

Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep
0030 OSLOVår ref: Fs1921/jsa
Deres ref: 18/1920
Oslo, 30.07.2019

Høringssvar – Forslag om endringer i Skattefunn-ordningen

Regnskap Norge viser til Finansdepartementets høringsbrev av 9. mai 2019 med forslag om diverse endringer og justeringer i Skattefunn-ordningen. Forslagene er en oppfølging av evalueringen av ordningen utført av Samfunnsøkonomisk analyse. Evalueringsrapporten ga en klar anbefaling om å videreføre Skattefunn, men anbefalte likevel flere endringer herunder forslag til endringer som kunne bidra til å begrense uønskede tilpasninger til ordningen. Endringene er foreslått å få virkning fra og med inntektsåret 2020.

1. Innledende bemerkninger

Regnskap Norges grunnsyn er at Skattefunn er en god ordning, og vi støtter ordningens videre eksistens. Vi er også på generelt grunnlag positive til endringer som forenkler praktiseringen av Skattefunn-reglene og som bidrar til å forebygge og forhindre misbruk. Videre mener vi det er viktig å jobbe med å utarbeide regler og løsninger som avdekker «svindlerne» uten at brukerne av ordningen får et tyngre byråkratisk regelverk som følge av dette.

Vi har følgende kommentarer til forslagene i høringsnotatet:

2. Departementets forslag til forbedringer av Skattefunn-ordningen

2.1 Generelt maksimalt fradragsgrunnlag per skattyter på 25 mill. kroner

Det foreslås i høringsnotatet at det maksimale fradragsgrunnlaget settes til 25 mill. kroner per skattepliktig, uavhengig av om FoU-arbeidet gjennomføres av selskapet selv eller i samarbeid med andre. Støtte utover grunnlaget skal følgelig bare kunne gis gjennom de konkurransebaserte programmene. Forslaget innebærer at det samlede fradragsgrunnlaget for skattyters kostnader til forsknings- og utviklingsprosjekt utført av forskningsinstitusjoner godkjent av Norges forskningsråd, reduseres fra 50 til 25 mill. kroner. Ifølge departementet

antas reduksjonen kun å berøre omlag 1 prosent av mottakerne av Skattefunn-støtte, det vil si om lag 50 skattytere. Reduksjonen begrunnes med at store prosjekter bør kvalitetssikres bedre før de gis støtte, samt at bedriftene selv bør få bestemme om de vil gjennomføre prosjektene selv eller i samarbeid med andre.

Regnskap Norge etterlyser at departementet konkret tar stilling til risikoen forbundet med innkjøpt FoU og da særskilt foretak som har innkjøpt FoU over kr 25 millioner i inntektsåret. Vi ser ikke av høringsnotatet at dette er nærmere vurdert og følgelig ser vi ikke at det er godt begrunnet å halvere det maksimale fradragsgrunnlaget for innkjøpt FoU. Vår antakelse er at misbruket av ordningen hovedsakelig ligger på de litt mindre foretakene, og ikke foretak med kostnader til innkjøpt FoU i inntektsåret på mer enn kr 25 millioner.

Vi viser også til at Skattefunn-ordningen anses som et viktig instrument for gjennomføringen av det grønne skiftet. Dersom maksgrunnlaget for kostnader til innkjøpt FoU halveres fra dagens nivå, og uten noen fullgod begrunnelse for dette, så er det nærliggende å slutte at ambisjonsnivået for ordningens positive effekter er senket.

Etter vår vurdering er det ikke noe viktig argument at kun om lag 50 skattytere berøres av den foreslåtte reduksjonen årlig, ei heller at kun et fåtall av disse igjen har kostnader opp til maksgrensen på kr 50 millioner. Dagens fradragsgrunnlag kan være vesentlig nok i virksomheten til de foretak dette berører, og det er derfor inngripende å halvere maksgrunnlaget slik det her foreslås.

Vi tror heller ikke dette er en endring som har særlige effekter i et forenklingperspektiv. Effekten måtte i så fall være at forskningsrådet ikke lenger behøver å godkjenne forskningsinstitusjonen, men igjen etterlater også dette inntrykket av et senket ambisjonsnivå for de gunstige virkningene av ordningen, og særlig da for FoU-prosjekter som gjennomføres i samarbeid mellom næringslivet og forskningsinstitusjonene. Vi oppfordrer departementet til ikke å redusere dagens maksgrense for innkjøpt FoU fra godkjent forskningsinstitusjon.

