

Høringsnotat

30. juni 2008

Høringsnotat om formuesskattfritak for forskningsstiftelser – utarbeidelse av forskriftsbestemmelser

Bakgrunn

Skattepliktige forskningsinstitutter organisert som stiftelser har i utgangspunktet plikt til å betale både inntektsskatt og formuesskatt. Det er fra og med inntektsåret 2008 innført en regel om at skattepliktige forskningsinstitutter som er organisert som stiftelser, fritas for skatt på formue. Fritaket gjelder for eiendeler knyttet til forskningsvirksomhet, og er betinget av at skattefordelen kommer forskningsinstituttets ikke-økonomiske aktiviteter til gode. Regelen er inntatt i skatteloven § 2-36 femte ledd, jf. sjette og syvende ledd. Dette høringsnotatet gjelder utarbeidelse av forskriftsbestemmelser i tilknytning til disse lovendringene. For nærmere omtale av bakgrunnen for og innholdet i lovendringene, vises det til Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) kapittel 22.

Forslag til nye forskriftsbestemmelser

Skatteloven § 2-36 femte, sjette og syvende ledd trådte i kraft 1. januar 2008.

Det fremgår av forarbeidene, Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) avsnitt 22.3 og Innst. O. nr. 1 (2007-2008) avsnitt 22.1 at det kan være behov for å regulere enkelte forhold nærmere i forskrift, jf. også skatteloven § 2-36 syvende ledd. Departementets forslag til ny § 2-36-1 i forskrift til skatteloven fremgår av dette notatet. Nedenfor knyttes enkelte merknader til forskriftsutkastet.

Begrepet forskningsaktivitet

Departementet foreslår at det i forskriften § 2-36-1 første ledd tredje punktum inntas en definisjon av hvilke aktiviteter som regnes som forskning.

Departementet anser det hensiktsmessig å benytte samme definisjon som legges til grunn i OECDs retningslinjer i Frascatimanualen.

Hvilke typer eiendeler faller inn under regelen

Skatteloven § 2-36 femte og sjette ledd forutsetter at forskningsstiftelser som omfattes av bestemmelsene, selv må foreta en vurdering av hvilke eiendeler som hovedsakelig benyttes i instituttets forskningsaktiviteter.

Departementet anser det ikke nødvendig å eksemplifisere i forskriften hvilke typer eiendeler som skal omfattes av regelen. I forarbeidene til bestemmelsene gis det enkelte eksempler på eiendeler som kan anses omfattet. Eksemplene omfatter ikke finansielle eiendeler. Departementet legger imidlertid til grunn at vilkåret om at eiendelene skal "benyttes" i forskningsstiftelsens forskningsaktiviteter ikke skal tolkes strengt. Dette innebærer at også finansielle eiendeler, som f.eks. aksjer mv. kan regnes som eiendeler som benyttes i forskningsaktiviteter, forutsatt at eiendelene har en særlig og nær tilknytning til forskningsaktivitetene. Departementet foreslår

at det i forskriften tas inn en særskilt bestemmelse om at også finansielle eiendeler kan omfattes, jf. utkastet § 2-36-1 første ledd, fjerde punktum.

Begrepet forskningsaktivitet er avgrenset på en slik måte at departementet antar at de fleste av forskningsstiftelsenes eiendeler vil anses å bli benyttet i stiftelsenes forskningsaktiviteter, og således omfattes av formuesskattefritaket. Departementet anser det derfor ikke hensiktsmessig på det nåværende tidspunkt å gi regler om at forskningsstiftelsene i vedlegg til selvangivelsen skal liste opp de formuesobjektene som kreves fritatt. På forespørsel må imidlertid forskningsstiftelsene kunne redegjøre for hvilke objekter som er omfattet, og hvilken tilknytning disse har til forskningsaktiviteten, jf. utkastet § 2-36-1 annet ledd.

Beregning av skattebeløpet

I § 2-36-1 tredje ledd foreslås det inntatt en bestemmelse om beregningen av det fritatte skattebeløpet.

Utgangspunktet for beregningen vil være formuesverdien på eiendeler som inngår i forskningsaktivitet, og som i utgangspunktet ville vært omfattet av formuesskatteplikt etter de alminnelige skattereglene. I beregningen skal det ikke medtas eiendeler som f. eks. uansett er unntatt fra skatteplikt etter skatteloven § 2-32 første ledd.

