

Den 21/3-2021

Til

Skatteudvalget og Skatteministeriet.

Vedrørende lovforslag L178 2020/21, ligningslovens § 8 B.

Lovforslag L178 2020/21 omhandler en forlængelse af det forhøjede fradrag for omkostninger knyttet til forsøg og forskning omfattet af ligningslovens § 8 B.

Skatteministeriet har i denne forbindelse lejlighed for at præcisere, hvilke krav der skal være opfyldt før virksomhederne kan anvende reglerne om forhøjede fradrag.

At reglerne er klare og hvornår de kan benyttes af borgere, virksomheder, rådgivere og andre som skal fortolke reglerne, må Skatteministeriet også have en interesse i.

Skatteministeriet har ved tidligere lejligheder oplyst, at virksomhederne kan søge bindende svar. Men der er jo ingen grund til at virksomhederne eller skattestyrelsens ansatte m.v. skal bruge ressourcer på ansøgninger, hvis de grundlæggende betingelser alligevel ikke er opfyldt.

Til afklaring af væsentlige spørgsmål om, hvornår reglerne kan anvendes eller ikke, tages der udgangspunkt i følgende:

Skatteministeriet oplyser blandt andet følgende i L 178 - endeligt svar på spørgsmål 1.

”Overordnet kan det derudover bemærkes i relation til statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, at denne bestemmelse indeholder hjemmel til at foretage fradrag for virksomhedernes udgifter til at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten, mens ligningslovens § 8 B, stk. 1, herudover sikrer, at der er hjemmel til fradrag for de udgifter, der afholdes med henblik på, at virksomhederne kan udvide deres indtægtsgrundlag og etablere ny virksomhed.” Understregning foretaget af spørger

Spørgsmålet er imidlertid, hvornår afholdte omkostninger knytter sig til udvidelse af virksomhedens indtægtsgrundlag overfor at afholdte omkostninger alene kan fratrækkes i henhold til statsskattelovens § 6 a.

Hvis man ser på tidligere udmeldt praksis fra Skatteministeriet, kan man blandt tage udgangspunkt i bemærkningerne i 1991/1 LSF 47, Almindelige bemærkninger, II lovforslagets enkelte elementer, markedsundersøgelsesudgifter m.v.

”Hovedreglen for hvilke udgifter, der efter de gældende regler er fradragsberettigede, findes i statsskattelovens § 6 a. Bestemmelsen er blevet fortolket således, at kun udgifter, der har direkte forbindelse med den løbende indtjening (drift), kan fradrages ved indkomstopgørelsen.

Derimod anses udgifter, der har til formål at tilvejebringe et nyt indkomstgrundlag enten i form af start af en ny virksomhed eller ved udvidelse af en igangværende virksomhed, for anlægs- eller etableringsudgifter. Sådanne udgifter kan derfor normalt ikke fradrages eller afskrives som drifts-omkostninger efter statsskattelovens § 6 a.

De gældende regler indebærer, at en række udgifter, der har erhvervmæssig karakter, ikke kan fradrages ved indkomstopgørelsen. Det gælder f.eks. udgifter, der afholdes i forbindelse med etablering af nye virksomheder eller til igangsætning af nye aktiviteter her i landet eller i udlandet.

Lovforslaget går ud på, at visse anlægs- og etableringsudgifter, som typisk afholdes af personer og selskaber i etableringsfasen, gøres fradragsberettigede. Det gælder udgifter til undersøgelse af nye markeder, advokat- og revisorudgifter samt gebyrer til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen. Den foreslåede fradragsret har også betydning for bestående erhvervsvirksomheder, der udvides.”

Til lovforslagets enkelte elementer, § 2, nr. 1, anføres følgende.

”I § 8 I foreslås, at udgifter til undersøgelse af nye markeder med henblik på etablering af erhvervsvirksomhed eller udvidelse af en bestående erhvervsvirksomhed efter nærmere regler kan fratreges ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Hvis udgifterne er afholdt før etablering af en erhvervsvirksomhed, forudsætter fradragsretten, at afholdelsen af udgifterne er medvirkende til, at den skattepligtige etablerer den pågældende erhvervsvirksomhed.

Ved udgifter til undersøgelse af nye markeder forstås udgifter, der udelukkende er afholdt med henblik på at undersøge de praktiske og økonomiske muligheder for at opnå salg af varer eller tjenesteydelser på nye markeder her i landet eller i udlandet.” Understregning af spørger.

I lovforslag fremsat den 21/10-1959 vedrørende ligningslovens § 8, spalte 279, anføres blandt andet følgende.

”Efter de gældende regler kan udgifter til rejseomkostninger m.v. kun fradrages ved indkomstopgørelsen, når der er tale om udgifter i forbindelse med salg til lande, hvor den pågældende virksomhed allerede har oparbejdet et marked. Derimod indrømmes der ikke fradrag i de tilfælde, hvor sådanne udgifter med henblik på oparbejdelse af nye markeder. For at fremme bestræbelserne for at forøge eksporten, foreslås det at åbne mulighed for fradrag af erhvervsdrivendes udgifter til rejser m.v. med det formål at opnå salg af virksomhedens varer og tjenesteydelser i det løbende og de efterfølgende regnskabsår, uanset om der er tale om udgifter i forbindelse med nye eller allerede bestående markeder.” Understregning af spørger.

Højesteret har også i flere domme taget stilling til, hvornår der foreligger udvidelse skattemæssigt overfor at afholdte udgifter kan fratreges i henhold til statsskattelovens § 6 a.

