

SkatteFUNN - fradrag i skatt og trygdeavgift for kostnader til forskning og utvikling (FoU)

Publisert: 28.02.2017 kl 20:37

Oppdatert: 22.03.2023 kl 20:37

Skatteloven § 16-40 inneholder regler om skattefradrag for kostnader tilknyttet forsknings- og utviklingsprosjekter. Reglene går ut på at skattytere som oppfyller nærmere fastsatte vilkår gis rett til fradrag i skatt og trygdeavgift for kostnader til FoU-prosjekter som er godkjent av Norges forskningsråd.

[Generelt om skattefradraget](#) [Krav om godkjenning fra Norges forskningsråd](#) [Krav om skatteplikt til Norge](#) [Beregning av FoU](#)

Forskning og utvikling er et uttalt satsningsområde for regjeringen, hvilket gjenspeiles i et stort fokus på skatteFUNN. Skattefradrag gis for kostnader tilknyttet godkjent FoU-prosjekt som er fradragsberettiget i henhold til skattelovens kapittel 6. Med virkning fra inntektsåret 2020 ble det foretatt flere endringer og forenklinger i regelverket, og det ble også gitt ytterligere avklaringer rundt forståelsen av forbudet mot statsstøtte til virksomheter i økonomiske vanskeligheter. Det er foreløpig ikke foreslått noen nye endringer i skatteFUNN-regelverket for 2023.

Generelt om skattefradraget

Fra og med 1. januar 2020 innrømmes skattyter fradrag i skatt og trygdeavgift for 19 % av kostnader til FoU-prosjekt, uavhengig av bedriftens størrelse. Lik fradragsats for alle bedrifter utgjør en forenkling sammenliknet med tidligere, da skattefradraget var på 18 % av kostnadene for store bedrifter, og 20 % for små og mellomstore bedrifter (SMB).

Maksimalt årlig fradragsgrunnlag er på 25 mill. kroner per selskap fra og med 1. januar 2020. Dette var en innstramming av de opprinnelige reglene som tillot fradragsføring av inntil 50 mill. kroner forutsatt at halvparten av kostnaden var knyttet til FoU-prosjekter utført av forskningsinstitusjoner eller i samarbeid med disse. Fradragsgrunnlaget på 25 millioner gjelder samlede kostnader til egenutførte og innkjøpte FoU-kostnader. For samarbeidsprosjekter hvor flere bedrifter er involvert gjelder egne beregninger.

Reglene om statsstøtte setter begrensninger for hvor stor andel av et prosjekt som kan være finansiert gjennom statlige støtteordninger og subsidier. De norske skatteFUNN-reglene er imidlertid omfattet av EUs forordning om gruppeunntak, hvilket medfører at støtte kan gis på visse betingelser uten forutgående notifikasjon til ESA.

Krav om godkjenning fra Norges forskningsråd

Et vilkår for krav på skatteFUNN, er at selskapet har fått godkjent det aktuelle FoU-prosjektet av Norges forskningsråd. Forskningsrådet foretar en prøving av søknaden, og vurderer hvorvidt prosjektet oppfyller kravene til et godkjent forskningsprosjekt.

Et FoU-prosjekt skal hovedsakelig forstås som "et avgrenset og målrettet prosjekt med sikte på å fremskaffe ny kunnskap eller nye ferdigheter som antas å være til nytte for bedriften i forbindelse med utvikling av nye eller bedre varer, tjenester eller produksjonsprosesser".

Prosjektet godkjennes ikke dersom det har karakter av alminnelig bedriftsorientert produktutvikling uten forskningspreg, herunder;

- har karakter av løpende drift,
- omfatter modifikasjon av bedriftens produkter, tjenester eller produksjonsmåter, når dette ikke fordrer utvikling av ny kunnskap eller bruk av eksisterende kunnskap på nye måter,
- hovedsakelig omfatter organisasjonsutvikling, opplæring eller kvalitetssikring,
- i det vesentligste er kunde- eller markedsundersøkelser,
- består av installasjon eller tilpasning av innkjøpt produksjonsutstyr,
- kan karakteriseres som kunstneriske, musikalske, filmatiske, litterære eller lignende,
- består av å lage anlegg for produksjon,
- går ut på å erverve, oppføre eller utbedre fast eiendom, kjøretøy, skip eller fly,
- har til formål å lete etter eller å påvise mineralske forekomster, naturressurser eller lignende, med mindre det dreier seg om å utvikle nye avanserte teknikker som kan patenteres,
- utgjør bedriftens kontingenter, eller andeler til finansiering av fellesforskning der hvor dette ikke er knyttet til gjennomføring av et konkret samarbeidsprosjekt hvor bedriften er aktivt involvert, eller
- består i kontroll, kvalitetssikring og validering av løpende produksjon og levering av varer og tjenester.

