

Finansdepartementet
Skattelovavdelingen
Postboks 8008 Dep
0030 Oslo

25. juni 2019

Høring – endringer i Skattefunn-ordningen

Vi viser til Finansdepartementets høringsbrev av 9. mai 2019 med vedlagte høringsnotat om forslag til endringer i Skattefunn-ordningen ved at det foretas lovendringer i skatteloven § 16-40 og endringer i FSFIN §§ 16-40-6 og 16-40-8.

Ifølge departementet har Skattefunn-ordningen nylig vært gjennom en evaluering utført av Samfunnsøkonomisk analyse, som overleverte evalueringen til Finansdepartementet 2. juli 2018. Evalueringsrapporten ga en klar anbefaling om å videreføre Skattefunn, men anbefalte likevel noen endringer. Videre har Skatteetaten i forbindelse med kontroller avdekket misbruk av ordningen. Rapporten fra Samfunnsøkonomisk analyse slår fast at misbruk forekommer, og foreslår tiltak. På bakgrunn av dette har også Skattedirektoratet, i samarbeid med Norges forskningsråd, spilt inn forslag til endringer som kan bidra til å begrense uønskede tilpasninger til ordningen.

I høringsnotatet foreslår departementet at det skal være krav om at FoU-medarbeider og bedriftens prosjektansvarlige signerer timelister, og krav om å fremlegge prosjektrekskap fra underleverandør. Det foreslås også at fradragsretten begrenses til kjøp av FoU-tjenester fra land innenfor EØS, og at unntaket for forskningsinstitusjoners oppdragsforskning utvides til å gjelde generelt. Videre foreslår departementet at fradragsgrunnlaget i Skattefunn reduseres til 25 mill. kroner per skattepliktig, at den maksimale timesatsen også skal omfatte innkjøpt FoU fra nærstående og at fradragsprosenten settes til 19 pst. for alle bedrifter. Det foreslås å øke den maksimale timesatsen til 650 kroner slik at omleggingen samlet sett blir om lag provenynøytral.

Generelt til forslaget

Departementet foreslår å videreføre Skattefunn-ordningen i sin nåværende form, men med noen få justeringer. Norsk Øko-Forum (NØF) mener generelt at det er stor risiko knyttet til ordninger der de skattepliktige kan få utbetalt penger fra det offentlige basert på egenoppgaver. I tillegg til Skattefunn-ordningen gjelder dette refusjon av kildeskatt, leterefusjoner etter petroleumsskatteloven og refusjon av merverdiavgift når inngående merverdiavgift overstiger utgående merverdiavgift, såkalte til gode-oppgaver eller negative mva-oppgaver. Dette åpner for misbruk av aktører som bevisst har til hensikt å bedra staten, noe man også har erfart i mange saker, særlig når det gjelder negative mva-oppgaver. Men det er også misbruks- og bedragerisaker knyttet til de andre ordningene, herunder Skattefunn-ordningen.

Et særtrekk ved ordningen er at skattepliktige får utbetalt støtte tilsvarende skattefradraget dersom de ikke er i skatteposisjon. I perioden 2012–2017 ble ca. 80 prosent av støtten utbetalt i form av tilskudd. For 2016 utgjorde fradrag i skatt 3,7 mrd. kroner. Ordningen har blitt utvidet, og antall brukere av ordningen har økt. Fradragsrammen økte hvert år fra 2013 til 2017, og samlede skattefradrag økte i samme periode fra om lag 1,6 mrd. kroner til 4,1 mrd. kroner. Antall skattepliktige som benyttet seg av Skattefunn, økte fra om lag 2 700 i 2013 til 4 400 i 2017. Skattefunn er en rettighetsbasert ordning. Dette innebærer at søkerne har krav på skattefradrag dersom de får godkjent sitt prosjekt av Norges forskningsråd. Antall søknader til Skattefunn har steget fra ca. 4 000 prosjekter i 2014 til ca. 7 000 prosjekter i 2017. I 2017 var det 7 628 aktive prosjekter, og i 2018 kom det inn 4 504 søknader om godkjenning av nye prosjekter i Skattefunn-ordningen ifølge Norges forskningsråd.

