

Redegørelse om udviklingen i forskerskatteordningen

Indledning

I forbindelse med lovbehandlingen af L 81¹ - Ændring af skatteordningen for udenlandske forskere og nøglemedarbejdere i Folketingsåret 2010/2011 blev det tilkendegivet, at Skatteudvalget ville få en opfølgende redegørelse om udviklingen i anvendelsen af forskerskatteordningen. I redegørelsen ses på udviklingen i anvendelsen af forskerskatteordningen i perioden 2001-2012.

Sammenfatning

Redegørelsen ser på udviklingen i anvendelsen af forskerskatteordningen i perioden 2001-2012, og der kan blandt andet fremhæves følgende:

- Der er sket en fordobling af anvendelsen af forskerskatteordningen fra ca. 2.200 personer i 2001 til ca. 4.500 personer i 2012.
- Væksten i anvendelsen af ordningen er næsten ligeligt fordelt mellem forskere og nøglemedarbejdere.
- Det gennemsnitlige antal forskere og nøglemedarbejdere pr. virksomhed, der har ansatte under ordningen, er steget fra ca. 3,2 personer i 2001 til ca. 5 personer i 2012.
- Såfremt udviklingen i forskerskatteordningen havde fulgt beskæftigelsesudviklingen for personer med tilsvarende uddannelsesniveau, ville antallet af personer på forskerskatteordningen i 2012 udgøre ca. 3.500 personer. Det svarer til, at ca. 55 pct. af stigningen i forskerskatteordningens vil kunne forklares ud fra en generel øget anvendelse af højtuddannet arbejdskraft.
- Næsten $\frac{3}{4}$ af stigningen i forskerskatteordningen kan henføres til stigende anvendelse af ordningen indenfor brancherne undervisning og fremstillingsvirksomhed.
- Forhøjelsen af karenperioden til 10 år med virkning fra indkomståret 2011 har formentlig betydet, at tilgangen af personer, der tidligere har været skattepligtige til Danmark, er faldende.

¹Lov nr. 1565 af 21. december 2010

Forskertskatteordningen i hovedtræk

Den særlige bruttoskatteordning for udenlandske forskere og nøglemedarbejdere (kildeskattelovens § 48 E og § 48 F) omtales som regel som forskertskatteordningen. Den særlige skatteordning indebærer, at udenlandske forskere og nøglemedarbejdere har mulighed for at opnå særligt gunstige skattemæssige vilkår ved arbejde i Danmark.

Formålet med forskertskatteordningen er at styrke dansk erhvervslivs og danske forskningsinstitutioners mulighed for at tiltrække og fastholde forsknings- og udviklingsmedarbejdere fra udlandet.

Forskertskatteordningen blev indført i 1992 og er siden blevet ændret ad flere omgange. Ordningen er udformet som en bruttoskatteordning, hvorfor skattemæssige fradrag for eksempelvis renteudgifter og befordring ikke er mulig. Skattesatsen er på 26 pct., svarende til en bruttoskat på 31,92 pct. inkl. AM-bidrag.

Forskertskatteordningen kan anvendes i op til fem år, og for at være omfattet af den særlige gunstige skatteordning skal lønmodtageren opfylde en række krav, jf. boks 1. Som udgangspunkt skal personer, der er omfattet af forskertskatteordningen, enten opfylde kravet om forskerstatus, eller opfylde vederlagskravet.

Boks 1. Hovedtrækkene i den gældende forskertskatteordning

Forskertskatteordningen omfatter forskere og nøglemedarbejdere, som rekrutteres i udlandet og ansættes i en dansk virksomhed eller ved en forskningsinstitution. Forskere er personer, der udfører forskningsarbejde, og som har en forskningsmæssig uddannelse på minimum ph.d niveau. Nøglemedarbejdere er medarbejdere, der modtager en løn, der opfylder vederlagskravet på 69.300 kr. pr. måned (efter AM-bidrag) plus ATP (2013-niveau¹). For nøglemedarbejdere er der ingen uddannelseskra-
vet. De øvrige kriterier er følgende:

