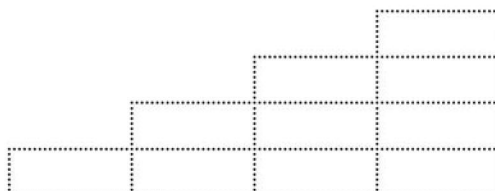


Evaluering av økonomistyring og administrering av Skattefunn

Rapport fra en arbeidsgruppe i Senter for statlig økonomistyring

9. juni 2006



Innholdsfortegnelse

Kapittel 1	Innledning og sammendrag.....	5
1.1	Innledende momenter og mandat.....	5
1.2	Kort om Skattefunn.....	5
1.3	Kort om økonomistyring og Skattefunn.....	6
1.4	Tilnærming til mandatet.....	7
1.5	Begrensninger i rapporten.....	8
1.6	Leserveiledning.....	9
1.7	Organisering av evalueringen.....	10
1.8	Sammendrag og tilrådninger.....	10
Kapittel 2	Innledende vurdering og administrative kostnader	17
2.1	Innledende vurderinger av Skattefunn	17
2.2	Administrasjon og transaksjonskostnader.....	19
2.2.1	Innledning	19
2.2.2	Kostnader for brukerne	19
2.2.3	Kostnader i etatene og departementene	21
2.2.4	Noen kommentarer til anslagene.....	22
Kapittel 3	Vurdering av økonomistyringen i Skattefunn	25
3.1	Noen overordnede vurderinger av regelverket for ordningen.....	25
3.1.1	Drøfting av sentrale trekk ved Skattefunn	25
3.1.2	Om FoU-definisjonen i Skattefunn	26
3.1.3	FoU-definisjonen og tjenesteyting.....	28
3.1.4	Forskriftens § 16-40-6(2).....	29
3.1.5	Noen merknader for øvrig.....	29
3.2	Økonomistyringen i Skattefunn	31
3.2.1	Innledning	31
3.2.2	Overordnede momenter i økonomistyringen av Skattefunn	32
3.2.3	Ansvar i ulike etater – Skatteloven og de brukerstyrte reglene	35
3.2.4	Ansvar i ulike etater – vurdering av om det foreligger en kostnad.....	38
3.2.5	Ansvar i ulike etater – informasjon, kulturer og samarbeid.....	40
3.3	Enkeltpunkter i regelverket og administreringen.....	41
3.3.1	Risikoer i Skattefunn.....	41
3.3.2	Samlet risikovurdering.....	45
3.4	Workshop organisert av Forskningsrådet	45
3.5	Kvalitet i saksbehandlingen	46
3.6	Vurdering av skjemaer.....	46
3.6.1	Søknadsskjema.....	46
3.6.2	Kommentarskjema	47
3.6.3	Enkeltkommentarer.....	47
3.6.4	Ligningsskjema RF 1053	48
Kapittel 4	Utforming av ordningen	50
4.1	Innledning	50
4.2	Grep som kan foretas for å bedre økonomistyringen av Skattefunn.....	50
4.2.1	Tilrådninger.....	50
4.2.2	Provenyvirkninger.....	54
4.3	Organisering mellom etatene	54
4.4	Skattefunn via skattesystemet eller som en tilskuddsordning.....	57
4.4.1	Skatteordning eller tilskudd – generell drøfting	57