2.2 Lik fradragprosent for små og store bedrifter

Departementet foreslår at det innføres en generell felles fradragprosent på 19 % for alle bedrifter. Forslaget innebærer at det ikke lenger skal gjelde to prosentsatser på henholdsvis 20 % for SMB-foretak og 18 % for øvrige foretak. Det vil dermed ikke lenger måtte vurderes om foretaket oppfyller vilkårene for å defineres som SMB-foretak slik at foretaket har krav på Skattefunn-fradrag med høy sats. Departementets begrunnelse for å sette den felles satsen til 19 % og ikke 20 % er at det maksimale fradraget som kan mottas ikke bør overstige grensen for hvor mye statsstøtte som kan gis i henhold til EUs statsstøtteregelverk. Etter statsstøtteregelverket er den laveste grense for maksimal støtteintensitet før skatt henholdsvis 25 prosent for store foretak og 35 prosent for SMB-foretak. Med en fradragssats utover 19 prosent for store foretak vil støttemottakere kunne få mer støtte enn det som er tillatt, selv uten å motta støtte gjennom andre støtteordninger. I slike tilfeller må det foretas avkortning av

støtten ned til tillatt støtteintensitet basert på individuelle beregninger av tillatt støtte for hvert enkelt prosjekt. Dette vil gjøre ordningen vesentlig mer administrativt krevende.

Regnskap Norge støtter departementets forslag om en felles fradragssats for alle foretak. Definisjonen av SMB-foretak i FSFIN § 16-40-5 må sies å være lite tilgjengelig og krevende å holde rede på. I praksis er det derfor ofte krevende å vurdere hvilken fradragssats foretaket har krav på. Forslaget om en felles sats anser vi derfor som en reell forenkling, der man får ryddet vekk tungt tilgjengelige definisjoner som har bidratt til å gjøre ordningen administrativt unødig krevende.

Etter våre beregninger er det imidlertid med gjeldende skattesatser mulig å sette den felles satsen til 19,5 % uten at man for noen Skattefunn-foretak direkte er i konflikt med grensen for statsstøtte etter EUs statsstøtteregulverk. Med tanke på at en stor andel av Skattefunn-foretakene regnes som SMB-foretak med krav på 20 fradragssats etter dagens regel, bør man legge seg så nærme denne satsen som mulig.

2.3 Øke maksimal timesats fra 600 til 650 kroner

Finansdepartementet foreslår å øke maksimal timesats for kostnadsføring av egenutført FoU for bedriftens egne ansatte til kr 650 per time. Kombinert med det maksimale timeantallet på 1850 timer i inntektsåret vil maksimal fradragsføring for en ansatt per år dermed øke til kr 1 202 500.

Den økte timesatsen vil ifølge departementet redusere den relative favoriseringen av Skattefunn-prosjekter der FoU-personell har årslønn opptil det nivået hvor timesatsen blir bindende. Med dagens timesats utgjør dette nivået kr 500 000. Med den foreslått økte timesatsen på kr 650 vil nivået utgjøre kr 541 000.

Regnskap Norge støtter forslaget om å øke timesatsen, men vi mener satsen i stedet bør indeksreguleres årlig. Vi viser til at satsen på kr 600 har vært uendret siden økningen fra kr 530 til kr 600 for inntektsåret 2014. Vi legger til grunn at årslønnen til de fleste Skattefunn-foretaks FoU-ansatte i form av sivilingeniører og eventuelt annet FoU-personell normalt ligger godt over kr 500 000 per ansatt. I årene etter siste satsendring i 2014 legger vi derfor til grunn at forskjellene årlig mellom adgangen til å kostnadsføre egenutført FoU og innkjøpt FoU er blitt større.

Etter vår vurdering bør det være enkelt å indeksregulere satsen årlig, og departementet bør i den forbindelse hensynta årlige indeksreguleringer tilbake til 2014. For inntektsåret 2020 vil timesatsen da utgjøre ca. kr 700.

2.4 Regel om maksimal timesats skal også omfatte innkjøpt FoU fra nærstående

Finansdepartementet foreslår at regelen om en maksimal timesats skal gjelde også for innkjøpt FoU når denne er innkjøpt fra nærstående person eller foretak. Departementet ønsker med dette å forhindre at FoU-aktiviteter flyttes fra selskap som mottar Skattefunn-støtte til andre

konsernselskap og kjøpes tilbake fra støttemottaker, med det formål å omgå den maksimale timesatsen for internt utført FoU. Slike tilpasningsmuligheter skaper også en relativ favorisering av de skattepliktige som har muligheter til å tilpasse seg på denne måten. Selve nærståendedefinisjonen foreslås knyttet opp til definisjonen i regelen om rentebegrensning i skatteloven § 6-41.

Regnskap Norge har ikke innsigelser til dette forslaget utover at timesatsen også her bør indeksreguleres årlig, og at det bør hensyntas at satsen på kr 600 har vært uendret siden 2014. Vi viser til våre kommentarer under punkt 2.3 over.