- Forskertskatteordningen kan anvendes ved indgåelse af ansættelsesforhold med en dansk arbejdsgiver. Der er intet krav om, at personer, som ønsker at anvende forskertskatteordningen, skal blive fuldt skattepligtige til Danmark. Bliver man fuldt skattepligtig til Danmark – og hjemmehørende her i landet efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst – gælder der visse begrænsninger for, hvor stor en del af arbejdet der må være udført i udlandet.
- Lønmodtageren må ikke indenfor de seneste 10 år forud for ansættelsen have været fuldt eller begrænset skattepligtig til Danmark af lønindkomst eller indkomst ved selvstændig virksomhed, pension mv.
- Lønmodtageren må ikke indenfor de seneste fem år forud for ansættelsen have haft direkte eller indirekte del i ledelsen, kontrollen med eller kapitalen i den virksomhed, hvor vedkommende ansættes.
- For personer, der ansættes på offentlige forskningsinstitutioner, afgør institutionens ledelse, om ansøgerens kvalifikationer som forsker kan godkendes. For personer, der ansættes på andre offentlige institutioner og private virksomheder, er det statens forskningsråd, der afgør, om ansøgerens kvalifikationer som forsker kan godkendes.

Yderligere information kan findes på www.skat.dk

Note 1: I 2014 er lønkravet 70.600 kr.

Anvendelsen af forskerskatteordningen

Adgangskravene for anvendelse af forskerskatteordningen betyder, at de personer, der anvender ordningen, besidder kompetencer, der enten er højt specialiseret (forskerkravet) eller meget efterspurgt i form af, at virksomheden er villig til at betale en relativ høj løn (vederlagskravet).

For personer med samme bruttoløn betyder ordningen, at lønnen efterskat er højere for personer, der er omfattet af ordningen, end for personer, der beskattes efter de normale skatteregler. Den lavere beskatning betyder isoleret set, at det bliver mere attraktivt for de personer, der kan opfylde adgangskravene, at udbyde deres arbejdskraft til danske virksomheder. Gunstigere rammevilkår for anvendelse af forskerskatteordningen vil på den baggrund trække i retning af at øge arbejdsudbuddet og den efterfølgende anvendelse af ordningen.

Udover ændrede rammevilkår vil anvendelsen af forskerskatteordningen også afhænge af den generelle udvikling på arbejdsmarkedet, herunder udviklingen i efterspørgslen efter specialiseret arbejdskraft. Dermed vil en relativt øget anvendelse af specialiseret arbejdskraft i virksomhederne også påvirke anvendelsen af forskerskatteordningen.

Udviklingen i anvendelsen af forskerskatteordningen i perioden 2001-2012

Der foreligger kun data for forskerskatteordningen opgjort på indkomstår tilbage fra indkomståret 2001. I 2001 var der ca. 2.200 personer, der var omfattet af forskerskatteordningen, mens antallet var steget til ca. 4.500 personer i 2012, jf. tabel 1. Denne stigning svarer til godt en fordobling af anvendelsen af ordningen, hvoraf knap 55 pct. af stigningen er sket blandt personer med forskerstatus, mens den resterende vækst er sket blandt nøglemedarbejdere, der opfylder vederlagskravet.

Det bemærkes, at selv om antallet af personer, der anvender forskerskatteordningen, er mere end fordoblet, så er antallet af virksomheder, der har ansatte under ordningen, kun steget med ca. 30 pct. Antallet af personer på forskerordningen pr. virksomhed er således steget fra ca. 3,2 personer i 2001 til ca. 5 personer i 2012.

Tabel 1. Anvendelsen af forskerskatteordningen i perioden 2001-2012

Antal	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	Ændring
Virksomheder	687	694	692	725	770	820	861	928	918	894	857	902	215
Personer	2.197	2.278	2.323	2.366	2.538	2.887	3.297	3.734	3.946	4.032	3.956	4.501	2.304
heraf forskere	647	777	839	875	944	1.027	1.220	1.353	1.557	1.674	1.578	1.863	1.216

Anm: Udtræk primo december 2013.

Kilde: SKAT.

Væksten i anvendelse af personer, der er omfattet af forskerskatteordningen, skal ses i lyset af en generel tendens til en øget anvendelse af højtudannede personer i virksomhederne. Ses på den generelle udvikling i beskæftigelsen i perioden 2001-2012, så havde ca. 5,8 pct. af de beskæftigede i 2001 en langvideregående uddannelse eller en forskeruddannelse. Denne andel var i 2012

steget til ca. 9,5 pct., svarende til en stigning på knap 95.000 personer, jf. tabel 2.

