

Noen avklaringer:

# Skattefunn og kriserammemmet virksomhet

Om et foretak skal anses som et «foretak i vanskeligheter» og dermed være avskåret fra å motta støtte i form av Skattefunn, skal vurderes på det tidspunktet Forskningsrådet godkjenner Skattefunn-søknaden.



Rådgiver Skatt  
Børge Busvold  
Den norske Revisorforening

Dette er den viktigste avklaringen som kom i Finansdepartementets uttalelse 29. november 2019. Dermed kunne en rekke bedrifter puste lettet ut etter et år med stor usikkerhet om man fortsatt kunne kreve skattefradrag for forsknings- og utviklingskostnader eller kanskje til og med måtte betale tilbake skattefradrag som allerede var gitt.

## Skattefunn og kriserammemmet virksomhet

Finansdepartementet legger til grunn at Skattefunnordningen omfattes av forordning (EU) nr. 651/2014 («gruppeunntaksforordningen») som bl.a. forbyr offentlig støtte til foretak i økonomiske vanskeligheter («kriserammemmet virksomhet»). Som foretak i økonomiske vansker regnes ikke bare selskaper som er insolvente etter konkursrettslige regler eller har mottatt krisestøtte, men også selskaper som har tapt mer enn halvparten av den tegnede kapitalen (aksjekapital og overkurs) som følge av akkumulerte tap. En tilsvarende regel gjelder for selskaper med deltakerfastsetting.

Finansdepartementet slår fast at definisjonene i forordningen angir helt skj-

matisk metode som ikke åpner for skjønn. Et selskap kan derfor ha solid egenkapital i form av skjulte verdier eller ved at den tegnede kapitalen er svært høy, men likevel bli regnet som å være i økonomiske vansker etter forordningen.

For små og mellomstore bedrifter (SMB) er det et viktig unntak fra kravet til egenkapital de første tre årene fra selskapet ble registrert i Foretaksregisteret. Som SMB regnes virksomheter som har færre enn 250 ansatte, og enten en årlig salgsinntekt som ikke overstiger 50 millioner euro, eller en årlig balansesum som ikke overstiger 43 millioner euro. Reglene er imidlertid mer kompliserte enn som så da man for såkalte «partnervirksomheter» og «tilknyttede virksomheter» må medregne tallene (hele eller deler) fra andre selskaper.<sup>1</sup>

Selskaper som ikke er SMB, regnes som i økonomiske vansker også hvis de de siste to årene har hatt en gjeldsgrad på over 7,5 og en EBITDA-rentedekningsgrad på under 1,0.

Det er stilt spørsmål ved om «egenkapitallignende» poster som f.eks. ansvarlige lån eller garantier fra konsernselskap mv. kan regnes som poster som eliminerer det udekkede tapet, evt. kan regnes som innskutt kapital. Det er vel ingen holdepunkter for at man kan ta hensyn til slike forhold.

## Regnskap eller mellombalanse er grunnlaget for vurderingen

Finansdepartementet legger til grunn at det er tallene fra balansen i det sist avlagte regnskapet som er grunnlaget for vurderingen, evt. sist avlagte næringsoppgave for foretak uten regnskapsplikt.

Finansdepartementet skriver videre at vurderingen alternativt kan bygge på en balanseoppstilling fra et kvartalsregnskap eller mellombalanse med en nyere balansedato, som i så fall må være før Forskningsrådets godkjenning. Uttalelsen er kortfattet på dette punktet og oppstiller ikke spesielle krav til mellombalansen utover at balansedagen må ligge før Forskningsrådets godkjenning. Det er altså ikke stilt krav om at mellombalansen skal være revidert eller at mellombalansen må være fastsatt før Forskningsrådets godkjenning. Det er heller ikke stilt krav om at mellombalansen f.eks. ikke kan være eldre enn seks måneder. Det kan imidlertid ikke utelukkes at det etter hvert vil bli satt vilkår for å kunne bygge på slike mellombalanser.

Har selskapet gått med underskudd, kan det motta konsernbidrag fra andre selskaper i konsernet og dermed redusere eller eliminere det udekkede tapet. Et konsernbidrag som vedtas på ordinær generalforsamling, har normalt regnskapsmessig virkning for året før og er innbakt i det sist avlagte regnskapet.

<sup>1</sup> Se Finansdepartementets skatteforskrift (FSFIN) § 16-40-5.