Ved første gangs taksering av faste eiendommer, skal ligningsverdien verken overstige 80 prosent av eiendommens kostpris (for nybygg inkludert grunn) eller 80 prosent av eiendommens markedsverdi, jf. skatteloven § 4-10 og Takseringsreglene for 2007

§ 2-1-1 sjette ledd. Andre eiendelers ligningsverdi skal som hovedregel fastsettes til omsetningsverdien pr. 1. januar i ligningsåret, jf. skatteloven § 4-1.

Departementet legger videre til grunn at utgangspunktet for beregningen er skattemessig nettoformue. Ved beregningen av det skattefrie beløpet skal det således gjøres fradrag for gjeld knyttet til eiendelene. Gjelden fordeles forholdsmessig etter forholdet mellom formuesobjektene som kommer inn under fritaket og objekter som inngår i instituttets skattepliktige formue.

Departementet legger til grunn at skattefritaket gis i skatteoppgjøret, på samme måte som for selskaper og innretninger som nevnt i skatteloven § 2-36 annet ledd, som ikke er fritatt for formuesbeskatning etter skatteloven kapittel 2, men som i Stortingets skattevedtak § 2-2 er gitt skattefritak for nettoformue under kr. 10 000.

Begrepet "ikke-økonomisk aktivitet"

Etter skatteloven § 2-36 femte ledd skal det fritatte skattebeløpet overføres til instituttets ikke-økonomiske aktivitet. Departementet legger til grunn at ESAs retningslinjer for statsstøtte i FoUoI, vedtatt 7. februar 2007, danner utgangspunktet for forståelsen av begrepet "ikke-økonomisk aktivitet" i skatteloven § 2-36 femte ledd. Etter departementets oppfatning er det hensiktsmessig å regulere begrepet ikke-økonomisk aktivitet i forskriften. Det vises i denne forbindelse til forskriftsutkastets femte ledd som er utarbeidet med utgangspunkt i ESAs retningslinjer.

Regnskapsføring og dokumentasjon

Forskningsstiftelser har regnskapsplikt og bokføringsplikt, jf. regnskapsloven § 1-2 første ledd nr. 10, jf. bokføringsloven § 2 første ledd. Forskningsstiftelser som mottar basisbevilgninger har etter gjeldende retningslinjer for statlig finansiering en plikt til å sørge for at mottatte basisbevilgninger ikke nyttes til å subsidiere forskningsstiftelsens oppdragsforskning eller andre kommersielle aktiviteter. Departementet legger til grunn at et slikt sporbarhetskrav ansees oppfylt når det fremgår av prosjektregnskapet til det enkelte forskningsprosjekt (av ikke-økonomisk karakter) at beløp fra basisbevilgningen er allokert til prosjektet. Departementet forutsetter derfor at forskningsstiftelsene i stor grad allerede har regnskapsrutiner som gir grunnlag for å dokumentere at skattefordelen knyttet til det foreslåtte formuesskattefritaket ikke kommer økonomisk virksomhet til gode. Forslaget antas derfor ikke å medføre vesentlig merarbeid på dette punktet. Det foreslås i forskriftsutkastets femte ledd, tredje og fjerde punktum, at regnskapsføringen må innrettes slik at det fremgår at det fritatte skattebeløpet er anvendt til ikke-økonomisk aktivitet. Dette vil gjelde enten beløpet benyttes til utdanning (med sikte på flere og bedre kvalifiserte menneskelige ressurser), utføring av uavhengig forskning og utvikling (med sikte på å erverve mer kunnskap og bedre forståelse) eller til formidling av forskningsresultater.

Stiftelse som eier aksjer i forskningsinstitutt

Etter skatteloven § 2-36 sjette ledd er stiftelse som eier aksjer i forskningsinstitutt som mottar basisbevilgning, fritatt for formuesskatt på aksjer i forskningsinstituttet.

Hvis eierstiftelsen mottar basisbevilgninger, vil aksjer eiet i forskningsinstitutt organisert som aksjeselskap som mottar basisbevilgning, kunne være skattefrie etter skatteloven § 2-36 første ledd, ved at aksjene er eiendeler som hovedsakelig benyttes i stiftelsens forskningsaktivitet. Dette vil bero på en konkret vurdering. Departementet finner det ikke hensiktsmessig med forskriftsregulering av dette.