Tabel 2. Antal beskæftigede efter uddannelsesniveau i perioden 2001-2012													
(1.000 personer)	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	Ændring
Beskæftigede ¹	2.773	2.782	2.741	2.706	2.710	2.755	2.822	2.858	2.818	2.700	2.676	2.674	-99
LVUellerforskerud- dannelse ²	160	167	171	176	185	195	210	220	230	235	245	254	94
Andel (pct.)	5,8	6,0	6,2	6,5	6,8	7,1	7,4	7,7	8,2	8,7	9,2	9,5	3,7

Note 1: Antal beskæftigede ultimo november i året.

Note 2: Personer med lang videregående uddannelse(LVU) eller forskeruddannelse.

Kilde: Danmarks statistik RASU44,RASU2,RASU22X.

Såfremt udviklingen i anvendelsen af forskerskatteordningen i perioden 2001-2012 havde fulgt beskæftigelsesudviklingen for personer med en langvideregående uddannelse eller forskeruddannelse, så ville antallet af personer på forskerskatteordningen i 2012 udgøre ca. 3.500 personer. Dette svarer til, at ca. 55 pct. af den observerede stigning i forskerskatteordningen kan forklares ud fra en generel øget anvendelse af højtuddannet arbejdskraft.

Herudover kan væksten i anvendelsen af forskerskatteordningen formentlig forklares ud fra, at rammevilkårene for anvendelse af forskerskatteordningen er blevet forbedret i henholdsvis 2008² og 2011, og at efterspørgslen efter forskere og nøglemedarbejdere kan overstige den generelle efterspørgsel efter personer med tilsvarende uddannelsesniveau (langvideregående uddannelse eller forskeruddannelse).

Brancheudviklingen i forskerskatteordningen i perioden 2001-2012

Der har været et relativt stort skifte indenfor hvilke brancher, der benytter sig af forskerskatteordningen. Indenfor brancherne undervisning og fremstillingsvirksomhed er anvendelsen af personer, der er omfattet af forskerskatteordningen, steget med henholdsvis ca. 1.350 personer og ca. 425 personer i perioden 2001-2012, jf. tabel 3.

Dermed kan næsten $\frac{3}{4}$ af stigningen i anvendelsen af forskerskatteordningen henføres til en større anvendelse af forskere og nøglemedarbejdere indenfor brancherne undervisning og fremstillingsvirksomhed, jf. figur 1. De to brancher omfatter blandt andet universiteter og medicinalindustrien, der generelt beskæftiger en relativ høj andel af højtuddannede specialister. Desuden er antallet af forskere og nøglemedarbejdere i branchen råstofindvinding næsten femdoblet i perioden 2001-2012, svarende til ca. 10 pct. af den samlede vækst i forskerskatteordningen, jf. figur 1.

² Fra 2008 blev det muligt at vælge mellem en opholdsperiode på henholdsvis tre eller fem år, hvor skattesatserne i hele perioden udgjorde henholdsvis 25 pct. og 33 pct. plus AM-bidrag. Før 2008 var opholdsperioden maksimalt tre år, mens skattesatsen var 25 pct. plus AM-bidrag.