Det er også adgang til å vedta ekstraordinært konsernbidrag, dvs. på et senere tidspunkt enn ordinær generalforsamling. Ekstraordinære konsernbidrag har skattemessig virkning det året det ekstraordinære konsernbidraget er vedtatt. Vi antar man kan ta hensyn til slike ekstraordinære konsernbidrag i en eventuell mellombalanse. Det ekstraordinære konsernbidraget må i så fall være vedtatt av generalforsamlingen i giverselskapet før balansedagen for mellombalansen som mottakerselskapet setter opp.

Etter det vi er kjent med har flere bedrifter ønsket å aktivere forskningsutgifter fremfor å kostnadsføre dem for å øke regnskapsmessig egenkapital, og dermed unngå å bli regnet som i økonomiske vansker etter forordningen. Det er anledning til å skifte regnskapsprinsipp for utviklingskostnader, men det er strenge regler for når utviklingskostnader kan aktiviseres som eiendel i regnskapet. Se regnskapsstandarden om immaterielle eiendeler. Forskning kan derimot ikke balanseføres.

## Kapitalendringer

Hvis selskapet har udekket tap, kan tapet dekkes ved at aksjekapitalen settes ned til dekning av tapet. Dette krever en selskapsrettslig beslutning. Udekket tap kan også dekkes ved å anvende overkursen eller annen innskutt egenkapital mot tapet. Dette vil være en ren regnskapspostering. Vi antar at det må settes opp en mellombalanse for å kunne ta hensyn til slik dekning av tap dersom det ikke er gjennomført i årsregnskapet for siste regnskapsår.

En ren kapitalforhøyelse med innskudd for Forskningsrådets godkjenning kan medføre at over halvparten av innskutt kapital ikke lenger er tapt, selv om tapet ikke skrives ned mot overkursen. Om det i slike tilfeller er nødvendig å sette opp en mellombalanse, er det ikke sagt noe om, men det er vanskelig å se at det skulle være nødvendig. Det er ikke her snakk om å endre det vedtatte regnskapet fra foregående regnskapsår, men å måle det udekkede tapet mot den nye aksjekapitalen.

Kapitalendringer reiser en rekke spørsmål. Er det uten videre slik at den tegnede kapitalen blir redusert og tapet borte ved at aksjekapitalen eller overkursen skrives ned mot tapet? Eller er det slik at man må ta utgangspunkt i den historisk tegnede kapitalen? Regnes aksjekapital og overkurs som er blitt til ved fondsemisjon eller f.eks. ved fusjon som «tegnen» kapital?

Praktiske hensyn taler sterkt for at man bør kunne ta utgangspunkt i den kapitalen som er registrert i Foretaksregisteret eller i regnskapet når søknaden blir godkjent.

## Tidspunktet for vurderingen

De fleste har vel antatt at vurderingen av om et foretak er kriserammet skal foretas det enkelte året som man mottar støtte i form av Skattefunn. Her slår imidlertid Finansdepartementet fast at vurderingen kun skal foretas på det tidspunktet Forskningsrådet godkjenner Skattefunn-søknaden. Dette følger av en tolkningsuttalelse Nærings- og fiskeridepartementet har mottatt fra seksjonen som har ansvaret for forordningen i ESA, skriver departementet.

Det innebærer at verken negativ eller positiv resultatutvikling etter Forskningsrådets godkjenning får noen betydning for Skattefunnfradraget. Foretaket har fortsatt krav på Skattefunnfradrag, selv om mer enn halvparten av egenkapitalen etter hvert går tapt. Dette gjelder helt til selskapet eventuelt oppfyller vilkårene for konkurs eller mottar krise- eller omstrukturingsstøtte. Da er det situasjonen på konkurs- eller støttetidspunktet som er avgjørende.

## Usikkerhet om konsern

Som nevnt er det unntak fra kravene til egenkapital for små og mellomstore bedrifter som har eksistert i mindre enn tre år fra foretaksregistrering. En åpenbar og enkel tilpasning er å plassere Skattefunnprosjekter i nystiftede datterselskaper.



*Finansdepartementet har slått fast at vurderingen om et foretak er kriserammet, kun skal foretas på det tidspunktet Forskningsrådet godkjenner Skattefunnsøknaden.*

Det er ikke opplagt at en slik tilpasning vil stå seg i alle tilfeller. For det første er det et generelt unntak fra Skattefunn for oppdragsforskning. Se f.eks. BFU nr. 6–2017 som gjaldt et morselskap som ville stifte et datterselskap som utelukkende skulle drive med FOU. Forskningsresultatet skulle ikke benyttes av selskapet selv, men selges til morselskapet eller til andre til markedspris. Forskningsrådet mente at prosjektet var utenfor Skattefunn fordi forskningen ikke var til nytte for bedriften selv i forbindelse med utvikling av nye eller bedre varer, tjenester eller produksjonsprosesser, noe som er et krav etter forskriften.