4.4.2	Skatteordning eller tilskudd – hensyn til økonomistyring	59
4.4.3	Tilskudds- eller skatteordning – tilrådning	61
4.4.4	Provenyvirkninger.....	63
4.5	Skattefunn og økonomistyring	65
4.5.1	Innledning	65
4.5.2	Skattefunn og helhetlig risikostyring	65
4.5.3	Skattefunn og avsatte ressurser	65
4.5.4	Skattefunn og vurdering opp mot målsetninger for ordningen	66
4.6	Indikatorer i økonomistyringen.....	67
Kapittel 5 Om tilskuddsordninger under økonomiregelverket og fradrags- og støtteordninger i skattesystemet		69
5.1	Innledning	69
5.2	Om tilskuddsordninger under økonomiregelverket og Skattefunnordningens regelverk ..	69
5.2.1	Regelverk for ordningen	70
5.2.2	Mål og målgruppe for ordningen	70
5.2.3	Kriterier for måloppnåelse	71
5.2.4	Tildelingskriterier, beregningsregler.....	71
5.2.5	Oppfølging og kontroll.....	71
5.2.6	Rapportering og presentasjon for Stortinget	71
5.2.7	Skattefunnordningen og tilskuddsforvaltning	72
5.3	Vurdering av økonomiregelverkets bestemmelser knyttet til Skattefunn og skattefradragsordninger.....	76
5.3.1	Generelt om økonomiregelverkets virkeområde.....	76
5.3.2	Kan økonomiregelverkets bestemmelser bli gjort gjeldende for Skattefunn?	77
5.3.3	Vurdering av om økonomiregelverket på generelt grunnlag fanger opp særlige forhold knyttet til forvaltning av støtteordninger gjennom skattesystemet	77
5.3.4	Vurdering av om det bør stilles samme krav til økonomistyring for fradragsordninger innenfor skattesystemet som for tilskuddsordninger	79
Vedlegg 1. Skattefunn – beskrivelse av ordningen		81
1.1	Skattefunn – generelt om ordningen	81
1.1.1	Bakgrunn.....	81
1.1.2	Virkeområde og kostnader i fradragsgrunnlaget for Skattefunn.....	82
1.1.3	Forskningsrådets regler om brukerstyrte prosjekter.....	85
1.1.4	Nærmere om kostnadsfradrag for selskapstyper	87
1.1.5	Kontroll i ordningen og utbetaling ved avregningsoppgjør	88
1.1.6	Tilskuddsordning for ulønnet arbeidsinnsats	89
1.2	Arbeidsflyt, saksbehandling og ansvar i Skattefunn	90
1.2.1	Innledning	90
1.2.2	Departementene	90
1.2.3	Innovasjon Norge	91
1.2.4	Skattefunnsekretariatet.....	92
1.2.5	Skattefunns klageorgan	94
1.2.6	Forhold til likningsmyndighetene	94
1.2.7	Rapporterng.....	95
1.3	Samarbeidsavtalen mellom Innovasjon Norge og Skattefunnsekretariatet.....	96
Vedlegg 2. Mandat for evalueringen		99
Vedlegg 3. Relevant regelverk.....		104

Kapittel 1 Innledning og sammendrag

1.1 Innledende momenter og mandat

I Stortingsproposisjon nr. 1 (2005-2006) varslet Finansdepartementet, i samråd med Nærings- og handelsdepartementet, et arbeid for å evaluere økonomistyring og administrering av ordningen med skattefradrag for kostnader til forskning og utvikling (Skattefunn). Finansdepartementet ba i brev av 21. desember 2005 Senter for statlig økonomistyring (SSØ) påta seg oppgaven, noe SSØ bekreftet i svarbrev av 23. januar 2006. Evalueringen av økonomistyringen supplerer den brede evalueringen av resultater og brukertilfredshet som Statistisk sentralbyrå (SSB) skal ferdigstille innen utgangen av 2007.

Formålet med evalueringen er å vurdere økonomistyringen av Skattefunn. Hovedoppgaver er å vurdere om gjeldende retningslinjer for og administrering av ordningen gir grunnlag for en tilfredsstillende økonomistyring, samt å legge frem forslag til mulige forbedringer. Herunder skal det vurderes konsekvensene av at ulike etater har ansvar for oppfølging av prosjektene for henholdsvis innhold og kostnader. Evalueringen skal se på om dagens forvaltning av ordningen er organisert på en effektiv og hensiktsmessig måte. Det skal videre vurderes om det føres tilfredsstillende kontroll med at skatteutgiftene er i samsvar med kriteriene i lov og forskrift, særlig hva gjelder:

- Godkjenning og oppfølging av prosjektene skal sikre at innholdet er i samsvar med kriteriene for FoU.
- Det må føres kontroll med at de kostnader som oppgis i vedlegg til selvangivelsen faktisk er påløpt, er fradragsberettiget og svarer til innholdet i det godkjente FoU-prosjektet.

Evalueringen skal ikke vurdere måloppnåelse, tilfredshet eller virkninger for brukerne, da dette inngår i SSBs oppdrag. Nivået på støtten er heller ikke et tema utover spørsmålet knyttet til styringen og kontroll med bruken av ordningen.

Økonomiregelverket stiller krav til hvordan statlige midler skal brukes. Evalueringen vil vurdere hvordan kravene som her stilles står til bestemmelsene i Skattefunn, herunder

- definisjon og avgrensning av støtteformål
- utfyllende retningslinjer fra etatene
- etatenes rutiner for saksbehandlingen, ressursbruk og utvikling av kompetanse hos saksbehandlerne
- etatenes egen kontroll av saksbehandlingen
- overordnet myndighets oppfølging av etatenes behandling av skattefunnprosjekter
- etatenes rapportering til departementene og departementenes rapportering til Stortinget

Det skal i tillegg gjøres en vurdering av om Økonomiregelverket kan og bør utvides til å favne Skattefunn. Mandatet i sin helhet følger i Vedlegg 2.