Tabel 3. Branchefordeling af forskerskatteordningen i perioden 2001-2012

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	Æn- dring
Råstofindvinding	69	73	67	65	56	77	110	150	195	228	281	319	250
Fremstillingsvirksomhed	271	304	326	323	375	413	498	557	565	614	615	693	422
El-, gasforsyning mv.	5	5	13	19	18	17	2	4	6	6	11	20	15
Bygge- og anlæg	25	23	14	8	4	3	3	4	9	14	40	58	33
Engros- og detailhandel	331	316	307	322	329	329	338	382	390	422	389	430	99
Transport mv.	148	159	154	127	147	209	195	211	186	179	211	233	85
Hotel og restaurations- virksomhed	14	15	19	18	16	21	27	28	24	24	24	21	7
Information og kom.	153	159	161	156	149	170	217	257	230	203	177	180	27
Finans og forsikring mv.	116	136	152	177	177	220	235	257	258	223	217	255	139
Fast ejendom	6	4	5	6	6	7	12	13	11	9	13	15	9
Liberalitetjenesteydelser	418	391	388	392	391	399	426	440	427	476	480	533	115
Admin. tjenesteydelser	131	111	84	89	122	130	200	187	193	147	125	136	5
Offentlig forvaltning mv.	9	9	9	8	3	5	9	14	20	25	18	29	20
Undervisning	188	208	262	298	357	569	648	1.036	1.227	1.318	1.252	1.533	1.345
Sundhedsvæsen mv.	12	15	10	12	17	16	63	79	88	101	98	91	79
Kultur og sport mv.	78	70	78	101	119	141	164	198	182	132	111	104	26
Andre serviceydelser	1	3	4	3	4	5	6	7	6	6	7	7	6
Uoplyst ¹	260	306	290	287	301	252	213	6	1	3	2	3	-257
I alt ²	2.197	2.278	2.323	2.366	2.538	2.887	3.297	3.734	3.946	4.032	3.956	4.501	2.425

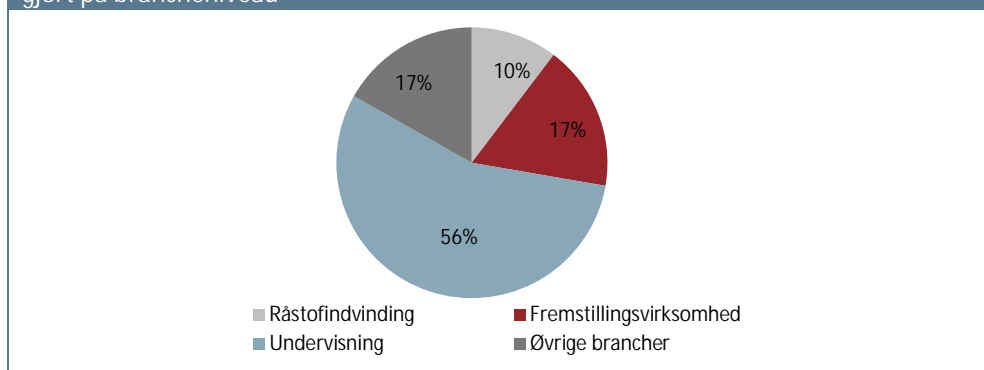
Anm. Udtræk primo december 2013.

Note 1: Faldet i branchen Uoplyst dækker over manglende registrering af visse brancher i perioden 2001-2007.

Note 2: Da personer kan arbejde i flere brancher samtidig, er der afvigelse mellem antallet af ansatte i de enkelte brancher og summen af ansatte i alt under ordningen.

Kilde: SKAT.

Figur 1. Væksten i anvendelsen af forskerskatteordningen i perioden 2001-2012 opgjort på brancheniveau



Kilde: Egne beregninger.

Anvendelsen af forskerskatteordningen opgjort på lande

Siden 2001 har ca. 120 lande³ været repræsenteret af forskere og nøglemedarbejdere under forskerskatteordningen.

Generelt anvendes forskerskatteordningen hovedsageligt af personer fra de lande, som Danmark har stor samhandel med – herunder Sverige, Tyskland og Storbritannien, jf. tabel 4, som angiver de 15 lande, der havde flest personer repræsenteret under forskerskatteordningen i indkomståret 2012. Siden 2001 er anvendelsen af ordningen steget med ca. 2.300 personer, hvoraf ca. 15 pct. af fremgangen kan tilskrives en øget anvendelse af personer fra Tyskland, jf. figur 2.

³ Der er taget udgangspunkt i den angivne landekode i CPR-registeret.