I dommen fra Højesteret refereret i SKM2017.512.HR anfører Højesteret blandt andet følgende

”Det er en betingelse for at fradrage udgifter efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, at de angår virksomhedens drift, og at der således er tale om omkostninger, som i årets løb er anvendt med henblik på at erhverve, sikre eller vedligeholde virksomhedens skattepligtige indkomst. Udgifter til udvidelse af en virksomhed ud over dens hidtidige rammer kan ikke fradrages som driftsomkostninger, men må anses for etablerings- eller anlægsudgifter, jf. også statsskattelovens § 6, stk. 2, om bl.a. ”udvidelse af næring eller drift”.”

”Højesteret finder, at der ikke i ordlyden af statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, eller i retspraksis er grundlag for at behandle almindelige lønudgifter anderledes. I det omfang fastansatte medarbejdere har været beskæftiget med udvidelse eller forsøg på udvidelse af en virksomhed ud over dens hidtidige rammer, kan udgifter til løn til de pågældende medarbejdere således ikke fradrages som

driftsomkostninger, men må anses for etablerings- eller anlægsudgifter. I sådanne tilfælde kan det være nødvendigt at foretage en - eventuelt skønmæssig - opdeling af lønudgifterne i en fradragsberettiget og en ikke fradragsberettiget del. De praktiske og administrative problemer, som banken har peget på, kan ikke føre til en anden bedømmelse af hjemmelsspørgsmålet.” Fremhævning og understregninger foretaget af spørger.

I Skattestyrelsens egen Juridisk vejledning, afsnit C.C.2.2.1.4 om afgrænsning over for udgifter til formue, anlæg og etablering – underafsnit Udgifter til etablering eller udvidelse anføres følgende.

”Det er en forudsætning for omkostningsfradrag efter SL § 6, stk. 1, litra a, at dispositionen falder inden for virksomhedens hidtidige naturlige rammer.

Udgifter, der har til formål at tilvejebringe et nyt indkomstgrundlag, enten i form af start af en helt ny virksomhed eller ved udvidelse af en igangværende virksomhed ud over dens hidtidige rammer, har karakter af etableringsudgifter, som ikke kan trækkes fra efter SL § 6, stk. 1, litra a. Se SL § 6, stk. 2.” Fremhævning og understregning foretaget af spørger.

I den anførte praksis fra Skatteministeriet jf. tidligere lovforslag med udvidelse, praksis fra Højesteret og Skattestyrelsens egen vejledning, kan det ikke udledes, at afholdte omkostninger til det enkelte nye produkt, ydelse m.v. kan udgøre en udvidelse af en bestående og igangværende virksomhed, medmindre det omhandler et nyt produkt eller en ny ydelse m.v. til nye markeder, eller det ligger uden for den eksisterende virksomheds hidtidige rammer.

1) Spørgsmålet er derfor om Skatteministeriet kan henvise til praksis, hvor omkostninger til det enkelte nye produkt, ydelse m.v. udgør en udvidelse af en bestående og igangværende virksomhed, medmindre det omhandler et nyt produkt eller en ny ydelse m.v. til nye markeder, eller det ligger uden for den eksisterende virksomheds hidtidige rammer.

Skattestyrelsen har den 4/5-2020 udsendt vejledning til revisorer og virksomheder om brug af fremrykket skatte kreditordning. Vejledningen er nu implementeret i Juridisk vejledning, afsnit C.2.2.2.20 om udgifter til forsøg og forskning. Der anføres blandt andet følgende:

”Det er Skattestyrelsens opfattelse, at følgende projektkriterier skal være opfyldt, for at de til projektet knyttede udgifter kan opnå fradragsret efter LL § 8 B:

- *Projektet skal indeholde et nyhedsselement. Nyhedsselementet skal vurderes i forhold til det aktuelle vidensniveau inden for branchen (dvs. kredsen af virksomheder beskæftiget med samme aktivitet). Det skyldes, at aktiviteten skal resultere i viden/erkendelser, der ikke allerede er i anvendelse inden for den pågældende branche. Dermed er projekter, der opnår viden ved at kopiere, imitere eller ved "reverse engineering", eksempelvis ikke omfattet. Årsagen er, at opnåelse af ny viden er central for al forsøgs- og forskningsaktivitet.*
- *Projektet skal indeholde et element af kreativitet. Baggrunden herfor er, at projektet skal basere sig på nye koncepter/idéer, der ligger ud over det eksisterende vidensniveau. Rutinemæssig aktivitet er derfor ikke omfattet, mens nye metoder til at udføre gængse opgaver, på basis af tilgængelig viden, efter en konkret vurdering kan være omfattet.*

- *Projektet skal indeholde et usikkerhedsmoment. Det er en betingelse, at der i projektet er usikkerhed omkring omkostningerne, tidshorizonten, eller om det forventede resultat kan opnås.*” Fremhævning og understregning foretaget af spørger.

2) Spørgsmålet er derfor om Skatteministeriet kan bekræfte, at der foreligger 2 betingelser, som begge skal være opfyldt før udgifter til forsøg, forskning og udvikling kan omfattes af ligningslovens § 8 B. Dels at der er tale om omkostninger til etablering eller udvidelse af en bestående virksomhed. Dels at projektet skal opfylde de anførte projektkriterier anført af Skattestyrelsen, før de afholdte omkostninger kan fratrækkes i henhold til ligningslovens § 8 B.

3) Skatteministeriet anmodes i samme forbindelse om at redegøre for den skattemæssige behandling af udgifterne, såfremt kun en af betingelserne er opfyldt.

Afslutning

Jeg ser frem til besvarelse af foranstående spørgsmål.

Med venlig hilsen

Henrik Jensen