

25. november 2020

Til Skatteministeren vedrørende L30

## 1 UDVIKLINGSARBEJDE TIL EGET BRUG

Efter LL § 8 B, stk. 1, pkt. 3 kan Told- og skatteforvaltningen tillade fradrag for FoU udgifter afholdt før den skattepligtige påbegyndte erhvervet, medmindre der er tale om et aktie- eller anpartsselskab.

I en artikel i TfS1997.924 redegør fuldmægtig Truong Phamfuldmægtig Kaare Friis Petersen, Retsafdelingen, Told- og Skattestyrelsen for Ligningsrådets praksis.

Forfatteren skriver bl.a.:

*"at fradragsretten for udviklingsudgifterne er betinget af, at udgifterne har en nær tilknytning til den efterfølgende indkomsterhvervelse vedrørende produktet eller opfindelsen, dvs. erhvervsvirksomheden"*

En opfindelse i form af en egen ny produktionsproces, der kan producere enheder til brug for omsætning, opfylder efter vores opfattelse også tilknytningskravet.

I artiklen nævnes to afgørelser fra 1994 og 1995, hvor Ligningsrådet godkendte, at der var tale om FoU udgifter efter LL § 8 B.

*December 1994. – Ligningsrådet imødekom det ansøgte om fradrag for udviklingsudgifter afholdt ved udvikling af en industriel dyrkningsmetode for morkler. Det fandtes sandsynliggjort, at arbejdet med at udvikle en rationel industriel metode til produktion af morkler ville kunne føre til en erhvervsmæssig udnyttelse. En industriel dyrkningsmetode ville ifølge skattemyndernes markedsundersøgelser kunne betyde et stort prisfald og store afsætningsmuligheder i udlandet. Udviklingsarbejdet blev bl.a. baseret på et 3-årigt projekt gennemført på Landbohøjskolen med støtte fra Statens Jordbrugs- og Veterinærvidenskabelige Forskningsråd.*

*Januar 1995. – Interessenterne i et I/S ønskede fradrag for udgifterne til færdigudvikling af en af I/S'et købt ide til en ny proces til produktion af mælkesyre. Region og kommune indstillede, at ansøgningen ikke blev imødekommet, idet interessentskabet, når processen var færdigudviklet, ville overlade produktionen til et af interessenterne 75 pct. ejet A/S. Ligningsrådet imødekom ansøgningen, da man fandt det sandsynliggjort, at projektet ville føre til en erhvervsmæssig udnyttelse af den udviklede proces. At selve produktionen senere skulle overlades til et A/S, blev ikke tillagt betydning. Det skal nævnes, at der til brug for projektet var udarbejdet budgetter og markedsanalyser,*

*samt at interessenterne alle var ledende medarbejdere i det firma, fra hvilket man havde købt ideen til processen.*

Kan ministeren bekræfte, at der i begge afgørelser ikke er tale om udvikling af et nyt produkt (morkler og mælkesyre) bestemt for salg men om udvikling af en ny produktionsproces bestemt for start af egen produktion?

## 2 NYHEDSVÆRDI OG ORIGINALITET

Forfatteren gengiver fra lovbemærkningerne fra 1973:

*"at fradragsretten i første række omfatter udgifter til udviklingsarbejde, som er knyttet til erhvervsvirksomheden eller den påtænkte erhvervsvirksomhed. Herved forstås anvendelsen af videnskabelig eller teknisk viden til at frembringe nye eller væsentligt forbedrede materialer, mekanismer og produkter, processer, systemer eller tjenesteydelser"*

Forfatteren omtaler desuden de 14 afgørelser, som Ligningsrådet har truffet i årene 1994 -1997.

Fælles for disse afgørelser er, at ingen af afgørelserne forholder sig til "nyhedsværdi" eller "originalitet", og graden af "nyhedsværdi" eller "originalitet" fremgår da heller ikke som et selvstændigt krav, som ansøgeren skal redegøre for i sin ansøgning.

Der lægges således alene vægt på oplysninger til brug for en konkret vurdering af, hvorvidt den skattepligtiges forsøg m.v. på sigt vil kunne føre til etablering af en for ham produktiv virksomhed, og hvor forfatteren afslutter med:

*Hver enkelt anmodning om tilladelse skal derfor undergives en konkret vurdering af, om det er sandsynligt, at der inden for en overskuelig fremtid vil kunne etableres rentabel erhvervsvirksomhed med produktion og salg af det udviklede produkt. I artiklen er nævnt en række faktorer, som Ligningsrådet lægger vægt på ved vurderingen af, om ansøger har sandsynliggjort, at der vil kunne etableres en rentabel erhvervsvirksomhed. Blandt andet lægges der således vægt på, hvorvidt der foreligger faktisk dokumenteret ekstern interesse og støtte. Her tænkes særligt på allerede etablerede produktions- og salgsaftaler samt positive tilsagn om økonomisk og teknisk støtte til projektet.*

Skattestyrelsen fremhæver imidlertid i sin juridiske vejledning, at

*"Det er Skattestyrelsens opfattelse, at følgende projektkriterier skal være opfyldt, for at de til projektet knyttede udgifter kan opnå fradraget 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, tidshorizonten, eller om det forventede resultat kan opnås"*

Disse krav giver anledning til bekymring hos virksomhederne i forhold til, at de vil efterlade alt for megen individuel fortolkningsrum for de enkelte medarbejdere hos skatteforvaltningen, og alt for stor usikkerhed og retsusikkerhed for virksomhederne.

Praktisk og juridisk, hvordan skal en medarbejder i skatteforvaltningen vurdere, hvad der er "kreativt" og "nyt" indenfor en given branche og industri? Har skatteforvaltningen de nødvendige kompetencer og forudsætninger til at kunne foretage denne vurdering? Her er virksomhederne vel bedst til at vurdere, hvad der er nyt og kreativt.

Man må vel også formode, at når en virksomhed har valgt at pådrage sig omkostninger indenfor FoU, så er det i hvert fald relevant, nødvendigt og relaterer sig utvivlsomt til drift af virksomheden; usikkerhedselementet vil altid være tilstede.

Der bør derfor være en formodning for, at alle omkostninger afholdt i en udviklingsafdeling/af medarbejdere, der arbejder med forskning og udvikling, R&D og lignende, falder indenfor FoU skattemæssigt, så længe virksomheden kan beskrive, hvilke projekter omkostningerne er afholdt til i løbet af et givent år.

Det bør vel også kunne tillægges betydning, når omkostningerne efter internationale regnskabsstandarder herunder IAS 38 behandles regnskabsmæssigt som FoU?

Og hvilken betydning har det, hvis virksomheden har udviklet en viden, der allerede findes på markedet, men som virksomheden ikke har adgang til? Eksempelvis viden, som besiddes af udenlandske konkurrerende virksomheder. Vil en sådan udviklet viden falde udenfor LL § 8 B?

Hvor store krav skal der stilles til virksomhedernes dokumentation for "nyhedsværdi" og "originalitet", og er det ministerens opfattelse, at en eventuel tvivl skal komme virksomhederne til gode?

Kan ministeren afslutningsvis oplyse, hvor mange tilladelser, der er givet siden 1997 efter LL § 8 B, stk. 1, pkt. 3? Og i hvilket omfang har den skattepligtige skullet redegøre selvstændigt for en tilstrækkelig "nyhedsværdi" og "originalitet"? Hvorfor er disse afgørelser ikke offentliggjort som en del af praksis for anvendelsesområder af LL § 8 B?

Med venlig hilsen

Peter Rose Bjare  
Partner