1.2 Kort om Skattefunn

Skattefunn ble etablert i 2002 som en regelstyrt ordning for forskning og utvikling i små og mellomstore foretak, men ble utvidet til å gjelde for alle foretak fra 1. januar 2003. Ordningen er hjemlet i skatteloven. Støttebeløpet overføres via skattemyndighetene, enten som fradrag i utliknet skatt eller utbetalt ved avregningsoppgjøret etter skattebetalingsloven.

Finansministeren står ansvarlig for skatteloven og de oppgaver Skatteetaten er tildelt i forbindelse med Skattefunn. Etter skatteloven er godkjenningsordningen lagt til Norges forskningsråd, med bevilgning over Nærings- og handelsdepartementets budsjett. Nærings- og handelsministeren står ansvarlig for den administrative gjennomføringen av godkjenningsordningen i Skattefunn.

Skattefunn er en rettighetsbasert ordning der alle prosjekter som oppfyller kriteriene i skattelovens § 16-40 med forskrift, gis støtte. Prosjektene må være godkjente av Skattefunnsekretariatet i Forskningsrådet (Sekretariatet), mens kostnadene skal være fradragsberettigete etter skattelovens kapittel 6. Små og mellomstore foretak (SMB) utliknes for 20 pst. av kostnadene, større foretak får fradrag for 18 pst. Fradragsgrunnlaget er begrenset oppad til 4 mill. kroner for egenutført forskning og utvikling, eller 8 mill. kroner for innkjøp av FoU-tjenester fra godkjente forskningsinstitusjoner. Summen av de to kan imidlertid ikke overstige 8 mill. kroner. Maksimalt fradrag i utliknet skatt utgjør dermed 1,6 mill. kroner per inntektsår, samtidig som prosjektene kan gå over flere år. Vedlegg 1 gir en utfyllende beskrivelse av ordningen.

1.3 Kort om økonomistyring og Skattefunn

Økonomistyring er styring av ressursbruken for å oppnå de mål som er satt. Sentrale elementer i god økonomistyring er

- Organisering, regelverk, kompetanse i saksbehandlingen, fullmakter, arbeidsprosesser, saksflyt og rutiner
 - Viktige momenter er om organiseringen er god og effektiv, om arbeidsdelingen er klar, om rutiner for behandling sikrer likebehandling og kvalitet i saksbehandlingen
- Mål og resultatkrav, der det utformes mål for hva virksomheten skal oppnå og muligheter til å måle resultater
- Systemer for kontroll, oppfølging og rapportering, herunder identifisering av vesentlige risikofaktorer, informasjonsrutiner som sikrer vesentlig og pålitelig informasjon m.m.
- Ledelse og kultur i virksomheten, der det skapes en forståelse for koordinering og samarbeid, og at ledere og tilsatte har en kompetanse og holdning til resultatoppfølging og kontroll

En svak økonomistyring i Skattefunn kan ha flere følger. Først og fremst er det en fare for at det gis støtte til andre formål enn forskning og utvikling (FoU), for eksempel at bedriftene fører fradrag for kostnader som i realiteten er forbundet med ordinær drift. I seg selv kan dette lede til at de overordnede målene i ordningen ikke nås. I tillegg vil dette ha både direkte provenyvirkning og en alternativkostnad, idet midlene kunne vært anvendt til andre og mer prioriterte formål. Dessuten kan en se for seg at en for lemfeldig kontroll av en skatteordning i noen grad undergraver tiltro og oppslutning om skattesystemet generelt. En svak økonomistyring kan også påvirke hvordan bedriftene tilpasser seg ordningen.¹

Samtidig er det opplagt ikke slik at alle bedrifter går inn for å misbruke en offentlig ordning. Tvert imot vil en grad av tillit til aktørene være et element i enhver støtteordning, enten den praktiseres som en tilskudds- eller skattefradragsordning. Den innretning på økonomistyringen som velges vil dessuten måtte reflektere at styrings- og kontrollaktiviteter er ressurskrevende. Den forventede nytten må sees i forhold til kostnadene av kontrolltiltakene og den informasjon ansvarlig myndighet allerede har til rådighet. Hvor store ressurser som anvendes til kontroll på et område som Skattefunn må vurderes i forhold til hva en kunne få ut av de samme ressursene på et annet område. Myndigheten må dessuten ta stilling til hvilket risikonivå de tolererer – normalt vil det være

¹ Se diskusjon i kapittel 3.1.

prohibitivt dyrt og lite hensiktsmessig, om i det hele tatt praktisk mulig, å eliminere all risiko i en tilskudds- eller skattefradragsordning.

