

  
**Skatteministeriet**

9. november 2020  
J.nr. 2020-9238

Til Folketinget – Skatteudvalget

Vedrørende L 30 - Forslag til Lov om ændring af afskrivningsloven, ligningsloven og selskabsskatteloven (Midlertidig forhøjelse af fradrag for udgifter til forsøgs- og forskningsvirksomhed og midlertidig forhøjelse af bundfradrag ved udlejning af fritidsboliger samt selskabsskattefritagelse af Fonden).

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 1 af 22. oktober 2020.

Morten Bødskov

/ Lise Bo Nielsen



## Spørgsmål

Ministeren bedes kommentere henvendelsen af 22. oktober 2020 fra KPMG Acor Tax, jf. L 30 - bilag 4.

## Svar

KPMG Acor Tax anmoder i sin henvendelse om bistand til at få besvaret en række spørgsmål til præcisering af anvendelsesområdet for ligningsloven § 8 B.

KPMG Acor Tax henviser til, at den nye grønne agenda med fokus på nedbringelse af industrivirksomhedernes klimabelastning fra deres fremstillingsprocesser betyder, at industrivirksomhederne vil have stigende forsknings- og udviklingsaktiviteter inden for udvikling af egne nye grønne produktionsteknologier herunder nye maskiner baseret på grøn energi. Ifølge KPMG Acor Tax skaber denne udvikling behov for en præcisering af anvendelsesområdet for ligningslovens § 8 B særligt i relation til virksomhedernes grønne omstilling af deres produktionsprocesser/teknologier.

De foreliggende vejledninger bskriver således ifølge KPMG Acor Tax kun i meget overordnede termer kriterierne for, hvad der skal anses for forskning og udvikling efter ligningslovens § 8 B.

KPMG Acor Tax henviser til, at der også i forbindelse med høringen blev stillet spørgsmål i forhold til en række helt konkrete og egnede eksempler. KPMG Acor Tax finder det uforståeligt og utilfredsstillende, at der i høringsskemaet blot er henvist til at få de konkrete afgrænsningsspørgsmål afklaret hos skatteforvaltningen. KPMG Acor Tax ønsker derfor bistand til at få besvaret de stillede spørgsmål.

Konkret spørger KPMG Acor Tax, om jeg kan bekræfte, at anvendelsesområdet for ligningslovens § 8 B efter bestemmelsens ordlyd, lovbemærkninger og formål også kan omfatte virksomhedens udvikling af egne nye produktionsmetoder herunder som led i virksomhedens grønne omstilling. Endvidere spørges der til, om jeg har nogen holdning til, hvorvidt det er ønskeligt, at det forhøjede forsknings- og udviklingsfradrag på 130 pct. også kan anvendes på virksomhedernes udvikling af egne nye grønne produktionsmetoder.

KPMG Acor Tax henviser endvidere til et konkret eksempel vedrørende et energiselskab og spørger, om dette selskab kan anvende ligningslovens § 8 B eller afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 3, i forhold til udgifter til forsknings- og udviklingsarbejdet vedrørende et konkret anlæg, ligesom der ønskes svar på, om en evt. opgivelse af projektet vil medføre, at disse udgifter ikke længere vil være fradragsberettigede. Det angives konkret, at spørgsmålet handler om, hvorvidt en udviklingsaktivitet med langtidsopbevaring af grøn energi hører til processer og metoder m.v., der falder inden for anvendelsesområderne for ligningslovens § 8 B og afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 3, om henholdsvis fradrag for udgifter til forskning og udvikling og afskrivning på driftsmidler til forskning og udviklingsvirksomhed.

KPMG Acor Tax henviser desuden til et andet konkret eksempel, hvor problemstillingen er, om en virksomheds udgifter til udvikling af en maskine kan være omfattet af ligningslovens § 8 B eller afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 3, eller om udgifterne skal afskrives efter afskrivningslovens almindelige regler, dvs. uden merfradrag eller merafskrivningsgrundlag, hvis og når resultatet ender ud i en færdig maskine, der kan anvendes i virksomhedens produktion. I den forbindelse stiller KPMG Acor Tax en række konkrete spørgsmål.

KPMG Acor Tax spørger desuden i relation til et yderligere konkret eksempel til, hvor bredt eller snævert kravet om, at der skal være tale om et nyhedselement, skal forstås. Der spørges således til, om dette skal forstås i forhold til det aktuelle vidensniveau inden for branchen, eller om det er afgørende, hvorvidt den konkrete virksomhed besidder denne viden.

Endelig anmoder KPMG Acor Tax om en uddybning af kriterierne for, hvornår noget er betaling for forsøgs- eller forskningsarbejde omfattet af ligningslovens § 8 B, og hvornår noget er anskaffelse af et udviklings- eller forskningsprojekt, der ikke er omfattet af ligningslovens § 8 B. I dette tilfælde spørges til den skattemæssige behandling af anskaffelsesudgiften. Også her angives et konkret eksempel.

#### *Kommentar*

Indledningsvis vil jeg gerne bemærke, at det for regeringen er vigtigt at sikre, at der er et incitament til forskning og udvikling i de danske virksomheder. Det er en dansk styrkeposition, som vi ønsker at fastholde. Derfor er jeg også glad for, at vi med aftalen om udfasning af hjælpepakker, stimuli-initiativer og eksportinitiativer har besluttet midlertidigt at forhøje fradraget for forskning og udvikling til 130 pct. i perioden 2020-2021 – en forhøjelse, der udmøntes med det fremsatte lovforslag L 30.