Skattefunn er en generøs ordning og legger beslag på betydelige statlige midler. Det at ordningen er rettighetsbasert, fører til at staten ikke har direkte økonomisk kontroll gjennom å fastsette rammer i de årlige budsjettene. Dette er spesielt problematisk fordi bruken av statlige midler gjennom Skattefunn-ordningen i liten grad blir gjenstand for prioritering opp mot andre formål. Den kraftige veksten i Skattefunn-fradrag i perioden 2013–2017 har bidratt til å redusere skatteinntektene med nye 600 mill. kroner hvert år i snitt. En stor del av veksten i Skattefunn-fradrag skyldes at flere selskap har benyttet seg av ordningen. Det at ordningen har vokst betydelig i omfang, gjør det spesielt viktig å sørge for at ordningen fungerer etter hensikten og ikke blir utsatt for misbruk og feilaktige tildelinger av støtte. Kontroll med at vilkårene for støtte er oppfylt er delt mellom Norges forskningsråd og Skatteetaten. Videre er ordningen basert på at revisor skal foreta kontroll, blant annet gjennom attestasjon av kostnadene til prosjektet.

Kombinasjonen av høye beregningsgrunnlag, en rettighetsbasert ordning og direkte utbetaling gjør ordningen utsatt for misbruk og uønskede tilpasninger. Økokrim har i sin rapport «Trusselvurdering økonomisk kriminalitet og miljøkriminalitet» 2015-2016 på side 19 blant annet trukket frem Skattefunn spesielt fordi direkte utbetalinger fra staten øker sannsynligheten for bedrageri.

De senere år har det blitt satt inn ekstra ressurser til kontroll med sikte på å avdekke misbruk. Gjennom Skatteetatens kontrollaktiviteter for inntektsårene 2017 og 2018 har totale skattefradrag blitt redusert med om lag 140 mill. kroner. Kontrollene viser ifølge Skatteetaten en betydelig svikt i etterlevelsen og mulig misbruk av ordningen. Basert på et sett kriterier ble om lag 40 pst. av mottakere av Skattefunn-støtte kategorisert i en gruppe for høy risiko for misbruk.

Kontrollene avdekket blant annet at:

- Om lag 50 selskaper, 25 pst. av de kontrollerte, har ført ordinære driftskostnader som FoU-kostnader og krevd Skattefunn-fradrag på grunnlag av disse.
- Det er betydelige omfang av feil i timeføringen, og timeantall blåses opp. For eksempel hadde halvparten av selskapene ikke ført timer på delmål, som er et krav etter forskriften, og om lag 10 pst. hadde ikke ført timelister overhodet. Opp imot halvparten av de med timeregnskap manglet underskrift.
- 15 pst. hadde krevd for høy støtte enten ved urettmessig krav om høy fradragssats på 20 pst. for SMB-bedrifter eller ved å kreve støtte utover EØS-rettens begrensning av maksimal støtteintensitet der det har vært mottatt annen støtte i tillegg til Skattefunn.
- Det er indikasjoner på at selskap omgår den maksimale timesatsen ved å legge FoU-aktivitet til et annet konsernselskap enn det som mottar Skattefunn-støtte, og selge FoU-tjenestene internt til støttemottaker.
- Ved flere prosjekter er det krevende for etaten å vurdere om det faktisk er gjennomført FoU-aktivitet.
- 22 selskap undersøkes nærmere gjennom såkalt utvidet kontroll.
- 59 selskap har på bakgrunn av kontrollene fremmet såkalt egenretting, det vil si selv korrigert feil i skattemeldingen

Skattefunn-ordningen er i realiteten en tilskuddsordning og hører derfor prinsipielt ikke hjemme i skattesystemet. Vi er selvsagt tilhengere av at det i Norge er stor aktivitet knyttet til forskning og utvikling. Likevel er vi av den oppfatning at slike støtteordninger ikke bør dekkes over skatteseddelen. Ved at ordningen i stor grad håndteres og kontrolleres av Skatteetaten, kamoufleres det offentliges administrasjonskostnader ved denne tilskuddsordningen under Skatteetatens generelle bevilgninger over Statsbudsjettet. Dette mener vi er prinsipielt uheldig, noe vi og blant annet Skatteetaten tidligere har påpekt. Kontrollen av ordningen er krevende og legger beslag på Skatteetatens viktige og knappe kontrollressurser til en ordning som i realiteten er en tilskuddsordning til FoU, og som derfor bør forvaltes og kontrolleres av andre organer, for eksempel av Norges forskningsråd. Etter vår oppfatning er det generelt for enkelt å komme inn under Skattefunn-ordningen. Selv om Skatteetaten har både erfaring og kompetanse når det gjelder å gjennomføre omfattende og kompliserte kontroller, har ikke etaten spesiell kompetanse knyttet til å vurdere innholdet av et Skattefunn-prosjekt opp mot det arbeidet som faktisk er utført.