Skattefunn er klart den største enkeltsatsningen på næringsrettet forskning og utvikling i Norge. Det er nødvendig at myndighetene har et bevisst forhold til om organiseringen av ordningen er effektiv og hensiktsmessig, og ikke minst om økonomistyringen – definert ved oversikten over, kontrollen av og muligheten til å påvirke ordningen – er tilfredsstillende. Dette bygger ikke på en implisitt mistro til norsk næringsliv generelt, men er tvert imot en forutsetning for stabilitet og forutsigbarhet om bedriftsrettete støtteordninger. Næringslivet vil også være tjent med en ansvarlig forvaltning av statens ressurser og prioritering i tråd med vedtatt regelverk. Et nødvendig grunnlag for en tilfredsstillende økonomistyring er god informasjon om selve ordningen, herunder administrasjonskostnader, kontrollrutiner og risiko.

1.4 Tilnærming til mandatet

Vårt **fokus** gjennom evalueringen vil være forhold til økonomistyring og administrering. Sentrale parametere er styringen i ordningen, hvordan kontrollen ivaretas og hvilke risikoer som ligger i dagens regelverk og administrering. Vi vil vurdere risikoen som ligger i skattefunnregelverket og i systemene omkring Skattefunn, og hvordan denne overvåkes, kontrolleres og påvirkes. Vi søker å se regelverk, administrering, informasjonstilgang, kontrollmekanismer og kvalitet i saksbehandlingen, både hver for seg og sett i sammenheng. Sentral parametere vil være:

- Hvilke momenter som inngår i saksbehandlingen og hvilket kontrollomfang som er valgt
- Om strukturen i dagens organisering er effektiv og om enhetene i ordningen opererer på en effektiv måte

Vi søker å identifisere bruker- og administrasjonskostnader for å si noe om effektiviteten i ordningen.

Viktige administrative målsetninger for myndighetene i forbindelse med Skattefunn bør være:

- å ha en tilfredsstillende kontroll med statens midler
- å ha god kvalitet i saksbehandlingen, herunder likebehandling
- at eventuelle feil og feilutbetalinger i størst mulig grad forebygges, avdekkes og korrigeres
- effektiv ressursbruk
- en så pålitelig og nøyaktig informasjon som mulig

I tillegg har vi søkt å se våre funn hen til noen av Skattefunns egne målsetninger², for eksempel:

- Være enklere og mer attraktivt for næringslivet
- Ha god tilgjengelighet
- Ha stor grad av forutsigbarhet

Dessuten vil vi se ordningen opp mot overordnede prinsipper for FoU-stimulerende skatteinsentiver, som identifisert av OMC Crest Working group (2006)³:

- Enkelhet (*simplicity*)
- Konsistens (*consistency*)
- Forutberegnlighet/sikkerhet (*certainty*)

² Skattefunn målsetninger, slik disse følger av forarbeider, informasjonsmateriell m.m. er i stor grad knyttet til økt forskning og utvikling, verdiskapning m.m. Dette vurderes av SSBs evaluering. Det finnes likevel noen målsetninger knyttet til administrering som er relevant for vårt mandat.

³ Dette er en rapport fra en arbeidsgruppe nedsatt av EU-kommisjonen. EU-kommisjonen selv har varslet en meddelelse om skatteinsentiver for FoU i 2006.

EU tilrår at slike ordninger er så enkle å forstå og forholde seg til som mulig. I tillegg bør de i utforming være forutsigbare og stabile over tid samt transparente, blant annet for å redusere transaksjons- og etterlevingskostnader i størst mulig grad. Dette gjelder både for næringsliv og myndigheter.

Vi har søkt informasjon for å besvare mandatet gjennom regelverksgjennomgang og en relativt omfattende intervjuvirksomhet. Vi har hatt utstrakt kontakt med berørte etater⁴, hhv. Norsk Forskningsråd, Innovasjon Norge og Skatteetaten, samt med ansvarlig departementer Nærings- og handelsdepartementet og Finansdepartementet. Vi har dessuten vært i kontakt med brukere av ordningen, revisorer og enkelte ressurspersoner på Skattefunn og FoU.