SkatteFUNN-ordningen er ment å være en "ja-ordning", og bedrifter som har nedlagt et grundig arbeid i sin søknad, har i de fleste tilfeller fått prosjektet godkjent.

Forskningsrådet har ved tolkningen av reglene lagt til grunn at det for store bedrifter må kunne sannsynliggjøres at tildelingen av skattefradraget har vært en motiverende faktor for gjennomføringen av prosjektet. Store bedrifter som ikke kommenterer dette i søknaden, risikerer derfor avslag. Det anbefales derfor at man i prosjektsøknaden redegjør for skattefradragets betydning for prosjektet, herunder i hvilken grad fradraget har vært en motiverende faktor for oppstart av prosjektet.

Forskningsrådets innfortolkning av et slikt "motivasjonsvilkår" i regelverket kan etter vår oppfatning diskuteres. Vi vil likevel anbefale at man forsøker å unngå slike diskusjoner ved å legge litt ekstra arbeid i søknaden, slik at man klart får frem skattefradragets motiverende betydning for gjennomføringen av prosjektet.

Søknadsfristen er 1. september i kalenderåret søknaden gjelder for. Søknader levert innen dette tidspunktet er garantert realitetsbehandling innen 31. desember, som innebærer at man vil kunne få støtte for hele dette kalenderåret. Søknader levert etter dette tidspunkt risikerer å ikke bli realitetsbehandlet før 31. desember, slik at man ikke får støtte for dette kalenderåret.

Dersom man får avslag på en søknad, kan vedtaket påklages til Klageutvalget hos Forskningsrådet. Klagefristen er tre uker fra man har fått underretning om vedtaket.

Elektronisk søknadsblankett finner man på <http://www.skattefunn.no/>

Krav om skatteplikt til Norge

SkatteFUNN-ordningen stiller ikke krav til organisasjonsform, men det kreves at søker er skattepliktig til Norge.

Forutsetningen om skatteplikt innebærer imidlertid ikke et krav til overskudd. Dersom en virksomhet som oppfyller vilkårene til å motta skatteFUNN ikke er i skatteposisjon, vil støtten utbetales fra Skatteetaten gjennom skatteoppgjøret. Ordningen er også relevant for norske filialer av utenlandske selskaper. Det kan se ut til at mange norske filialer har et utnyttet potensial hva gjelder fradrag for kostnader til forskning og utvikling.

Beregning av FoU-kostnader

Reglene for beregningen av prosjektkostnader følger av Forskrift til skatteloven.

Ved beregning av personalkostnader og indirekte kostnader er den sjablongmessige timesatsen satt til 1,2 promille av avtalt og reell årslønn, og maksimal timesats fra og med 1. januar 2020 er 700 kroner. Den maksimale timesatsen gjelder ved egenutført FoU og for FoU innkjøpt fra nærstående selskap fra og med inntektsåret 2020. Det kan maksimalt føres 1850 timer per ansatt per år.

Det gis også fradrag for kostnader til førstegangs patentering for SMB-bedrifter.

En virksomhet som oppfyller følgende vilkår anses som en SMB-bedrift:

- Virksomheten har færre enn 250 ansatte, og
- en årlig salgsinntekt som ikke overstiger EUR 50 millioner, *eller* en årlig balansesum som ikke overstiger EUR 43 millioner, og
- virksomheten oppfyller kravet til uavhengighet (virksomheten anses i utgangspunktet ikke som uavhengig dersom 25 % eller mer av kapitalen eller stemmerettighetene er eid av ett eller flere foretak som ikke oppfyller vilkårene ovenfor).

Det innrømmes ikke fradrag for alminnelige driftskostnader, herunder kostnader til skattyters ordinære virksomhet. Videre vil ulønnet arbeidsinnsats ikke kunne inngå i fradragsgrunnlaget.

Det gis videre ikke fradrag for kostnader til eksperimentell produksjon og utprøving av varer, tjenester og produksjonsprosesser som kan bli brukt eller omformet til å bli brukt i industrielle anvendelser eller kommersielt.

Påkrevet dokumentasjon

Selskapene er pliktig til å levere skjemaet RF-1053 ved innleveringen av skattemeldingen. Skjemaet skal signeres av revisor. Både faktiske kostnader knyttet til prosjektet og beregnede lønnskostnader tas med.

Selskapene må føre et eget prosjektregnskap som på oppfordring skal fremlegges for skattemyndighetene. Timelister må føres løpende gjennom året og signeres av både den enkelte FoU-medarbeider og den prosjektansvarlige. Dersom selskapet benytter seg av nærstående underleverandør, må også disse utarbeide prosjektregnskap.

