Uppdraget omfattar även att göra en EU-rättslig analys av de åtgärder som övervägs, bl.a. med avseende på EU:s regler om fri rörlighet och reglerna om statligt stöd.

Konsekvensbeskrivningar

Utredaren ska redovisa såväl offentligfinansiella som andra konsekvenser av förslagen. De förslag som läggs fram ska sammantagna vara offentligfinansiellt neutrala. Till den del lämnade förslag medför negativa offentligfinansiella effekter, ska utredaren föreslå finansiering av förslagen enligt gällande finansieringsprinciper.

Vidare ska förslagens påverkan på den administrativa bördan för företag redovisas. En analys ska även göras av hur ändrade regler påverkar olika grupper av företag och företagsformer, t.ex. företag i olika sektorer och i olika utvecklingsfaser samt företag av olika storlek.

De administrativa konsekvenserna av förslagen för Skatteverket och andra myndigheter ska belysas, liksom eventuella kostnadsökningar och finansiering av dessa.

Utredaren ska även särskilt redovisa hur förslagen påverkar jämställdheten mellan kvinnor och män i företagandet och arbetslivet.

Utredaren ska tillämpa riktlinjerna som ges i kommittéförordningen (1998:1474) och förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning för att ange kostnadsberäkningar och andra konsekvensbeskrivningar.

Redovisning av uppdraget

Uppdraget ska redovisas senast den 1 oktober 2015.

(Finansdepartementet)