

Bruttoskatteordningen for forskere og nøglemedarbejdere (forskernskatteordningen)

Beskrivelse

Forskere og højtlønnede medarbejdere (nøglemedarbejdere), der rekrutteres i udlandet, kan under en række betingelser vælge at blive beskattet efter særlige lempeligere regler, når de kommer til Danmark for at arbejde.

Formålet med ordningen er at øge danske virksomheders og forskningsinstitutioners økonomiske muligheder for at tiltrække fremtrædende internationale forskere og nøglemedarbejdere. Ordningen blev indført i 1992. Den er siden ændret flere gange.

Regler

Forskernskatteordningen består i, at medarbejdernes lønindkomst pålignes en bruttoskat (på 27 pct. uden mulighed for fradrag) og arbejdsmarkedsbidrag (8 pct.) i op til syv år, *jf. kildeskatteovens § 48 E og § 48 F*.

Efter gældende regler skal personer, der er omfattet af forskernskatteordningen, enten opfylde kravet om forskerstatus eller opfylde vederlagskravet. Forskere omfatter medarbejdere, der udfører forskningsarbejde, og som har en forskningsmæssig uddannelse på minimum ph.d.-niveau. Nøglemedarbejdere/højtlønnede medarbejdere skal opfylde minimumslønkravet, der i 2023 er på 72.500 kr. ekskl. pensionsbidrag pr. måned. Medarbejderen må ikke have været fuldt skattepligtig i Danmark inden for de sidste 10 år, uanset om der er tale om forskere eller nøglemedarbejdere og udlændinge eller danske statsborgere. Ordningen kan anvendes i op til syv år, der kan fordeles over flere perioder.

Provenuberegningen

Forskernskatteordningen skønnes at medføre et umiddelbart mindreprovenu på ca. 1.600 mio. kr. (2023-niveau) og et mindreprovenu efter tilbageløb og adfærd på ca. 30 mio. kr.

Af *tabel 1* fremgår beregningen af provenueffekten for bruttoskatteordningen for forskere og nøglemedarbejdere.

Skatteudgiften (umiddelbar provenuvirkning)

Den umiddelbare provenuvirkning er opgjort på baggrund af data fra Skattestyrelsens systemer i 2021 og tidligere år, som forskellen mellem en gennemsnitlig alternativ beskatning, hvis ordningen ikke fandtes, på hhv. 44,8 pct. og 31,6 pct. (ekskl. AM-bidrag) for nøglemedarbejdere og forskere og den nuværende skattesats ved anvendelse af forskernskatteordningen på 27 pct., *jf. pkt. [8] i tabel 1*.

Tilbageløb og adfærd

Tilbageløbet er forudsat til at udgøre 15 pct., da ordningen primært omfatter udlændinge, som antages at have et lavere afgiftspligtigt forbrug i Danmark end danskere generelt.

Adfærdsberegningen er sammensat af en migrationselasticitet og fortrængningsgrad, *jf. tabel 1*. Migrationselasticiteten er sat til at udgøre 1,25 og 1,0 for hhv. nøglemedarbejdere og forskere. Den defineres som den procentvise ændring i migrationen i forhold til den procentvise ændring i lønnen efter skat. Dermed kan den fortolkes som den procentvise følsomhed i migrationen ved en 1 pct. ændring i nøglemedarbejdernes/forskernes lønindkomst. Med udgangspunkt i eksemplet i *tabel 1* skønnes det dermed, at antallet af nøglemedarbejdere stiger med ca. 30 pct. (1,25 pct. * 24,4), ved at have forskernskatteordningen, da dette indebærer at nøglemedarbejdernes gennemsnitlige løn efter skat stiger med 24,4 pct.

Fortrængningsgraden er baseret på en forudsætning om, at ordningen medfører, at anden højtqualificeret arbejdskraft fortrænges på det danske arbejdsmarked. En fortrængningsgrad på 20 pct., *jf. pkt. [6] i tabel 1*, betyder, at 20 pct. af de personer, som forventes at komme til Danmark som følge af forskerskatteordningen (bestemt ved migrationselasticiteten) vil fortrænge arbejdskraft på det danske arbejdsmarked.

Fortrængningsgraden betyder således, at virksomhederne ansætter højtqualificeret arbejdskraft fra det udenlandske arbejdsmarked fremfor at ansætte højtqualificeret arbejdskraft fra det danske arbejdsmarked. Fortrængningen indregnes med en forventning om, at virksomheder, som anvender ordningen, i højere grad indgår i et globaliseret arbejdsmarked, hvor antagelsen er, at der er en væsentlig mobilitet på tværs af landegrænser.