Skattefunn-regelverket er komplisert, særlig for medarbeiderne i Skatteetaten som skal kontrollere fradragene, men også for Norges forskningsråd. Alt som kan gjøre regelverket klarere og enklere å anvende, vil etter vårt skjønn kunne redusere faren for misbruk. Flere av forslagene vil forenkle regelverket, og flere av forslagene vil dessuten bidra til å tette igjen muligheter som til nå har vært brukt til misbruk. Skjerpede regler om fakturering mellom nærstående selskaper og krav om signering av timelister vil kunne være bidrag for å få bukt med noe av misbruket, også fordi de øker mulighetene til å drive effektiv kontroll. Begrensning av hvilke land man kan pådra skattefunnberettigede kostnader i - og derved begrenser antall land å forholde seg til ved innhenting av opplysninger - er også viktig i denne sammenheng. Det samme gjelder økte krav til dokumentasjon (prosjektregnskap) hos underleverandører.

På bakgrunn av erfaringene fra skatteetatens kontroller er vi imidlertid redd for at disse tiltakene ikke er tilstrekkelige til i vesentlig grad å kunne demme opp mot mulige misbruk - og især ikke planlagte og systematiske forsøk på bedragerier, gjerne utført av personer som kan skjule seg i utlandet eller med falsk identitet. Gitt utviklingen i den alvorlige og organiserte kriminaliteten de senere årene, jf. blant annet Økokrims trusselvurdering og skatteetatens kontroller, ber vi departementet på nytt om å foreta en vurdering av hele Skattefunn-ordningen med sikte på å gjøre den om til en ren tilskuddsordning - utenfor skattesystemet - administrert og forvaltet fullt ut av et annet organ enn Skatteetaten, for eksempel av Norges forskningsråd.

Signatur på timelistene

Vi støtter forslaget om at den enkelte ansatte skal signere sine egne timelister knyttet til Skattefunn-prosjektet, og ser det som positivt at departementet følger opp Skattedirektoratets forslag på dette punktet. Erfaringer fra skatteetatens kontroller viser at det er (for) enkelt for bedriftene å oppgi flere arbeidstimer enn det som er utført, og at dette er vanskelig for skattekontorets kontrollører å etterprøve.

Departementet sier at det vil vurdere å komme tilbake med presisering av hva som eventuelt ligger i kravet om at timelister skal signeres «løpende gjennom året». Kravet gjelder allerede slik at timelister skal «føres» løpende gjennom året og det er for kontrollmyndighetene et tilbakevendende tema hva som nærmere ligger i dette kravet. Vi mener dette med fordel kunne vært presisert slik at både skattefunnforetakene og kontrollmyndighetene vet hva man konkret har å forholde seg til.

Etter dagens regler er det en plikt for skattefunnforetaket å dokumentere timelister som viser navn på FoU-person, antall timer, samt hvilket delmål som arbeidet er utført på. Slike timelister skal utarbeides per dag. Å kreve at disse timelistene blir signert av den enkelte arbeidstager er etter vår oppfatning lite belastende. Det er imidlertid viktig at timelistene utarbeides minst ukentlig for signering, men uansett ikke sjeldnere enn månedlig, hvis kravet om signering skal kunne ha den ønskede effekten. Krav om hyppig ajourhold er viktig for notoriteten til opplysningene. Dersom timene det skal signeres for ligger

for langt tilbake i tid, vil det være stor risiko for at den enkelte arbeidstaker ikke kan huske nøyaktig hva han eller hun skal ha arbeidet med.

