

Evaluering av SkatteFUNN:

# Foreslår sju endringer



Advokat  
Stian Brumoen  
Advokatfirmaet PwC

Samfunnsøkonomisk analyse har nylig vurdert SkatteFUNN og foreslår sju endringer fra dagens regelverk. De fleste endringsforslagene kan eller bør ikke gjennomføres.

## Forslag til endringer

Konklusjonen i rapporten er at SkatteFUNN er en vellykket ordning som bør videreføres. Samtidig foreslår SA flere konkrete endringer i dagens regler, i alt sju forslag. SA foreslår følgende endringer.

1. Redusere den årlige kostnadsrammen for innkjøpt FoU fra kr 50 millioner til kr 25 millioner
2. Øke fradragsandelen for samarbeidsprosjekter fra dagens nivå på 18/20 % til 25 %
3. Øke fradragsandelen for foretak som er nye i SkatteFUNN i tre år fra dagens nivå på 18/20 % til 25 %
4. Fjerne forskjellen i fradragsandel mellom små- og mellomstore foretak (SMB) og store foretak med hhv. 20 % og 18 %; SA foreslår kun én sats på 20 %
5. Øke beregnet maksimal timesats for egne ansatte fra kr 600 til kr 700
6. Beregnet timesats, som i dag gjelder kun for egne ansatte, gis generell anvendelse
7. Innføring av nye kontroller og sanksjoner, herunder avgrense SkatteFUNN mot foretak som har begrenset norsk skattemessig aktivitet

## Evalueringen

Samfunnsøkonomisk analyse («SA») har i rapport av 2. juli 2018 («Evaluation of SkatteFUNN») foretatt en vurdering av SkatteFUNN. Evalueringen er gjort på oppdrag av Finansdepartementet.

Analysen tar utgangspunkt i tre spørsmål:

1. Er SkatteFUNN og formålet med ordningen av allmenn interesse?
2. Er SkatteFUNN en effektiv ordning mht. ønske om økte FoU-investeringer og oppfyllelse av formålet om økt innovasjon og produktivitet?
3. Har SkatteFUNN negativ innvirkning på konkurranse og handel?

## Konklusjonen

SA konkluderer med at SkatteFUNN er den viktigste og bredeste FoU-støtteordningen i Norge, og dermed er av allmenn interesse. Videre konkluderer SA med at SkatteFUNN er en adekvat og effektiv ordning som totalt sett gir økte investeringer i FoU – samt oppfyller formålet om økt innovasjon og produktivitet. Et viktig funn i analysen er at for hver SkatteFUNN-krone foretaket mottar i støtte/skattefradrag, investeres det ytterligere to kroner i FoU (samme konklusjon i SSB sin evaluering fra 2008). SA mener at misbruk av SkatteFUNN kan unngås ved relativt enkle kontrolltiltak mv. Når det gjelder innvirkning på konkurranse og handel, mener SA at fordelene overgår de negative konsekvensene. SA bemerker dessuten at de negative konsekvensene gjør seg gjeldende i alle andre land som har tilsvarende støtteordninger.

## Reduksjon i kostnadsramme

SA foreslår å redusere den totale årlige kostnadsrammen for innkjøpt FoU fra kr 50 millioner til kr 25 millioner. Begrunnelsen for å redusere kostnadsrammen er at formålet med SkatteFUNN, FoU-støtte til mindre prosjekter i det private SMB-markedet, ikke er treffende da SMB i hovedsak gjennomfører prosjekter med en lavere kostnadsramme. Videre er forslaget begrunnet med at FoU-prosjekter i denne størrelsesorden bør være underordnet en nøyere kontroll før godkjenning. SA mener også at kostnadskrevende prosjekter bør være konkurranseutsatt, slik at man er sikre på at den FoU-institusjonen som er best egnet, gjennomfører prosjektet og at man dermed unngår misbruk av ordningen.