2.5 Utvidet begrensning for oppdragsforskning

Departementet foreslår at unntaket for oppdragsforskning i FSFIN § 16-40-6 utvides til å gjelde generelt, det vil si ikke bare for forskningsinstitusjoner. Etter bestemmelsens nåværende ordlyd gis det ikke fradrag i skatt for kostnader som *forskningsinstitusjoner* har hatt i tilknytning til forskningstjenester som omsettes på oppdrag for andre (oppdragsforskning). Unntaket ble innført for å unngå at både forskningsinstitusjonen og Skattefunn-selskapet kunne kreve fradrag gjennom Skattefunn-ordningen for de samme utgiftene. I utgangspunktet kan imidlertid alle selskaper omsette forskning. Skatteetaten har i den forbindelse sett tilfeller der selskaper i samme konsern krever Skattefunn-fradrag i det samme prosjektet. Forslaget til endret ordlyd i § 16-40-6 er derfor ment som en klargjørende presisering av gjeldende rett, det vil si at det kun er selskapet som har godkjent Skattefunn-prosjekt som har rett på Skattefunn-fradrag. Fradragsretten er begrenset til dette ene selskapet. Med andre ord, heller ikke for andre foretak enn forskningsinstitusjoner kan det kreves fradrag i skatt for de samme utgiftene.

Vi er enige i logikken i at ikke to ulike foretak skal kunne få det samme skattefradraget, og at det er kun oppdragsgiveren som har fradragsretten. Departementet kan imidlertid i proposisjonen med fordel også ta konkret stilling til ansvarsfordelingen når en situasjon oppstår der kjøper og selger krever samme skattefradrag. Etter vår vurdering bør det i forarbeidene fremgå at selgeren/underleverandøren bærer ansvaret overfor myndighetene i en slik situasjon.

3. Departementets forslag til tiltak mot misbruk av Skattefunn-ordningen

3.1 Krav til FoU-medarbeiderens og prosjektleders løpende signering av timelister

Departementet foreslår innføring av krav om at timelistene i prosjektrengskapet må signeres løpende av både den aktuelle FoU-medarbeideren og bedriftens prosjektansvarlig. Det foreslås at det presiseres at FoU-medarbeider og prosjektansvarlig ved sine signaturer må bekrefte at timene som er ført opp i timelisten, utelukkende gjelder arbeid knyttet til delmål godkjent av Norges forskningsråd og som er relevant for fremdriften i det godkjente FoU-prosjektet.

Bakgrunnen for forslaget er at skatteetatens kontroller har vist at denne dokumentasjonen knyttet til fremleggelse av revisorattestert prosjektrengskap ofte mangler, er ufullstendig eller feilaktig. Blant annet er det avdekket tilfeller med bedrifter der timene som var ført opp som

personalkostnader i Skattefunn ikke samsvarer med bedriftens øvrige timeføringssystem. Eksempel på dette er bedrifter som har ført fradrag for arbeidstimer i Skattefunn-ordningen, der det i bedriftens egen timeliste var registrert fravær, for eksempel på grunn av sykdom eller ferie. Forslaget til krav om løpende signering av timelistene både fra FoU-medarbeideren selv og fra prosjektleder anses som et viktig bidrag også til å gjøre kontroll av timeantallet enklere for både revisor og skatteetaten.

Regnskap Norge har forståelse for det foreslåtte tiltaket som virkemiddel mot misbruk av ordningen. Departementet bør imidlertid i proposisjonen avklare hva som skal kunne regnes som «løpende» signering. Etter vår vurdering er det for inngripende å kreve en bokstavelig «løpende» signering. Vi mener det bør være tilstrekkelig for å oppfylle formålet at signering skjer *«løpende og senest ved hver lønnskjøring»*.

3.2 Begrensning av fradragsrett til kjøp av FoU-tjenester fra utenlandske foretak

Departementet foreslår at kun kostnader til kjøp av FoU fra foretak hjemmehørende i EØS kan medtas i fradragsgrunnlaget for Skattefunn. Per i dag er det i utgangspunktet ingen geografisk begrensning for opphavet til Skattefunn-kostnadene. Skatteetatens kontroller har imidlertid avdekket at kostnader ved kjøp av FoU fra utenlandske foretak ofte er uriktige, ikke reelle eller irrelevante. Departementet foreslår derfor at kun kostnader til kjøp av FoU fra foretak hjemmehørende i EØS kan medtas i fradragsgrunnlaget for Skattefunn.

Vi mener dette forslaget er lite gjennomtenkt. For det første utelukker man dermed bruk av ordningen ved oppdrag utført av underleverandører hjemmehørende i land som India, Canada og ikke minst USA. Dette er riktignok særskilt nevnt i høringsnotatet, men vi bemerker like fullt at det kan være svært god innkjøpt FoU fra eksempelvis Silicon Valley. Videre vil Brexit innebære at også Storbritannia ekskluderes fra ordningen.