Tabel 1 Provenuvirkning af Forskerskatteordningen, 2030

Beskrivelse	kilde / formel	Nøglemedarbejdere	Forskere
Oplysninger			
[1] Antal berørte personer	SKM	6.035	4.329
[2] Gennemsnitlig grundløn før AM-bidrag (kr.)	SKM	1.508.261	506.531
[3] Alternativ gennemsnitlig skattesats (ekskl. AM-bidrag) (pct.)	SKM	44,8	31,6
[4] Skattesats, bruttoskatteordning (ekskl. AM-bidrag, pct.)	SKM	27,0	27,0
[5] Tilbageløb (pct.)	SKM	15,0	15,0
[6] Migrationselasticitet (pct.)	SKM	1,3	1,0
[7] Fortrængningsgrad pct.)	SKM	20	20
Umiddelbart mindreprovenu (mio. kr.)			
[8] Skattegrundlag efter AM-bidrag	$[1]*[2]*(1-0,08)$	8.375	2.017
[9] Umiddelbart mindreprovenu	$[7]*([3]-[4])$	1.493	93
[10] Mindreprovenu efter tilbageløb	$[8]*(1-[5])$	1.269	79
Mindreprovenu efter tilbageløb og adfærd			
Beregning af migrationselasticitet			
[11] Alternativ skattesats inkl. AM-bidrag (pct.)	$8 \text{ pct.} + (1-0,08)*[3]$	49,2	37,1
[12] Procentvis ændring i lønnen efter skat sfa. bruttoskatteordningens skattesats (pct.)	$((1-[3]/(1-[4]))) - 1$	-24,4	-6,3
[13] Migration sfa. afskaffelse (personer) ¹	$[1]*[6]/100*[12]$	-1.842	-273
[14] Provenumæssig konsekvens efter tilbageløb (mio. kr.)	$[13]*[2]*((1-[5])*[11]+[5])$	-1.579	-64
Beregning af fortrængningsgrad			
[15] Fortrængningsgrad sfa. afskaffelse (personer)	$-[13]*[7]$	368	55
[16] Provenumæssig konsekvens efter tilbageløb (mio. kr.)	$[15]*[2]*((1-[5])*[11]+[5])$	316	13
Mindreprovenu efter tilbageløb og adfærd (mio. kr.)			
[16] Mindreprovenu efter tilbageløb og adfærd	$[10]+[14]+[16]$	5	27

Anm.: Eksemplet er baseret på en gennemsnitsbetragtning for hhv. nøglemedarbejdere og forskere.

1) Det bemærkes, at dette ikke er fuldtidspersoner, da gennemsnitlige dage på ordningen er under 365 dage. Dette har dog ikke betydning for disse beregninger, da den gennemsnitlige grundløn ikke er opregnet til årsindkomst.

Kilde: Skatteministeriet.

Arbejdsudbud

Adfærdseffekten afspejler, at der er personer, som flytter til Danmark (og betaler 27 pct. skat under ordningen) pga. forskerskatteordningen, som ellers ikke vil være flyttet. Dette modsvares delvist af, at det højere udenlandske arbejdsudbud vil medføre færre arbejdspladser på almindelige skattevilkår til danske statsborgere, som i stedet vil udbyde deres arbejdskraft i udlandet. Den sidstnævnte effekt forventes dog at være begrænset.

På den baggrund skønnes ordningen at øge arbejdsudbuddet med ca. 1.450 fuldtidspersoner.

Samfundsøkonomi

Forskerskatteordningen skønnes af medføre en samfundsøkonomisk gevinst på 1.150 mio. kr. svarende til ca. 35 kr. pr. provenukrone (opgjort i forbrugerpriser), *jf. tabel 2*.

Den samfundsøkonomiske virkning opgøres alene fra et dansk perspektiv. Der kan dog argumenteres for, at den negative virkning for udenlandske borgere, som vælger at blive i Danmark, selvom ordningen afskaffes, skal indregnes i den samfundsøkonomiske virkning.

