

2. december 2020

Til Skatteministeren vedrørende L30

1 KRÆVER ANVENDELSE AF LL § 8 B EN UDVIDELSE AF VIRKSOMHEDENS INDTÆGTSGRUNDLAG?

Ministeren sætter i svar på spørgsmål 14 første gang lighedstegn mellem anvendelse af LL § 8 B og en udvidelse af virksomhedens indtægtsgrundlag.

Det er højest overraskende i lyset af den række spørgsmål, der har været stillet indtil nu herunder til muligheden for at anvende LL § 8 B i forbindelse med udvikling af egne nye produktionsmetoder og maskiner som led i virksomhedernes grønne omstilling.

Vi mener, at ministerens svar er forkert, og i hvert fald ikke kan udledes af lovens ordlyd, tværtimod:

"Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan udgifter, som afholdes til forsøgs- og forskningsvirksomhed i tilknytning til den skattepligtiges erhverv bortset fra udgifter til efterforskning efter råstoffer, jf. stk. 2, efter den skattepligtiges valg enten fradrages fuldt ud i det indkomstår, hvori de er afholdt, eller afskrives med lige store årlige beløb over dette og de følgende 4 indkomstår"

Af lovens ordlyd er det således alene et krav, at FoU udgifterne afholdes i tilknytning til den skattepligtiges erhverv, og reglen indeholder således ikke et tilknytningskrav til den skattepligtiges udvidelse af sin virksomhed eller indtægtsgrundlag.

Formålet med LL § 8 B var også at sikre fradragsret for FoU udgifter i tilknytning til en etablering eller udvidelse af virksomheden ved alene at stille krav om, at FoU udgifterne skulle have tilknytning til den skattepligtiges erhverv. Senere i 1977 gav man virksomhederne mulighed for at aktivere og afskrive udgifterne over 5 år, hvilket kunne have betydning for underskud, der på daværende tidspunkt kun kunne fremføres i 5 år. Det er derfor efter vor opfattelse en misvisende fortolkning nu at gøre det til et krav, at LL § 8 B så kun kan anvendes for udgifter, der er afholdt i tilknytning til en udvidelse af indtægtsgrundlaget.

Krav om udvidelse af indtægtsgrundlaget kan heller ikke udledes af lovbemærkningerne til LL § 8 B i 1973, hvor det bl.a. anføres:

"Fradragsretten omfatter som nævnt kun udgifter til forsøgs- eller forskningsvirksomhed, som afholdes i forbindelse med den skattepligtiges erhverv. Forsøgene eller forskningen skal således knytte sig til en erhvervsvirksomhed, som den skattepligtige enten allerede har igang på det tidspunkt, udgifterne afholdes, eller har planer om senere at starte"

Og videre:

"§ 8 B, stk. 1, omfatter alle udgifterne til erhvervsmæssigt begrundet forsøgs- eller forskningsvirksomhed med undtagelse af udgifter til anskaffelse af de aktiver, som er nævnt i § 8 B, stk. 2" [nu stk. 3, der vedrører maskiner m.v. anskaffet til anvendelse i forsøgs- og forskningsvirksomheden]

Kravet kan heller ikke genfindes i den Juridiske Vejledning, eller da man indførte det forhøjede ekstrafradrag i 2018, og hvor man indledningsvis i lovforslaget beskriver gældende ret:

"Efter ligningslovens § 8 B, stk. 1, har virksomheder fradrag for udgifter, som afholdes til forsøgs- og forskningsvirksomhed i tilknytning til den skattepligtiges erhverv"

Og hvor formålet med ekstrafradraget var:

"Dette lovforslag har til formål at udmønte det element fra aftalen, der indebærer, at der for indkomståret 2019 [som ændres til 2018] indføres et højere fradrag for virksomhedernes udgifter til forsøgs- og forskningsvirksomhed med henblik på at give virksomhederne større incitament til at udføre forsøgs- og forskningsaktiviteter"

Kravet om udvidelse af indtægtsgrundlaget genfindes heller ikke i lovbemærkningerne til L30 eller i de afgivne høringsvar, og hvor formålet med L30 er:

"Formålet med dette lovforslag er at gøre det mere attraktivt for virksomheder at investere i forskning og udvikling ved at øge fradraget for virksomhedernes udgifter til forsøgs- og forskningsvirksomhed"