Skattemyndighetene avgjør om vilkårene for fradrag er oppfylt. Klage over skattemyndighetenes avgjørelse skjer etter reglene i skatteforvaltningsloven. Det gjøres oppmerksom på at Forskningsrådets uttalelser knyttet til hvorvidt konkrete prosjekt kan gi grunnlag for SkatteFUNN kan bli vurdert annerledes av skattemyndighetene, og at slike uttalelser derfor må anses som veiledende.

Geografisk begrensning av fradragsretten

Fra og med 1. januar 2020 innrømmes det kun skattefradrag for kostnader tilknyttet kjøp av FoU fra selskap innenfor EØS og fra land Norge har skatteavtale eller informasjonsutvekslingsavtale med, jf. § 16-40 syvende ledd. Departementets begrunnelse for en slik geografisk avgrensning er Skatteetatens behov for å kunne kontrollere at de konkrete FoU-kostnadene er reelle og relevante for det godkjente skatteFUNN-prosjektet.

Forbud mot SkatteFUNN til virksomheter i økonomiske vanskeligheter

Etter EUs gruppeunntaksforordning (GBER) artikkel 1 gjelder det et forbud mot å gi offentlig støtte til "foretak i vanskeligheter". I henhold til artikkel 2 (18) vil et foretak anses for å være i økonomiske vanskeligheter dersom minst én av følgende omstendigheter er tilstede:

1. *For selskap med begrenset ansvar:* dersom mer enn halvparten av selskapets tegnede aksjekapital har forsvunnet som følge av akkumulerte tap. Dette er tilfelle når fradrag av akkumulerte tap fra reservene (og alle andre poster som vanligvis anses som en del av selskapets ansvarlige kapital) fører til et negativt kumulativt beløp som overstiger halvparten av den tegnede aksjekapitalen (omfatter også overkurs når dette er relevant). Selskap med "begrenset ansvar" omfatter særlig selskapstyper omhandlet i vedlegg I til direktiv 2013/34/EU.
1. *For selskap der minst noen medlemmer har ubegrenset ansvar for gjeld:* dersom mer enn halvparten av kapitalen som er oppført i selskapets regnskap, har forsvunnet som følge av akkumulerte tap. Med "et selskap der minst noen medlemmer har ubegrenset ansvar for selskapets gjeld" menes særlig selskapstyper omhandlet i vedlegg II til direktiv 2013/34/EU.
1. Foretaket er gjenstand for kollektiv insolvensbehandling eller oppfyller de fastsatte kriterier i nasjonal lovgivning for å være gjenstand for kollektiv insolvensbehandling etter anmodning fra kreditorene.

1. Foretaket har mottatt krisestøtte og har enda ikke tilbakebetalt lånet eller innløst garantien, eller det har mottatt omstrukturingsstøtte og er fortsatt omfattet av en omstrukturingsplan.

1. Dersom følgende gjelder for de to foregående årene:

1) foretakets bokførte forhold mellom gjeld og egenkapital har vært større enn 7,5 og

2) foretakets EBITDA-rentedekningsgrad har vært lavere enn 1,0.

I henhold til bokstav a og b har Finansdepartementet lagt til grunn at besluttet, men ikke-registrert kapitalforhøyelse og -nedsettelse skal øke/reducere postene som endres, under forutsetning av at kapitalendringen faktisk gjennomføres. Hva gjelder bokstav e punkt 2 er det lagt til grunn at "EBIDTA" skal forstås som regnskapsmessig driftsresultat før av- og nedskrivninger, og at det med "renter" menes netto rentekostnader.

Foretak som oppfyller minst én av omstendighetene ovenfor vil anses for å være "i vanskeligheter", og kan dermed ikke motta SkatteFUNN-støtte. Unntak fra dette gjelder for bokstav a og b, som ikke gjelder for 1) SMB-bedrifter som har eksistert i mindre enn tre år, og 2) når det gjelder berettigelse til risikofinansieringsstøtte, SMB-bedrifter innen sju år fra dens første kommersielle salg som kvalifiserer til risikofinansieringsinvesteringer etter at det er foretatt en selskapsgjennomgang av den utvalgte finansformidleren. Bokstav e gjelder ikke for SMB-bedrifter.