1.5 Begrensninger i rapporten

Problemstillingen i mandatet legger opp til en kvalitativ rapport. Det er ikke et fasitsvar på hva som utgjør en "tilfredsstillende økonomistyring", hverken ut fra Økonomiregelverket for staten eller nasjonale eller internasjonale standarder. Her må det naturlig nok anvendes skjønn i vurderingen, også hva gjelder anslagene for administrative kostnader. Det er derfor ikke til å unngå at rapporten bærer et visst preg av "synsing" fra vår side. Samtidig forsøker vi å sette rammer for utøvet skjønn gjennom en grundig regelverksgjennomgang, en bred intervjugruppe, en viss bruk av eksempler samt kryssjekking mot Økonomiregelverkets bestemmelser og i noen grad også mot internasjonale erfaringer. Av offentlighetshensyn har vi ikke kunnet referere konkrete enkeltsaker fra Skattefunnporteføljen.

Det er begrenset hva som finnes av relevant datagrunnlag for økonomistyringsparametere. I betydelig grad er økonomistyring knyttet til mer kvalitative variable. Vi har imidlertid ønsket å kjøre en test på saksbehandlingen i Skattefunn, der en likelydende søknad uavhengig vurderes av flere saksbehandlere i Innovasjon Norge og Skattefunnsekretariatet. Dette lot seg imidlertid ikke gjøre i denne omgang. Vi tilrår likevel at en slik test gjennomføres.

Vi har innenfor tidsrammene ikke prioritert å gjennomgå et tilstrekkelig stort utvalg av faktiske skattefunnsøknader og godkjenningsbrev for danne oss et grunnlag for å vurdere den kvalitative saksbehandlingen. Dette kunne i tillegg gitt et bilde av sakskompleksiteten og problemstillingene som reises ved vurderinger av FoU-innhold, men ville samtidig både være meget tidkrevende og stille store krav til FoU-kompetanse.

Av offentlighetshensyn går vi i rapporten ikke i detaljnivå på omfang av type kontroller som utføres av Skatteetaten. Vi gir kun en kort beskrivelse og oppgir tall for anslått samlet ressursbruk.

Etter mandatet skal det vurderes om det føres tilfredsstillende kontroll med at skatteutgiftene er i samsvar med kriteriene i lov og forskrift, at kostnader som oppgis faktisk er påløpte og om disse er fradragsberettiget og svarer til innholdet i det godkjente FoU-prosjektet. Vi har her måtte fokusere på forhold omkring berørte etaters kontroller og rutiner. Vår evaluering kan ikke besvare om selve kostnadene i bedriftene som oppgis faktisk er påløpte, da dette vil kreve inngående kontroll av regnskap, herunder prosjektrengskap. I ytterste konsekvens ville det også kreve undersøkelser i bedriftene om informasjon som oppgis i prosjektrengskapet faktisk er korrekte, noe SSØ ikke har anledning til å gjennomføre.

⁴ Innovasjon Norge er et statlig eiet særlovselskap og formelt ikke en etat, men for enkelthets skyld bruker vi begrepet "etat" på de tre gjennom rapporten.

En annen prioritering har vært å legge begrensede ressurser i å kartlegge økonomistyringen i sammenliknbare internasjonale ordninger. Det kunne tenkes å gi nyttig informasjon, ikke minst for å sammenlikne effektiviteten i administreringen av Skattefunn. En slik komparativ analyse krever imidlertid en inngående innsikt i de ulike ordningene, og våre erfaringer etter kontakt med Danmark og Nederland viser at det er både ressurskrevende og svært utfordrende å fremskaffe relevant informasjon.

De faktiske virkninger på FoU, verdiskapning m.m. av Skattefunn faller utenfor vårt mandat og vil kreve en helt annen type analyse. Denne vil utføres av SSB, som også vil se på mulig skattetilpasning som følge av Skattefunn. Vi ser heller ikke på forhold knyttet til utforming av støttesystemet for FoU og innovasjon generelt i Norge. Dette legger visse begrensninger på hvilke konklusjoner som kan trekkes ut av denne evalueringen.

Vi er kjent med at EU-kommisjonen vurderer **regelverket for statsstøtte** og tar så langt vi forstår sikte på å fremme forslag om tilpasninger blant annet i regelverket for FoU-støtte i løpet av året. Det kan ikke utelukkes av arbeidet kan ha effekt også for ordninger som Skattefunn, men det vil ikke bli berørt videre i denne rapporten.