Vi er ikke enig i at det er spesielt inngripende overfor den enkelte arbeidstaker å måtte føre ordinære timer utover de timene som benyttes på Skattefunn-prosjektet. Skattemyndighetenes erfaringer tilsier at timelister ført mot Skattefunn-prosjektet i seg selv kan se tilforlatelig ut, men når de ses opp mot annen tid den enkelte har arbeidet, vil det totale timetallet kunne indikere at det er ført for mange timer på Skattefunn-prosjektet. Sett hen til de store beløpene i skattefradrag, at fradragsskravet er basert på egenoppgaver, at risikoen for misbruk er så stor og kontrollen er vanskelig i praksis, mener vi det totalt sett vil være lite inngripende – og vi ser heller ingen andre måter å gjøre det på – enn at den enkelte arbeidstaker fordeler timer på "annet". Kravet vil også kun gjelde personer som allerede i dag må fordele timer knyttet til et Skattefunn-prosjekt. Etter vår oppfatning vil en slik føring av timer som ikke er knyttet til Skattefunn, være vel så stor eller til større hjelp i kontrollarbeidet enn signaturen på timelistene.

Videre vil vi foreslå at hvis det foretas endring i de førte timelistene etter at de er skrevet, bør dette fremgå av timelistene, slik at det kan etterkontrolleres hvorfor det har skjedd en endring av timelistene. Dette vil kunne motvirke at skattepliktige ikke fordeler eventuelle ubenyttede tilgjengelige FoU-timer i ettertid, for eksempel mot slutten av året.

Prosjektregnskap fra underleverandør

Vi er enig i at det stilles krav om å fremlegge prosjektregnskap fra underleverandør, og at dette ikke begrenses til foretak som anses som nærstående. Vi ser ingen grunn til at det ikke skal gjelde et slikt krav tilsvarende det som allerede gjelder for skattefunnforetakets «egne kostnader». Ofte vil det kunne være tale om små, samarbeidende virksomheter som fakturerer hverandre. Selv om ikke disse er nærstående etter en legaldefinisjon, jf. skatteloven § 6-41, så kan det være nære knytninger, kameratskap o.l. som tilsier at fare for overfakturerings og misbruk foreligger i like stor grad. Det er derfor viktig at regelen gjelder generelt slik departementet foreslår, og ikke bare for nærstående selskaper.

På side 30 i høringsnotatet under punkt 4.4.3 står det at; "*[d]ersom Skattefunn-foretaket ikke kan fremlegge prosjektregnskap fra underleverandør, kan Skattefunn-fradrag avskjæres*". Vi mener imidlertid at fradraget skal avskjæres når prosjektregnskap fra underleverandør ikke fremlegges, slik Skattedirektoratet foreslo. At prosjektregnskap fra underleverandører fremlegges, er et så viktig krav at det i seg selv bør gi grunnlag for avskjæring av fradraget. Dette bør presiseres i forbindelse med lovforslaget, eventuelt at det kommer klart til uttrykk i selve forskriftsbestemmelsen.

Det foreslås at kravet om prosjektregnskap skal gjelde når oppdraget overstiger kr 100 000 eksklusive merverdiavgift. Ved utformingen av forslaget er det sett hen til bokføringsforskriften § 8-1-3, som oppstiller krav om prosjektregnskap i bygge- og anleggsvirksomhet hvor terskelbeløpet er kr 300 000. Vi er enig i at terskelbeløpet settes lavere enn dette og settes til kr 100 000 i Skattefunn-prosjekter. Vi kan imidlertid ikke se at beløpet fremkommer i forskriften § 16-40-8, noe det klart bør gjøre.

Bokføringsforskriften § 8-1-3 er til dels dekkende for spesifiseringen av dokumentasjonskrav også for Skattefunn-prosjekter, og det bør i det minste være en henvisning fra bestemmelsen om prosjektregnskap i FSFIN § 16-40-8 til bokføringsforskriften § 8-1-3. Om ikke dette er presist nok, bør en tilsvarende hjemmel som i bokføringsforskriften § 8-1-3 innarbeides i FSFIN § 16-40-8.

Når det gjelder forslaget til ny FSFIN § 16-40-6 tredje ledd siste punktum, bør det fremkomme at det er det samme kravet om dokumentasjon for nærstående som for Skattefunn-selskapet, og ikke kun en begrensning knyttet til maksimal timesats slik forskriften nå hjemler.