Det har vært knyttet usikkerhet til hvordan forbudet mot skatteFUNN-støtte til virksomheter i vanskeligheter faktisk skal tolkes og praktiseres. I brev til Skattedirektoratet av 26. februar 2020 la Finansdepartementet til grunn at vurderingen etter GBER artikkel 2 skal foretas på konsernnivå for selskap som inngår i konsern. I tillegg ble det presisert at "aksjekapital" etter GBER artikkel 2 (18) bokstav a ikke skal omfatte overkurs. Etter uttalelser fra ESA gikk imidlertid departementet tilbake på dette, og presiserte i brev av 30. oktober 2020 at vurderingen skal foretas både på konsernnivå og på selskapsnivå, og at et selskap som er i vanskeligheter og som inngår i et konsern der konsernet ikke er i vanskeligheter kan motta støtte så fremt konsernet tilfører selskapet tilstrekkelig kapital. I tillegg ble det presisert at overkurs skal medregnes på samme måte som aksjekapital i henhold til GBER artikkel 2 (18) bokstav a.

På bakgrunn av den tidligere usikkerheten knyttet til forståelsen av bestemmelsen, uttalte finansdepartementet at det ikke vil ha noe å innvende mot at skatteetaten legger uttalelsene i brev av 26. februar 2020 til grunn for vurderingen av skatteFUNN-søknader godkjent i 2019 og 2020 for inntektsårene 2019 og 2020. I tillegg fastsatte EU/ESA en midlertidig regel om at foretak som ikke var i økonomiske vanskeligheter per 31. desember 2019, men som i perioden 1. januar 2020 til og med 30. juni 2021 har kommet i økonomiske vanskeligheter, likevel kan motta støtte.

Det er balansen i siste avlagte regnskap forut for tidspunktet for Forskningsrådets godkjenning som utgjør vurderingsgrunnlaget for om et selskap er "i vanskeligheter" etter GBER. For selskaper uten regnskapsplikt skal vurderingen baseres på siste avlagte næringsoppgave på tidspunktet for godkjenning av søknad. Det kan også legges til grunn en mellombalanse der balansedato er mellom siste avlagte regnskap/næringsoppgave og tidspunktet for godkjenningen. Mellombalansen må ikke godkjennes av revisor.

Tidspunktet for vurderingen av om et foretak er "i vanskeligheter" er den dato Forskningsrådet godkjenner skatteFUNN-søknaden. Dersom et selskap får godkjent et skatteFUNN-prosjekt i 2021, og selskapet på tidspunktet for godkjenningen oppfylte et av vilkårene ovenfor, har det dermed ikke krav på skatteFUNN. Dette gjelder selv om selskapet på et senere tidspunkt i 2021 har rettet opp i situasjonen. Motsatt vil selskapet fortsatt ha krav på skatteFUNN til tross for at det har en negativ resultatutvikling etter tidspunktet for godkjenningen, så fremt selskapet ikke oppfylte vilkårene for å være i økonomiske vanskeligheter på tidspunktet da godkjenningen ble gitt. Et unntak gjelder for selskaper som fikk godkjent skatteFUNN-prosjekt i 2019 og som på det tidspunktet var i vanskeligheter, men som senere kan dokumentere at forholdene er rettet opp. Slik dokumentasjon må være enten et nyere regnskap enn det siste avlagte forut for godkjenningstidspunktet, eller en mellombalanse med balansedato før innlevering av skattemeldingen.

Foretak som søker om skatteFUNN må gjennom søknadsskjemaet til Norges forskningsråd avgi en egenerklæring om at de ikke oppfyller kriteriene for å være i vanskeligheter. For skattefradrag for inntektsåret 2019 som gjelder prosjekter godkjent i løpet av 2019, må foretaket bekrefte at selskapet ikke var i vanskeligheter på tidspunktet da søknaden ble godkjent i 2019 ved å krysse av i en obligatorisk avkryssingsboks i RF-1053.

For skatteFUNN-prosjekter godkjent før 2019 som fortsatt pågår, må foretaket ikke levere egenerklæring på eget initiativ. Finansdepartementet har uttalt at de ikke vil ha noe å innvende mot at vurderingen ikke tas opp for skatteFUNN-prosjekter godkjent i 2018 og tidligere.

Informasjonsutveksling

Det er innført lovhjemmel for informasjonsutveksling mellom Norges forskningsråd og Skatteetaten i tilknytning til SkatteFUNN-ordningen. Lovhjemmelen gjelder utveksling av informasjon om et SkatteFUNN-prosjekt som Forskningsrådet råder over på ikrafttredelsestidspunktet og senere, jf. Prop. 116LS (2010-2011) pkt. 5.4.

KPMG kan bistå med generell rådgivning vedrørende SkatteFUNN-ordningen, så vel som bistand med rapportering gjennom skattemeldingen og utforming av søknader til Norges forskningsråd.

Om KPMG



Hold deg oppdatert



Redaktør for Verdt å vite



© KPMG AS and KPMG Law Advokatfirma AS, Norwegian limited liability companies and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.