Samtidig er det dog også vigtigt for mig at fastslå, at det med L 30 ikke er hensigten at ændre på, hvilke udgifter der er fradragsberettigede efter ligningslovens § 8 B, men derimod at sikre, at de udgifter, der udgør forsøgs- og forskningsudgifter, midlertidigt kan fradrages med en højere procentsats. Det vil sige, at den hidtidige praksis på området videreføres og gælder for det forhøjede fradrag, som foreslås med L 30.

Som det også fremgik af kommentaren til høringssvaret fra bl.a. KPMG Acor Tax, så anerkendes det fuldt ud, at der er tale om en vanskelig sondring i forhold til hvilke udgifter, der konkret kvalificerer sig til det særlige – og nu midlertidigt yderligere forhøjede fradrag. Og det er også netop baggrunden for, at Skatteforvaltningen løbende tilstræber at give virksomhederne et grundlag for at vurdere, hvorvidt der er tale om udgifter til forsøgs- og forskningsvirksomhed, der kvalificerer til fradrag efter de særlige bestemmelser i ligningslovens § 8 B og afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 3. Dels via de løbende opdateringer af Den Juridiske Vejledning dels via særskilte målrettede vejledninger.

Uanset at KPMG Acor Tax stiller en række relevante spørgsmål, så mener jeg ikke, at jeg som skatteminister kan eller skal tage stilling til konkrete tvivlsspørgsmål. Det er Skattestyrelsen og i enkelte sager også domstolene, der i tvivlstilfælde fastlægger, hvilke konkrete udgifter til forsøgs- og forskningsaktiviteter der er omfattet af bestemmelsen i ligningslovens § 8 B.

Som også angivet i forbindelse med høringen, så har virksomhederne mulighed for at anmode Skatteforvaltningen om bindende svar i de konkrete tilfælde, hvor den enkelte udgift eller disposition ønskes vurderet af Skatteforvaltningen. Principielle sager vil desuden kunne blive forelagt Skatterådet, som er et kollegialt lægmandsorgan, hvor der bl.a. er medlemmer, der er repræsentanter for industrien, håndværket og handelen. Reglerne om bindende svar giver borgere og virksomheder mulighed for at få besvaret vanskelige konkrete spørgsmål, således at svaret er bindende for Skatteforvaltningen i forhold til spørgen ved efterfølgende behandling af det pågældende spørgsmål.

Ud fra henvendelsen fra KPMG Acor Tax virker det oplagt at forelægge de angivne konkrete spørgsmål for Skatteforvaltningen og evt. Skatterådet i form af konkrete anmodninger om bindende svar. Via en offentliggørelse af principielle bindende svar kan sådanne sager netop være en hjælp for andre virksomheder, som måske har de samme tvivlsspørgsmål.

Skattestyrelsen har dog oplyst, at der er relativt få konkrete sager om bindende svar eller verserende retssager i forhold til fradrag for forsøgs- og forskningsudgifter. Umiddelbart har jeg derfor svært ved at vurdere, hvorvidt de af KPMG Acor Tax stillede spørgsmål er udtryk for, at der blandt virksomhederne er store problemer med at få afklaret afgrænsningen af de gældende regler. Hertil kommer, at selv mere generelle spørgsmål kan være vanskelige at besvare konkret.

Generelt kan jeg oplyse, at bestemmelsen i ligningslovens § 8 B giver adgang til fradrag for udgifter til forsøgs- og forskningsvirksomhed, som en skattepligtig afholder i tilknytning til sit erhverv. Udgifter til forsøgs- og forskningsaktivitet er ofte af en sådan karakter, at de må anses for etableringsudgifter, der efter de almindelige regler ikke altid kan trækkes fra eller savner den fornødne tilknytning til indkomsterhvervelsen. Ligningslovens § 8 B giver mulighed for fradrag i sådanne situationer. De mest almindelige forsøgs- og forskningsudgifter er udgifter til løn eller til leje af laboratorium. Udgifter til at anskaffe maskiner, inventar eller lignende driftsmidler er derimod ikke omfattet af ligningslovens § 8 B, men kan evt. afskrives efter den særlige regel i afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 3, om afskrivning på bl.a. driftsmidler til forsøgs- og forskningsvirksomhed.

Herudover fremgår det uddybende om fradragsretten efter ligningslovens § 8 B af Juridisk Vejledning, hvor igennem Skatteforvaltningen yder vejledning om forståelsen og anvendelsen af lovgivningen på Skatteministeriets område, at:

”Det fremgår af forarbejderne til bestemmelsen, at fradragsretten efter ligningslovens § 8 B, stk. 1, i første række omfatter det udviklingsarbejde, som er knyttet til erhvervsvirksomheden. Herved forstås ifølge forarbejderne anvendelsen af videnskabelig eller teknisk viden til at frembringe nye eller væsentligt forbedrede materialer, mekanismer og produkter, processer, systemer eller tjenesteydelser.

Ifølge forarbejderne omfattes desuden den anvendte forskning, hvorved ifølge forarbejderne forstås originale undersøgelser med sigte at opnå ny videnskabelig eller teknisk viden og forståelse, primært rettet mod praktiske mål og anvendelser.

Fradragsretten omfatter derimod ifølge forarbejderne ikke den såkaldte grundforskning. Ved grundforskning forstås ifølge forarbejderne originale undersøgelser med sigte på at opnå ny videnskabelig viden og forståelse, uden at undersøgelserne primært er rettet imod praktiske mål og anvendelser. Der er senere ved lov nr. 835 af 18. december 1987 indført adgang til fradrag for udgifter afholdt til grundforskning.

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

- Projektet skal indeholde et nyhedselement. Nyhedselementet 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, tidshorisonten, eller om det forventede resultat kan opnås.”