EFTAs overvåkningsorgan ESA har bestemt å iverksette en formell undersøkelse av den foreslåtte **tilskuddsordningen for ulønnet arbeidsinnsats**. Dette vil utsette ikrafttredelsen, forutsatt at ordningen godkjennes i nåværende form. Gitt denne usikkerheten og fokus i mandatet går rapporten ikke inn i vurderinger av denne tilskuddsordningen.

1.6 Leserveiledning

Rapporten er innrettet som følger: **Kapittel 2** søker å identifisere administrasjonskostnadene for myndighetene og brukerkostnadene ved ordningen. I **kapittel 3** søker vi å vurdere hvilke typer kontrollutfordringer og risikoer som reises av Skattefunns utforming, tolking og praktisering. Dette nødvendiggjør en til dels detaljert gjennomgang av hvordan kontrollsystemene i ordningen fungerer.

Kapittel 4 diskuterer organiseringen av ordningen. Innenfor dagens organisering og rammeverk gis det tilrådninger til tiltak som etter vårt syn vil bedre økonomistyringen og dels lette administreringen av ordningen. Vi diskuterer valg av kontrollnivå. Ordningen vurderes videre både ut fra sentrale elementer i økonomistyring og målsetningene identifisert i kapittel 1.4, før vi foreslår indikatorer som kan bistå i økonomistyringen av ordningen. Vi foretar også en diskusjon av kompetansedelingen mellom etatene. Kapittel 4 avsluttes med en diskusjon om ordningen ut fra hensyn til økonomistyring bør innrettes som en tilskudds- eller skatteordning.

I **kapittel 5** vurderes Skattefunn opp mot de felles standardene for økonomistyring som gis av Økonomiregelverket for staten.

Vurderingene i rapporten bygger i stor grad på beskrivelsen av regelverket for og arbeidsflyten i Skattefunn som beskrevet i **Vedlegg 1**. Kapitelene er tiltenkt å kunne leses individuelt, men lesere uten særlig kjennskap til ordningen tilrås først å forholde seg til vedlegget.

I **Vedlegg 2** legges Finansdepartementets mandat ved, mens relevant regelverk følger av **Vedlegg 3**.

1.7 Organisering av evalueringen

En prosjektgruppe i SSØ, bestående av Simen Olstad (prosjektleder), Erik Heen, Rolf Korneliussen og Peter Olgyai, har utarbeidet rapporten. Arbeidet har vært styrt av en intern gruppe i SSØ, ledet av Anders Myhren og med deltagelse fra Espen Frøyland og Jørgen Hansen.

Tidligere utkast til rapport har vært diskutert i en referansegruppe bestående av Finansdepartementet, Nærings- og handelsdepartementet, Norges Forskningsråd, Innovasjon Norge og Skattedirektoratet. Det har vært avholdt til sammen tre møter i referansegruppen.

Vi vil understreke at Senter for statlig økonomistyring alene står ansvarlig for rapportens vurderinger og tilrådninger.

Vi ønsker å takke alle som har bidratt med innspill, meninger og synspunkter i prosessen. En særskilt takk går til Statistisk sentralbyrå, som har bidratt til kvalitetssikring av rapporten.

1.8 Sammendrag og tilrådninger

I **kapittel 2** omtales en rekke fortrinn for bedriftene av Skattefunn. Ordningen må vurderes som gunstig, ikke minst når det gjelder sjablongregelen for beregning av timesats for egenutført FoU. Skattefunn kommer i tillegg til ordinært inntektsfradrag for kostnader, slik at bedriftene samlet normalt kan trekke fra rundt halvparten av FoU-kostnadene fra skatten.

Kapittel 2 er i hovedsak viet anslag på administrasjons- og brukerkostnader. På basis blant annet av SSBs brukerundersøkelser anslår vi en årlig ressursbruk i bedriftene til 52 mill. kroner, mens administrasjonskostnadene for myndighetene som følge av Skattefunn beregnes under betydelig usikkerhet til 28 mill. kroner årlig. Alt i alt vurderes ordningen som administrativt relativt effektiv. Tabell 1.1 summerer bruker- og administrasjonskostnader.