Tabel 4. Personer på forskerskatteordningen opgjort på landeniveau 2001-2012

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	Æn- dring
Sverige	253	261	271	295	336	394	471	545	599	554	520	568	315
Tyskland	194	221	237	255	308	336	409	465	508	521	506	542	348
Storbritannien	359	331	313	289	278	324	340	411	412	442	475	540	181
Danmark	165	202	247	298	344	382	434	438	452	479	425	421	256
USA	213	200	205	197	217	258	265	312	327	345	334	357	144
Frankrig	112	105	103	104	108	126	146	147	143	163	170	197	85
Italien	72	70	55	41	40	54	74	93	106	121	158	197	125
Nederlandene	88	90	80	71	85	106	131	137	143	150	148	172	84
Norge	169	164	151	140	124	130	110	123	132	127	123	135	-34
Kina	18	26	33	36	36	42	54	58	62	58	69	103	85
Spanien	24	24	29	26	23	32	46	54	51	60	64	101	77
Indien	31	39	37	34	38	52	62	77	87	95	87	100	69
Canada	41	39	42	37	43	53	66	77	85	80	78	90	49
Finland	78	74	70	80	72	66	73	72	77	73	62	76	-2
Australien	38	46	39	36	37	42	49	62	69	63	59	60	22
Øvrige lande	342	386	411	427	449	490	567	663	693	701	678	842	500
I alt	2.197	2.278	2.323	2.366	2.538	2.887	3.297	3.734	3.946	4.032	3.956	4.501	2.304

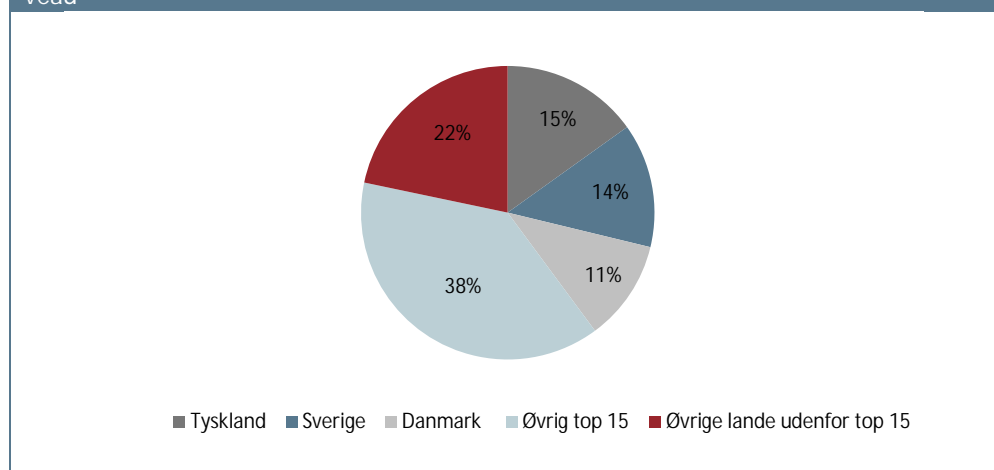
Anm: Der er taget udgangspunkt i den angivne landekode i CPR-registeret. De angivne lande er baseret på den aktuelle landekode for opdateringsåret. Udtræk primo december 2013.
Kilde: SKAT.

Samtidig er antallet af forskere og nøglemedarbejdere fra Kina og Indien også steget kraftigt i perioden 2001-2012. I 2012 var antallet af personer fra Kina næsten 6 gangestørre end i 2001, mens tallet for Indien var ca. 3 gange større.

Det bemærkes, at forhøjelsen af karenperioden i forbindelse med lov nr. 1565 af 21. december 2010 ikke påvirkede den personkreds, der allerede var omfattet af forskerskatteordningen. Denne personkreds kan fortsat anvende ordningen, indtil perioden på enten tre eller fem år udløber.

Dog må regelændringen formodes at mindske tilgangen af personer, der tidligere har været skattepligtige til Danmark, herunder personer med dansk statsborgerskab. Den fulde konsekvens af regelændringen vil først afspejle sig fuldt ud i statistikken, når statistikken kun omfatter personer, der er omfattet af 10-års kriteriet.

Figur 2. Væksten i forskerskatteordningen i perioden 2001-2012 opgjort på landeniveau



Kilde: Egne beregninger.

En indikator for konsekvenserne af regelændringen er udviklingen i antallet af personer med dansk statsborgerskab, som er omfattet af ordningen i perioden 2010-2012. Denne udvikling viser, at antallet af personer med dansk statsbor-

gerskab er faldet med ca. 12 pct., mens det samlede antal personer på forsker-skatteordningen er steget med ca. 12 pct.

Det vurderes på denne baggrund, at tilgangen af personer, der tidligere har været skattepligtige til Danmark, har været faldende i perioden 2010-2012, hvilket formentlig kan tilskrives forhøjelsen af karenperioden i forbindelse med lov nr. 1565 af 21. december 2010.