SA definerer SMB som foretak med færre enn 250 ansatte og lavere salgs-

inntekt enn € 50 millioner.<sup>1</sup> Definisjonen er imidlertid ikke presis; SMB er foretak som har færre enn 250 ansatte og ikke har årlig salgsinntekt som overstiger € 50 millioner, eller har en årlig balansesum som ikke overstiger € 43 millioner.<sup>2</sup> Det kan med andre ord være relativt store selskaper som faller inn under SMB-definisjonen. En SMB kan ha over én milliard kroner i omsetning pr. år såfremt foretaket har færre enn 250 ansatte og balansesummen er under kr 400 millioner.

SA sitt endringsforslag omfatter i utgangspunktet ikke rammen for egenutført FoU, men reduksjon i innkjøpt FoU fra en godkjent FoU-institusjon. På generelt grunnlag mener jeg det har formodningen for seg at kvaliteten på et FoU-prosjekt vil være tilfredsstill-

<sup>1</sup> Jf. fotnote 10 på side 6 i rapporten.

<sup>2</sup> Jf. skatteforskriften § 16-40-5 (1).

lende når et selskap velger å investere 25–50 millioner kroner i et FoU-prosjekt. Myndighetene har dessuten oversikt over hvilke FoU-institusjoner som omfattes av SkatteFUNN. Forskningsrådet godkjenner den enkelte FoU-institusjonen.<sup>3</sup> Hensynet til kontroll bør derfor være ivaretatt under dagens regulatoriske rammer. Ettersom Forskningsrådet kan stille krav til FoU-institusjoner, er det sannsynligvis begrenset behov for å konkurranseutsette FoU-prosjekter. Det må dessuten forventes at det enkelte selskapet har kompetanse og erfaring til å velge den best egnede forskningsinstitusjonen.

### Øke fradragsandelen for intensive samarbeidsprosjekter og foretak som er nye i SkatteFUNN

Den totale andelen av samarbeidsprosjekter i SkatteFUNN er stadig fallende. SA foreslår derfor å øke fradragsandelen for såkalte «intensive samarbeidsprosjekter». Intensive samarbeidsprosjekter defineres som prosjekter hvor minst halvparten av budsjettet klassifiseres som innkjøpt FoU. Videre ønsker SA å redusere terskelen for å søke SkatteFUNN for første gang, slik at flere virksomheter kommer inn i ordningen. I begge tilfellene foreslår SA at fradragsandelen økes fra dagens nivå på 18/20 % til 25 %. Økt fradragsandel for nye foretak i SkatteFUNN foreslås å gjelde i tre år.

Det er vanskelig å være uenig i intensjonen med forslagene. Hvorvidt endringene vil være treffende mht. å øke samarbeidsprosjekter og stimulere flere foretak til å sette innovasjon på agendaen, er jeg usikker på.

<sup>3</sup> Jf. skatteforskriften § 16-40-4.



Samfunnsøkonomisk analyse foreslår blant annet å øke beregnet maksimal timesats for egne ansatte fra kr 600 til kr 700.

Det som taler mot å endre dagens regelverk, er at endringsforslagene vil skape nye grensespørsmål. I ytterste konsekvens kan det resultere i en oppfatning om et komplisert regelverk. Etter min oppfatning er det viktig at SkatteFUNN-reglene er så enkle som mulig, slik at ordningen blir et lavterskeltilbud for alle foretak. For øvrig antas det at Forskningsrådet kan iverksette effektive tiltak for å øke andelen samarbeidsprosjekter, samt få flere nye foretak inn i SkatteFUNN.