Begrensning av fradragsrett for kostnader pådratt innenfor EØS

Departementet foreslår at det kun kan kreves fradrag for kostnader i Skattefunn-ordningen dersom kostnaden gjelder kjøp fra foretak hjemmehørende i EØS. Saker hvor nødvendig informasjon for å kunne kontrollere Skattefunn-fradraget befinner seg helt eller delvis i utlandet vil etter all erfaring vanskeliggjøre og/eller forsinke kontrollen. Riktignok har skattemyndighetene etter hvert fått bedre muligheter til å innhente informasjon fra utlandet, men selve informasjonsinnhenting vil alltid være mer arbeids- og tidkrevende enn der informasjonen befinner seg her i landet. Mulighetene for skattemyndighetenes informasjonsinnhenting vil også være avhengig av den spesifikke avtalen Norge har med det aktuelle landet, og slike avtaler kan være begrensende i tid og innhold, sett i forhold til våre nasjonale kontrollhemler. Ved å begrense retten til fradrag til kostnader pådratt innenfor EØS, vil man ha et begrenset antall land å forholde seg til, og som presumptivt vil være de land det er lettest å forholde seg til i denne sammenheng. Dette vil etter vår oppfatning bidra til å lette skattemyndighetenes kontroll og bedre kontrollmulighetene, og NØF støtter derfor dette forslaget.

Redusere maksimalt fradragsgrunnlag per skattepliktig til 25 millioner kroner

Vi støtter dette forslaget og viser til at fradragsrammene har økt betraktelig siden ordningen i sin tid ble etablert. Selv om rammen begrenses til kr 25 mill. også for kostnader til godkjente forskningsinstitusjoner, er dette langt mer enn den rammen som har vært tidligere for slike kostnader. Endringsforslaget gir også en enklere regel.

Øke fradragsprosenten ved samarbeid til 25 pst.

Samfunnsøkonomisk analyse foreslår at fradragsprosenten økes til 25 pst. for prosjekter hvor minst halve budsjettet brukes på innkjøpt FoU fra godkjente forskningsinstitusjoner. Vi er enig i departementets innvendinger til forslaget som fremgår i høringsnotatet. Vi forstår hensikten – å motivere til samarbeidsprosjekter ved å øke incentivet og gi støtte til en større andel av kostnadene, men å legge opp til et regelverk som i seg selv kan bryte med annen preseptorisk regel (gruppeunntaksforordningen (GBER)) er imidlertid ikke hensiktsmessig. Det gir etter vår mening lite sammenheng, kan virke forvirrende og gi inntrykk av et mer gunstig regelverk enn det som i realiteten gjelder. Det vil også kunne øke sjansen for feil i oppgavene.

Øke fradragsprosenten for nye brukere til 25 pst.

Samfunnsøkonomisk analyse foreslår at fradragsprosenten økes til 25 pst. for bedrifter som er nye brukere av Skattefunn. Bedriftene skal etter forslaget anses som nye de tre første årene selskapet benytter seg av ordningen. Å ytterligere stimulere oppstartsbedriftene kan ha mye for seg, men vi er likevel enig med departementet i motforestillingene som reises. Dette gjelder blant annet at muligheten for økt støtte dersom en kommer innenfor de nye avgrensningene, gir risiko for tilpasninger og omgåelser. For eksempel kan de samme personene bak et selskap opprette et nytt selskap for å komme inn under ordningen som «nye brukere». En endring som innebærer at nye brukere får et høyere fradrag, vil kunne gi et økt behov for kontroll med ordningen, noe som vil være ressurskrevende. Med et regelverk som er komplisert nok fra før, vil en slik endring kunne føre til flere vanskelige grensedragninger. Det vil også kunne motivere til uønskede tilpasninger. Ellers gjelder det samme her som for forslaget om å øke fradragsprosenten ved samarbeid til 25 prosent, hva gjelder å legge opp til et regelverk som er i strid med maksimalgrensene i GBER. Lik fradragsprosent for alle virksomheter, uavhengig av størrelse (og om de er i oppstart eller ikke), er å foretrekke og vil forenkle regelverket.

Lik fradragsprosent for små og store bedrifter

Departementet foreslår at det innføres én støttesats på 19 pst. uavhengig av bedriftsstørrelse. Dette er en forenkling av dagens ordning der små og mellomstore bedrifter har en sats på 20 pst., mens andre virksomheter har 18 pst. Forslaget vil innebære en forenkling både for de skattepliktige og skattemyndighetene. Vi støtter dette forslaget og den begrunnelsen som departementet gir.