I opgørelsen af samfundsøkonomien for forskerskatteordningen er der således medregnet velfærdsvirkningen for de personer, som (pba. at de antagne migrationselasticiteter) skønnes at blive i Danmark, også efter ordningen afskaffes – uanset statsborgerskab. Det skyldes, at det vurderes, at personer, som har været i Danmark over en længere periode, kan anses som en integreret del af den danske samfundsøkonomi, og at disse personers velfærd derfor bør regnes med i opgørelsen af dansk samfundsøkonomi.

I skønnet for den samfundsøkonomiske virkning svarer den umiddelbare virkning for staten til forskellen mellem en gennemsnitlig alternativ beskatning, hvis ordningen ikke fandtes, og den nuværende skattesats ved anvendelse af forskerskatteordningen. Dette indebærer en umiddelbar positiv virkning for staten på 1.585 mio. kr., *jf. kolonne 1 i tabel 2*. Tilbageløbet på 15 pct. svarer til 238 mio. kr. (en negativ virkning for staten). Adfærdseffekten giver anledning til en negativ effekt for staten på 1.315 mio. kr. Denne virkning kan henføres til tabte skatteindtægter, som følge af at en del af nøglemedarbejderne og forskerne vil finde et alternativt job i udlandet som følge af afskaffelsen.

For de personer, som forventes at blive i Danmark efter en afskaffelse af ordningen indebærer dette en negativ umiddelbar virkning på 1.124 mio. kr., *jf. kolonne 2 i tabel 2*. Der er desuden indregnet en positiv adfærdseffekt for danske borgere, som har været omfattet af forskerskatteordningen, og som vælger at flytte til udlandet pga. en afskaffelse af ordningen. Det er antaget, at disse medarbejdere vil opnå en hel eller delvis compensation for tabet af nettoløn forbundet med skatteændringen, når de reagerer på afskaffelsen ved at tage et job i udlandet. Gevinsten skønnes at udgøre ca. 14 mio. kr.

Med de forudsatte antagelser skønnes den ækvivalerede compensation, svarende til hvad staten skulle opkræve (eller overføre) i lumpsum-skat, for at stille de omfattede nøglemedarbejdere og forskere uændret ved afskaffelse af forskerskatteordning ift. før afskaffelse, at udgøre 1.110 mio. kr. (opgjort i faktorpriser), *jf. kolonne 3 i tabel 2*. Dette medfører således en samfundsøkonomisk virkning på -911 mio. kr. (opgjort i faktorpriser).

Tabel 2. Samfundsøkonomisk virkning af Forskerskatteordningen, 2030

Afskaffelse (faktorpriser)						
Mio. kr. (2023-niveau)	Forskerskatteordningen		Lumpsum-skat eller -overførsel		Forskel	
	Staten	Borgere	Staten	Borgere	Staten	Borgere
	[1]	[2]	[3]	[4]	[5]=[1]-[3]	[6]=[2]-[4]
Umiddelbar virkning	1.600	-1.100 ²	1.110	-1.110	500	-14
Tilbageløb	-250		-165	-	-50	-
Adfærd	-1.300	14 ³	0	-	-1300	14
- Heraf migration	-1.650	14	0	-	-1650	14
- Heraf fortrængning	350		0	-	350	0
I alt	35	-1.110	950	-1.110	-911	0

Omregning til samfundsøkonomisk virkning ved ordningen (forbrugerpriser)			
Mio. kr. (2023-niveau)	Faktorpriser	Forbrugerpriser	Pr. støttekrone
	[7]=-[5] ⁴⁾	[8]=[7]/(1-0,21)	[9]=[8]/[1]
Samfundsøkonomisk virkning	911	1.150	35

1) Tilbageløbet er forudsat til at udgøre 15 pct., da ordningen primært omfatter udlændinge, som har lavere afgiftspligtigt forbrug i Danmark end danskere generelt.

2) Antallet af personer, som medregnes i velfærdsvirkningen, er bestemt ved migrationselasticiteten, som også danner grundlag for provenuvirkningen.

3) Dette baserer sig på, at 5 pct. af de personer, som vælger af flytte til udlandet ved en afskaffelse af ordningen, er danske statsborgere (svarende til andelen af danske statsborgere som er omfattet af ordningen).

4) Af beregningstekniske grunde er den samfundsøkonomiske virkning i søjle (5) opgjort for en afskaffelse af ordningen, mens søjle (7)-(9) viser den samfundsøkonomiske virkning ved at have ordningen. Derfor skifter fortegnet fra den øverste del af tabellen til den nederste del.

I tabellen kan afrundinger medføre, at tallene ikke summerer til totalen.

Kilde: Skatteministeriet.