Det vil ikke være mulig å endre fradragsandelen til 25 % for foretak som er nye i SkatteFUNN. EØS-rettens statsstøtteregler setter en stopper for det. Store foretak som har kostnader til såkalt eksperimentell utvikling og ikke samarbeider med en FoU-Institusjon, kan motta maksimalt 25 % i offentlig støtte. Ved beregning av tillatt støtteintensitet må det i samsvar med ESAs retningslinjer foretas en oppgrossing av støtteandelen da grensene beregnes brutto før skatt. Støtteintensiteten ved innføring av 25 % støtteandel i form av skattefradrag/SkatteFUNN utgjør dermed 32,47 % (25:0,77). Dersom selskapsskattesatsen endres i samsvar med foreslått statsbudsjett for 2019 (22 prosent), vil støtteandelen utgjøre 32,05 prosent. Foreslått støtteandel til store foretak med eksperimentell utvikling vil dermed stride mot statsstøttereglene.

### Fjerne forskjellen i fradragsandel mellom SMB og store foretak

Forslag om å fjerne forskjellen i fradragsandel mellom SMB og store foretak fremsatte jeg allerede i begynnelsen av 2016 (jf. Revisjon og Regnskap 2/2016). For nærmere begrunnelse viser jeg til artikkelen i Revisjon og Regnskap.

SA foreslår at fradragsandelen settes til 20 % for alle typer foretak. Med dagens skattesats på 23 % vil oppgrosset verdi (reell offentlig støtte) utgjøre 25,97 %. Forslaget om samme fradragsandel for SMB og store foretak er et godt tiltak, men satsen må samsvare med gjeldende statsstøtteregler. Med dagens skattesats på 23 %, må fradragsandelen settes til 19 % (avrundet). Dersom selskapsskattesatsen endres i samsvar med foreslått

statsbudsjett for 2019, må fradragsandelen settes til 19,5 prosent.

### Øke beregnet maksimal timesats for egne ansatte fra dagens sats på kr 600 til kr 700

De prinsipielle sidene ved forslaget er lite kontroversielle; begrunnelsen er i hovedsak forankret i alminnelig prisutvikling i arbeidsmarkedet mv. Endringsviljen vil stå og falle på generelle provenyverdinger.

### Beregnet timesats, som i dag gjelder kun for egne ansatte, bør gjelde generelt

SA foreslår at også innkjøpt timebasert arbeidskraft skal beregnes på tilsvarende måte som foretakets egne ansatte. Dagens regler begrenser timesatsen for egne ansatte til kr 600. Timelønnen beregnes med utgangspunkt i 1,2 promille av avtalt og reell årslønn. Det er satt et tak på 1 850 timer pr. ansatt pr. år.

Begrunnelsen for å innføre beregnede timesatser på ervervet FoU, er i hovedsak for å unngå uønskede tilpasninger. SA nevner etablering av datterselskaper og innkjøp fra konsernselskaper som uønskede transaksjoner i den sammenheng.

Endringsforslaget er etter min oppfatning noe enkelt begrunnet. Min erfaring er at etablering av datterselskaper og konserninterne transaksjoner ikke blir misbrukt for å unngå makssetsen på egne ansatte. SA påpeker videre at endringsforslaget vil gjøre regelverket enklere. Jeg er ikke enig i den vurderingen. Rapporteringen knyttet til egne ansatte er det mest tid-/ressurskrevende i SkatteFUNN. Å pålegge andre selskaper som ikke mottar SkatteFUNN-midler tilsvarende rapportering, vil føre til et mer komplekst regelverk og ikke minst økte administrative kostnader.

### Innføring av nye kontroller og sanksjoner, herunder avgrense SkatteFUNN mot foretak som har begrenset norsk skattemessig aktivitet

SA sitt forslag om nye kontroller og sanksjoner er generelt, slik at det er vanskelig å kommentere forslaget konkret. Antakeligvis vil det uansett ikke være nødvendig å endre skatteloven/

SkatteFUNN-reglene. Forskningsrådet og skatteetaten har i dag vide rammer for kontroll og sanksjoner, herunder ettersyn av skattepliktige, endring av skattefastsetting, illeggelse av tilleggs-skatt og inndragning av godkjenning av FoU-prosjekt (Forskningsrådet).