Tabell 1.1 Bruker- og administrasjonskostnader av Skattefunn, mill. kroner årlig

Bedrifter/brukere	51,7
Skattefunnsekretariatet	15
Innovasjon Norge	8
Skatteetaten	3,5
Departementene	1,35
SUM	79,6

I **kapittel 3** identifiseres og drøftes særlige utfordringer i økonomistyringen av Skattefunn. Grovt sett kan kontrollen i Skattefunn skisseres som følger: Innovasjon Norge klarer ut en rekke forhold i søknaden og gir tilrådning til godkjenning eller avslag. Skattefunnsekretariatet vurderer FoU-innhold etter forskriften, men ser i noen grad også hen til øvrige forhold i søknaden, herunder budsjettforutsetninger og realisme i prosjektet. Et godt FoU-innhold vil imidlertid kompensere for en ellers svak søknad. Revisor kontrollerer kostnadene det søkes fradrag for, mens Skatteetaten som siste instans fører kontroll med at kostnadene faktisk har påløpt og at de vedrører prosjektet.

I praksis er det fra et kontrollmessig ståsted imidlertid flere svakheter ved dette kontrollsystemet. For revisor vil det være meget utfordrende å revidere et oppgitt antall timeverk i et FoU-prosjekt. Der dette ikke er presist angitt i prosjektgodkjenningen, kan revisor dessuten møte utfordringer i å vurdere om en kostnad er knyttet til prosjektet eller til øvrig drift i foretaket. I våre intervjuer kommer det klart frem en holdning til Skattefunn der ”alle vet” at det er enkelt å fradragsføre et for høyt antall timer. I Skattefunns tidlige fase opererte en rekke revisjonsselskaper med standard formuleringer der de tok forbehold om antall timer ført i prosjektrengskapet, men dette godtas ikke

lengre av Skattedirektoratet. Bruken av forbehold og motstanden mot denne innstramningen kan sees som en indikasjon på revisorenes oppfatning av kontrollen i Skattefunn.

Der bedriftene, innenfor rimelighetens grenser, ønsker å blåse opp fradragsgrunnlaget, har revisor etter vårt syn således begrenset mulighet til å avdekke dette. I de prosjektene likningsmyndighetene velger å se nærmere på gjennom en grundigere kontroll, finner de feil i langt de fleste tilfellene. Det understrekes samtidig at dette ikke er et tilfeldig utvalg.

Likningsmyndighetenes kontroller er samtidig relativt beskjedne. Skattefunn er spesielt for likningsmyndighetene ettersom bedriftene får fradrag for oppgitt egenutført arbeidsinnsats, uten annen dokumentasjon enn egne timelister.

Det er i tillegg en del utfordringer som reises ved å føre ordningen over skattesystemet. Kostnadene må falle inn under kapittel 6 i skatteloven. Dette ekskluderer blant annet ulønnet arbeidsinnsats, som ivaretas gjennom en særskilt tilskuddsordning underlagt Skattefunnsekretariatet. Denne avventer per i dag godkjenning fra ESA.

Kostnadene i Skattefunnprosjekter beregnes etter Forskningsrådets regler for brukerstyrte prosjekter. På noen områder fraviker disse hvordan likningsmyndighetene normalt behandler kostnader. Dette både øker ressursbruken i Skatteetaten og risikoen for feilutbetalinger. Skattefunn kan på mange måter sees som en kulturkollisjon mellom de brukerstyrte reglenes mer grovmaskede tilnærming og skattelovens mer rigide, regelfokuserte tilnærming. Dette gir seg også utslag i brukernes møte med henholdsvis Forskningsrådet og Skatteetaten, der sistnevnte opererer med strenge dokumentasjonskrav.

I tillegg kompliseres ordningen ved at praksisen for beregning av kostnader i Skattefunn går utover de brukerstyrte reglene. I stor grad fanges dette opp gjennom Lignings-ABC, men dette er ikke alltid tilfelle. Både for Skatteetaten og brukerne ville det være ressursparende med klarere retningslinjer i forkant enn hva tilfellet er i dag. Informasjonsutvekslingen mellom Sekretariatet og Skatteetaten vurderes generelt som uorganisert og noe sporadisk.

Kapittel 3 identifiserer en lang rekke risikoer ved regelverk og administrering av Skattefunn. Enkelte følger av hvordan systemet og regelverket er utformet. Andre er faktorer som går på tvers av regelverket, men der svakheter i kontrollen gjør at det erfaringsmessig likevel kan være et problem.