På den tekniske høring den 25. november 2020, hvor Skatteministeriet gennemgik reglerne, blev kravet om udvidelse af indtægtsgrundlaget heller ikke nævnt, og kravet fremgår da heller ikke af Skatteministeriets materiale til brug for gennemgangen <https://www.ft.dk/samling/20201/lovforslag/L30/bilag/15/2289917.pdf>:

Betingelser for fradrag

Tilknytning til den skattepligtiges erhverv

- *Forsøgene og forskningen skal knytte sig til den erhvervsvirksomhed, som drives, og stå i naturlig forbindelse med erhvervet.*
- *Udgifterne skal have et kommercielt formål og dermed ikke et abstrakt videnskabeligt formål.*
- *Udgifterne kan være afholdt i forbindelse med en virksomhed, som den skattepligtige har planer om at starte. Fradrag/afskrivning kan dog først ske i det år, virksomheden påbegyndes medmindre der er tale om et A/S eller ApS. Der kan også opnås tilladelse til afskrivning eller fradrag fra skatteforvaltningen.*

Af Skatteministeriets materiale fremgår således alene et krav om, at FoU udgifterne skal knytte sig til erhvervsvirksomheden, og skal stå i naturlig forbindelse med erhvervet.

Det er derfor meget mærkværdigt, at ministeren nu stiller som yderligere betingelse, at FoU udgifterne skal have tilknytning til en udvidelse af indtægtsgrundlaget.

Der kan heller ikke udledes et krav om udvidelse af indtægtsgrundlaget i landskatteretsafgørelse SKM2020.230 <https://skat.dk/skat.aspx?oid=2296243>, hvor en tøjproducent fik godkendt FoU udgifter omfattet af LL §§ 8 B og 8 X, hvor der var tale om at udskifte silke med en ny bedre silke, der var en forudsætning for, at selskabet kunne fortsætte med at producere tøj af silke.

En afgrænsning i forhold til almindelige driftsomkostninger, der ikke er omfattet af LL § 8 B er efter vor opfattelse kun relevant for FoU udgifter, der ikke opfylder selve kriterierne for at være afholdt som led i en forsknings- og udviklingsaktivitet.

2 HVAD FORSTÅS VED EN UDVIDELSE AF INDTÆGTSGRUNDLAGET?

Derudover rejser ministerens krav om udvidelse af indtægtsgrundlaget en række nye spørgsmål:

1. Hvad skal der forstås ved en udvidelse af indtægtsgrundlaget?
2. Kan FoU udgifter være omfattet af LL § 8 B, hvis udgifterne også kan fradrages som driftsomkostninger efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, eller vedrører LL § 8 B kun FoU udgifter, der anses for omfattet af statsskattelovens § 6, stk. 2, dvs. udgifter, der vedrører "en udvidelse af næring eller drift"?
3. Skal en udvidelse af indtægtsgrundlaget forstås i samme betydning som en etablering eller udvidelse af virksomheden, hvor udgifter i tilknytning hertil ikke kan fradrages som driftsomkostninger efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a?
4. Kan der sættes lighedstegn mellem indtægtsgrundlaget og indkomstgrundlaget, dvs. kan FoU udgifter være omfattet af LL § 8 B, hvis de alene har til formål at reducere virksomhedens produktionsomkostninger som led i at styrke virksomhedens konkurrenceevne?
5. Kan FoU udgifter til nye banebrydende løsninger herunder nye produkter bestemt for salg være omfattet af LL § 8 B, hvis der er tale om nye løsninger til erstatning af forældede løsninger, og udviklingen er sket for at sikre virksomhedens hidtidige indtægtsgrundlag og konkurrenceevne men ikke en udvidelse af indtægtsgrundlaget?

6. Hvis virksomheden allerede har en markedsledende position, vil virksomheden så være afskåret fra at anvende LL § 8 B, hvis FoU udgifter alene afholdes for at sikre virksomhedens markedsposition herunder markedsandele?
7. Kan en virksomhed, der har det som erhverv at drive forskning og sælge udviklingsprojekter herunder grønne løsninger anvende LL § 8 B, hvis virksomhedens FoU udgifter ikke er afholdt med det formål at udvide virksomhedens indtægtsgrundlag?

Med venlig hilsen

Peter Rose Bjare
Partner