Påtalemyndighetene har også mulighet til å forfølge misbruk av SkatteFUNN.

SA foreslår å avgrense SkatteFUNN mot foretak som har begrenset norsk skattemessig aktivitet. Begrunnelsen er ønske om å støtte foretak som har

hovedtyngden av sin FoU-aktivitet i Norge. Forslaget vil neppe være gjennomførbart som en generell regel, bl.a. pga. internasjonale forpliktelser etter EØS-avtalen.

Del VII - skatt:

# Saker fra Skatteklagenemndas saksbehandling 2017

Tema i de tre sakene fra Skatteklagenemndas saksbehandling denne gang er fradragsretten. Sakene gjelder kostnader til forprosjektering av utbyggingsplaner jf. skatteloven § 6-1 og spørsmål om på hvilket tidspunkt et tap kan anses endelig konstatert jf. § 6-2. Den siste saken drøfter spørsmålet om et tap er lidit i virksomhet og om det foreligger særlig og nær tilknytning mellom fordring og virksomhet, også denne knyttet til § 6-2.



Senior skattejurist  
Line Solli  
Sekretariatet for Skatteklagenemnda



Senior rådgiver  
May-Lise Persen Lerang  
Sekretariatet for Skatteklagenemnda

## Frdrag for utbyggingskostnader<sup>1</sup>

Saken gjelder fradragsretten for kostnader knyttet til forprosjektering av utbyggingsplaner jf. skatteloven § 6-1.

### Selskapet og dets prosjekt

Den skattepliktige («selskapet») var et eiendomsutviklingselskap eid av Mor AS. Selskapet eide næringsseidomene i konsernet, og virksomheten i selskapet var hovedsakelig forbundet

med kjøp, salg, utleie, utvikling og eie av næringsseidom.

Det angjeldende prosjektet var knyttet til utbygging av fem eiendommer i «nabolaget», som hadde vært i konsernets eie i mer enn 25 år. Prosjektet ble gjennomført i fellesskap av selskapet og Søster AS. Selskapet eide to av eiendommene og koordinerte hele prosjektet. En andel av kostnadene ble belastet Søster AS etter avtalt fordeling.

Selskapet hadde for årene 2011 og 2012 fradragsført diverse kostnader til «forprosjektering av utbyggingsplaner.» Kostnadene knyttet seg til gebyr til kommunen, byggeteknisk konsulent- og arkitektbistand i forbindelse med arbeid med reguleringsplan, nødvendig geoteknisk konsulentbistand og konsernintern fakturering knyttet til oppfølging av arbeidet fra Mor AS. Alle kostnadene var pådratt før godkjenning av detaljreguleringsplan våren 2013.

### Skattekontorets synspunkt

Skattekontoret mente at prosjekteringskostnadene skulle balanseføres og tilordnes fremtidig bygg eller tomtegrunn. Dette ble begrunnet med at prosjekteringskostnader til prosjekt med sikte på erverv av driftsmidler ikke kan anses som en oppoffelse, da anskaffelsen fortsatt er i behold hos selskapet.

### Den skattepliktiges anførsler

I klagen ble det fremhevet at det på det tidspunktet kostnadene ble pådratt, var høyst usikkert hvorvidt det faktisk ville bli noe driftsmiddel som kostnadene senere kunne aktiveres på, eller hva slags type driftsmiddel som eventuelt ville blitt tilvirket. I mars 2016 var dette fortsatt usikkert, og det ble opplyst at selskapet vurderte alternativ bruk av tomteområdene, for eksempel boligutbygging. Sekretariatet viste i denne forbindelse til at næringsmarkedet og tomteprisene siden 2011 hadde falt i verdi som følge av overkapasitet.

<sup>1</sup> Saken er publisert på Skatteetaten.no under referansen NS 111/2017.