Forslaget legger med andre ord i praksis opp til at forskningsinstitusjoner hjemmehørende i helt sentrale handelspartnerland ikke lenger godtas under ordningen. Dette fremstår for oss som paradoksalt og ikke heldig. Vi støtter derfor ikke en EØS-avgrensning som foreslått.

Vi er som utgangspunkt enige i forslaget fra Skattedirektoratet om at fradragsretten heller begrenses til kostnader for kjøp av FoU-tjenester fra land innenfor EØS, samt land Norge har skatteavtale eller informasjonsutvekslingsavtale med. Alternativt bør kontrollen av innkjøpt FoU fra foretak utenfor EØS løses gjennom at den som søker plikter å angi særskilt at den aktuelle forskningen har skjedd utenfor EØS. Dette innebærer da et visst tilleggskrav i forhold til dagens regel, men samtidig at kjøp av FoU-tjenester fra land utenfor EØS som hovedregel fortsatt er tillatt under ordningen.

3.3 Krav om å fremlegge prosjektrekskap fra underleverandør

Finansdepartementet foreslår at underleverandører som leverer tjenester mv. til Skattefunn-foretak, skal utarbeide prosjektrekskap for sitt oppdrag. Kravet skal kun gjelde for de tilfeller

der oppdraget overstiger kr 100 000 ekskl. mva. Etter dagens regler har alle Skattefunn-foretak en særskilt plikt til å utarbeide prosjektregnskap for egenutført forskningsarbeid, men det gjelder ingen tilsvarende plikt til å fremlegge prosjektregnskap for FoU utført av underleverandører.

Departementet foreslår videre at det er Skattefunn-foretaket som plikter å sørge for at prosjektregnskap vedlegges. Dersom Skattefunn-foretaket ikke kan fremlegge prosjektregnskap fra underleverandør, kan Skattefunn-fradrag avskjæres.

Kravet til å vedlegge underleverandørers prosjektregnskap skal bidra til å motvirke overfakturering i Skattefunn-prosjekter. Problemstillingen med overfakturering har vært særlig aktuell der det kjøpes inn tjenester fra bedrifter med samme eier eller innenfor konsern, men også tjenester fra ekstern bedrift i Norge eller utlandet. Ifølge departementet kan krav til spesifisering av faktura virke preventivt og hindre overfakturering. Det kan også bidra til en enklere kontroll for revisor og skatteetaten. Dette gjelder særlig ved kjøp av tjenester fra utlandet, der kostnadene kan være vanskelig etterprøvbare.

Regnskap Norge har forståelse for departementets ønske om å skjerpe kravene til dokumentasjonen av underleverandørers arbeid der underleverandør er nærstående til Skattefunn-foretaket. Et krav om fullstendig fremleggelse av enhver underleverandørs prosjektregnskap blir imidlertid etter vår vurdering for vidtrekkende og inngripende, og kan ikke anses akseptabelt.

Skattefunn-regelen er ment å være en ubyråkratisk lavterskelordning. Innføringen av et krav om at underleverandøren må fremlegge sitt prosjektregnskap til Skattefunn-foretaket strider klart mot dette formålet. Enkelt sagt innebærer et slikt krav at kontraktsparten må vise oppdragsgiveren hvor mye man har tjent i prosjektet. Kravet innebærer også i praksis at underleverandøren må oppgi årslønnen til de aktuelle ansatte på oppdraget. Dette er prinsipielt uheldig ut fra konkurransemessige hensyn. Kravet vil nok av mange underleverandører oppfattes å gripe langt inn i det som regnes som kontraktspartens forretningshemmeligheter og vi tror mange underleverandører, både norske og utenlandske, ikke uten videre vil ønske å gå med på et slikt krav.

Vi kunne bedre ha forstått et forslag om å innføre krav om underleverandørens fremleggelse av medgåtte timer i prosjektet. Ut fra konkurransemessige hensyn vil dette for underleverandøren være et mindre inngripende tiltak. I prosjekter der det er avtalt fastpris i forskningsoppdraget vil dog fremleggelsen av underleverandørens timeregnskap ha liten interesseverdi.

Vi står uansett igjen med at forslaget om innføring av krav om fremleggelse av underleverandørens prosjektregnskap ikke er tilstrekkelig godt utredet, og ikke kan anses akseptabelt overfor andre enn eventuelt nærstående til Skattefunn-foretaket. Lovgiver må

bestrebe seg etter å lage regler som er effektive og ikke unødvendig byrdefulle. Som tiltak mot svindel mener vi at dette forslaget på generelt grunnlag ikke er særlig egnet.

Med vennlig hilsen,

Regnskap Norge



Christine Lundberg Larsen
Adm. dir.



Jørgen Strøm-Andresen
Advokat