Dessuten drøfter også EU-kommisjonen om en foretaksgruppe i visse tilfeller skal vurderes under ett ved vurderingen av om et selskap skal anses som i økonomiske vansker så lenge gruppen fungerer som én økonomisk enhet. I motsatt fall blir det for lett å omgå forbudet mot hjelp til bedrifter i vanskeligheter ved ganske enkelt å sette opp et heleid datterselskap.<sup>2</sup>

Betydningen av om selskapet som mottar Skattefunn-støtte er i konsern, er et spørsmål som vi må regne med vil

<sup>2</sup> General Block Exemption Regulation (GBER) Frequently Asked Questions (juli 2015) pkt. 5.

bli problematisert og forhåpentligvis avklart i tiden fremover. I en del andre sammenhenger behandler EU-regelverket konsern som en samlet økonomisk enhet. Det vil i så fall tale til gunst for Skattefunnsøkeren dersom konsernet som sådan ikke regnes som i økonomiske vansker, selv om selskapet isolert faller innenfor definisjonen.

### Egenerklæring

Finansdepartementet legger opp til at foretak med godkjent Skattefunn-prosjekt skal avgi en egenerklæring i form av en avkryssingsrubrikk på skjemaet RF-1053 om at de ikke oppfylte kriteriene for å være i vansker da søknaden ble godkjent. Kontrollen skal skje av skatteetaten i godkjenningssåret.

Det legges altså ikke opp til at Forskningsrådet skal foreta noen særskilt kontroll av dette vilkåret.

Det er ikke uttalt noe særskilt om revisors rolle ved en slik kontroll.

Revisors oppgaver i forbindelse med attestasjon av Skattefunn er etter Finansdepartementets skatteforskrift begrenset til å attestere kostnadene og prosjektregnskapet samt kontrollere at kostnadene ikke overstiger rammene for høyest tillatte samlet offentlig støtte etter artikkel 8 i gruppeunntaksforordningen. Forbudet mot offentlig støtte til foretak i økonomiske vansker følger av en annen bestemmelse i forordningen, artikkel 1 pkt. 14, jf. artikkel 2 pkt. 18.

Revisorforeningen mener imidlertid at revisor ikke skal undertegne på RF-1053 og næringsoppgaven hvis foretaket regnes som kriserammet på godkjenningstidspunktet.

### Tidligere inntektsår

Systemet med egenerklæring og kontroll ved innlevering av skattemeldingen gjelder for Skattefunnprosjekter som godkjennes i 2019 eller senere.

Skattefunnprosjekter kan vare inntil tre år. Det betyr at det fortsatt pågår prosjekter som ble godkjent i 2018 eller tidligere. Disse prosjektene ble godkjent uten å ha blitt vurdert opp mot forbudet mot støtte til foretak i økonomiske vansker.

Utgangspunktet er at staten plikter å kreve tilbakebetalt støtte som er gitt i strid med statsstøtteforbudet. Ingen kjenner imidlertid omfanget av ulovlig Skattefunnstøtte. Om departementet vil ta noe særskilt initiativ for å ta opp gamle saker, er en annen sak. I en nyhetssak offentliggjort på Finansdepartementets hjemmeside den 29. november 2019 skriver departementet bare at de vil søke å innhente informasjon om omfanget av støtte som kan være gitt i strid med forordningen bakover i tid «for å kunne vurdere om slik eventuell støtte kan ha påvirket markedets funksjon».

Fra **brunt** til **grønt**:

# Vurdering av klimarisiko i norske selskaper



MSc, sustainability management  
Kristina Alnes  
CICERO Senter for klimaforskning



MA, European studies and international relations  
Miriam Stackpole Dahl  
CICERO Senter for klimaforskning

Finanssektoren har begynt å integrere klimarisiko i sine forretningsmodeller, men de mangler et praktisk verktøy for å vurdere selskaper over tid og for å ta inn klimarelatert informasjon i låne- og investeringsbeslutninger. Klimaforskning og finans går nå sammen for å utvikle et slikt verktøy.

Klimarisiko er blitt satt høyere på dagsorden de siste årene, både i finanssektoren, i næringslivet og i offentlig sektor. For bedrifter er klima og bærekraft ikke lenger bare knyttet til samfunnsansvar og hvordan bedriften påvirker miljø og samfunn. Næringslivet har nå fått øynene opp for at klimaendringer og klimapolitikk vil påvirke samfunn og økonomi, og at dette utgjør en finansiell risiko for bedrifter.