Ved regelendring vil bedrifter som også mottar annen offentlig støtte fortsatt måtte definere seg i kategori etter GBER, slik departementet påpeker. Dersom FSFIN § 16-40-5 tas ut av regelverket, bør

man vurdere å endre teksten i FSFIN § 16-40-6 sjuende ledd. Ved endring av skjemaet RF-1053, som uansett må til ved gjennomføring av det aktuelle forslaget, er det viktig at det på en pedagogisk måte fremkommer hvordan annen offentlig støtte skal innrapporteres og hvordan den håndteres i relasjon til GBER. Det er en fordel at skattefunnforetaket og revisor har enkle og forståelige retningslinjer å forholde seg til, og gruppeunntaksforordningen vil for mange fortone seg som et komplisert regelverk som det er krevende å orientere seg i.

Øke maksimal timesats

Departementet foreslår å øke den maksimale timesatsen fra 600 til 650 kroner og fraråder å innføre en årlig prisjustering av den maksimale timesatsen. Vi støtter departementets forslag.

Skattemyndighetene erfarer ofte ved sine kontroller at skattefunnforetaket hevder at det uansett er denne maksimalgrensen som skal benyttes (på tross av at det aktuelle forskningsarbeidet under markedsvilkår ville blitt vurdert ut fra 1,2 promille-regelen). Det kan virke som om maksimalgrensen oppfattes som noe skattefunnforetakene uansett har krav på, selv om arbeidstakeren til vanlig ikke har så høy lønn. Eksempelvis hevdet et skattefunnforetak som ikke hadde anvendt timepris opp til maksimalgrensen på kr 600 per time, at de ønsket at skattemyndighetene skulle ta hensyn til denne «feilen» og at «riktig timepris» på kr 600 ble benyttet som lønnsgrunnlag i den konkrete endringssaken. På bakgrunn av disse erfaringene ber vi om at departementet vurderer om det er mulig å klargjøre regelverket og omformulere forskriften, samt å understreke at det er *avtalt og reell* årslønn som skal benyttes.

Maksimal timesats ved kjøp av FoU-tjenester fra nærstående

Samfunnsøkonomisk analyse foreslår at samme maksimale timesats må gjelde for kjøp av alle FoU-tjenester. Departementet fremmer ikke på nåværende tidspunkt et forslag om at timesatsen skal gjelde for all kjøp av ekstern FoU. For å motvirke omgåelse av timesatsen gjennom konserninterne omorganiseringer, foreslår departementet at timesatsen skal gjelde ved kjøp av FoU fra nærstående person eller foretak, og at det tas inn en henvisning til skatteloven § 6-41 om definisjonen av nærstående.

Sett fra et kontrollperspektiv hadde vi ønsket at det ble innført én generell timesats for all innkjøpt FoU. Da hadde man også sluppet nærmere vurdering av hvem som anses som nærstående. Skattemyndighetenes kontrollerfaringer bekrefter at bruken av (svært) små nærstående selskaper er utbredt, og at motivet trolig ofte er å unngå begrensningen på timesatsen samt dokumentasjonskravet. Imidlertid ser vi at det må trekkes en grense mellom kontrollhensyn og avverging av misbruk mot et insentiv til å involvere for eksempel relevante og gode forskningsmiljøer. Kontrollhensynet kan i denne sammenheng til dels bli ivaretatt gjennom forslaget om at det skal være krav til prosjektregnskap fra underleverandører. Under tvil kan vi derfor støtte forslaget.

Oppdragsforskning

Det er kun selskapet som har et godkjent Skattefunn-prosjekt som har rett på Skattefunn-fradrag. Fradragsretten er begrenset til dette ene selskapet. For å unngå uklarheter og fradrag i skatt for de samme utgiftene - også for andre foretak enn forskningsinstitusjoner - foreslås det at unntaket for forskningsinstitusjoners oppdragsforskning utvides til å gjelde generelt. Etter departementets vurdering er endringen kun en presisering av hva som allerede er gjeldende rett. NØF støtter dette forslaget som etter vårt syn vil forenkle og klargjøre regelverket.

Med hilsen
for Norsk Øko-Forum
Jan-Egil Kristiansen
leder faglig utvalg