Fritaket er begrenset til et beløp som svarer til en beregnet skattefordel på de eiendeler som hovedsakelig benyttes til forskningsaktiviteter i det underliggende aksjeselskapet dersom det i stedet var organisert som en stiftelse. Det må således foretas en beregning av formuesskatten i det underliggende aksjeselskapet (forskningsinstituttet) på tilsvarende måte som for forskningsstiftelsene etter § 2-36 femte ledd, jf. utkastet § 2-36-1 fjerde ledd, siste punktum. Den beregnede formuesskatten kan eierstiftelsen kreve fritatt for formuesskatt hvis vilkårene for øvrig er oppfylt. Hvis det underliggende forskningsinstituttet er eiet av flere, legger departementet til grunn at stiftelsen kan kreve fritak for sin forholdsmessige andel av formuesskatten. Det vises til utkast til forskrift § 2-36-1 fjerde ledd, tredje punktum.

Et beløp tilsvarende størrelsen av skattefordelen, skal overføres til forskningsinstituttet og anvendes i dets ikke-økonomiske aktiviteter, jf. utkastet § 2-36-1 sjette ledd. Kravene til regnskapsføring og dokumentasjon for aksjeselskapet vedrørende det fritatte beløpet følger av utkast til forskrift § 2-36-1 sjette ledd siste punktum som bestemmer at § 2-36-1 femte ledd skal gjelde tilsvarende.

**Utkast til forskrift om endring i forskrift 19. november 1999 nr.
1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars
1999 nr. 14**

I forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 gjøres følgende endringer:

I

Ny § 2-36 skal lyde:

§ 2-36 Fritak for formuesskatt for forskningsstiftelse og stiftelse som eier aksjer i forskningsinstitutt som mottar basisbevilgning fra Staten

§ 2-36-1 Fritak for formuesskatt for forskningsstiftelse som mottar basisbevilgning fra Staten mv.

(1) Forskningsstiftelse som mottar basisbevilgning fra Staten etter retningslinjer for statlig finansiering av forskningsinstitutter, er fritatt for skatt på formue. Fritaket omfatter formuesobjekter som hovedsakelig benyttes i instituttets forskningsaktivitet. Som forskningsaktiviteter regnes grunnforskning, anvendt forskning og utviklingsarbeid. Finansielle eiendeler som aksjer mv. omfattes når disse har en særlig og nær tilknytning til forskningsaktiviteten.

(2) Forskningsstiftelsen må på forespørsel fra ligningsmyndighetene opplyse om hvilke formuesobjekter som er krevd fritatt for formuesskatt, og hvilken tilknytning disse har til forskningsaktiviteten.

(3) Det fritatte skattebeløpet tilsvarer en beregnet formuesskatt på de formuesobjektene som hovedsakelig benyttes i instituttets forskningsaktiviteter. Utgangspunktet for beregningen er skattemessig nettoformue. Det fritatte beløpet tilsvarer skatten av nettoformuen på de formuesobjekter som hovedsakelig benyttes i forskningsaktiviteter. Grunnlaget for og beregningen av det fritatte skattebeløpet skal fremgå av vedlegg til selvangivelsen. Ved beregningen skal gjelden fordeles forholdsmessig etter forholdet mellom formuesobjektene som kommer inn under unntaket og objekter som inngår i instituttets skattepliktige formue.

(4) Stiftelse som eier aksjer i forskningsinstitutt som mottar basisbevilgning fra Staten etter retningslinjer for statlig finansiering av forskningsinstitutter, er fritatt for formuesskatt på aksjer i forskningsinstitutter. Fritaket er begrenset til et beløp som ville tilsvart en beregnet skattefordel i det underliggende aksjeselskapet dersom det i stedet var organisert som en stiftelse. Har forskningsinstituttet flere eiere, gjelder fritaket stiftelsens forholdsmessige andel av skattefordelen. Vilklårene i første ledd annet, tredje og fjerde punktum, og annet og tredje ledd gjelder tilsvarende.

(5) Fritak for formuesskatt er betinget av at et beløp som svarer til det fritatte skattebeløpet nyttes til forskningsinstituttets ikke-økonomiske aktiviteter. Som ikke-økonomisk aktivitet regnes i denne sammenheng bl.a. utdanning med sikte på flere og bedre kvalifiserte menneskelige ressurser, utføring av

uavhengig forskning og utvikling med sikte på å erverve mer kunnskap og bedre forståelse, samt formidling av forskningsresultater. Det fritatte skattebeløpet skal regnskapsføres på egen konto. Regnskapsføringen må innrettes slik at det fremgår at det fritatte skattebeløpet er anvendt til ikke-økonomisk aktivitet.

(6) Stiftelse som er fritatt for formuesskatt etter fjerde ledd, plikter å overføre til forskningsinstituttet et beløp tilsvarende størrelsen av skattefordelen. Vilkårene i femte ledd gjelder tilsvarende.

II

Endringene under I trer i kraft straks og med virkning fra 1. januar 2008.