Etter vårt skjønn ligger det en betydelig risiko ved dagens skattefunnordning. De mest sentrale risikoene i ordningen er etter vårt skjønn:

- Det føres opp et for stort antall timer
- Vanskeligheter i vurdering av kostnadstilhørighet gjør at kostnader knyttet til ordinær drift føres som FoU-kostnader
- Oppblåsning av kostnadsbasen, blant annet gjennom deltid og der bedrifter tar inn personellkostnader for andre enn de som er direkte involvert i prosjektet

Kapittel 4 gir tilrådninger til tre ulike spørsmål: Ut fra hensynet til en tilfredsstillende økonomistyring

- Innenfor dagens skatteordning, hvilke grep kan foretas for å bedre økonomistyringen
- Innenfor dagens skatteordning, hvordan bør organiseringen mellom etatene mest hensiktsmessig være
- Bør ordningen utformes som en skatteordning eller en tilskuddsordning

- *Bør ordningen utformes som en skatteordning eller en tilskuddsordning?*

Dagens skattefunnnordning har i struktur en rekke likhetstrekk med en tilskuddsordning. Tre firedeler av midlene gis dessuten som direkte tilskudd av skatteoppkreverne i kommunene til bedrifter som ikke er i skatteposisjon. I tillegg må alle skattefunnnbedrifter søke Skattefunnnsekretariatet i Norges forskningsråd, via Innovasjon Norge, om godkjenning av prosjekter. Der er derfor rimelig å karakterisere Skattefunn som en tilskuddsordning administrert over skattesystemet.

Som belyst i kapittel 3 er det en del problemer knyttet til å føre støtte gjennom skattesystemet. Det skapes i praksis uklarheter ved at én etat godkjenner prosjektet, mens en annen i ettertid har ansvaret for kontrollen. Likningskontorene møter utfordringer i å vurdere blant annet antall timer og kostnadstilhørigheten, som både er godkjent i en annen etat – i noen tilfeller et godt stykke tilbake i tid – og dels etter et regelverk som i noen grad er praksisbestemt.

Dagens arbeidsdeling splitter unødig ansvar og oversikt gjennom prosjektperioden, og bidrar etter vårt syn til en svakere økonomistyring. Etter vår syn mister Skattefunnnsekretariatet ved dagens innretning til en viss grad kontroll over helheten i ordningen, siden likningsmyndighetene kan avkorte støtten etter vurderinger om kostnadstilhørighet og at kostnadene må falle inn under kapittel 6 i skatteloven. Samtidig motsvares delingen av ansvar mellom ulike etater av en usikkerhet for bedriftene i å ikke ha forutsigbarhet over hvilke skattefunnkostnader de faktisk vil få refundert av Skatteetaten. Selve innretningen i ordningen er dessuten uvant for Skatteetaten, noe som innebærer økt ressursbruk for dem.

Det er etter vårt syn mer hensiktsmessig at skattefunnprosjektene samles i én tilskuddsordning og i sin helhet behandles i Skattefunnnsekretariatet. Det vil også gjøre ordningen mer oversiktlig. I en slik tilskuddsordning vil sekretariatet ha kontroll over hvilke elementer og kostnader i et FoU-prosjekt en ønsker å støtte, uten å måtte forholde seg til skattelovens avgrensninger. Dette bør i noen grad også gjøre det enklere å nå målene for ordningen. Skattefunnnsekretariatet – som myndighetenes fagorgan på forskning og utvikling – bør dessuten ha bedre grunnlag for å vurdere antall timer og kostnadstilhørighet i FoU-prosjektet enn revisor og likningskontorene. Dette vil også gi bedre samsvar med ressursene som avsettes under søknadsvurderingen ved dagens skattefunnnordning.

Provenyvirkning av en slik omgjøring er etter vurdering ikke entydig. I stor grad vil det bero på den praksis Skattefunnnsekretariatet i Forskningsrådet legger til grunn og hvor gunstig ordningen gjøres, herunder timesatser og tak på antall timer i prosjektet.

- *Innenfor dagens skatteordning, hvordan bør organiseringen mellom etatene mest hensiktsmessig være?*

Det er problemer knyttet til overholdelse av en del parametere i serviceavtalen mellom Innovasjon Norge og Skattefunnnsekretariatet. I 2005 tilrådte for eksempel Innovasjon Norge å godkjenne rundt 70 pst. (i alt 520 saker) av de prosjektene som Sekretariatet endelig avsto. Dette gir en avviksprosjekt på rundt 18 pst. av totalt antall søknader, betydelig over målsetningen på 5 pst. fra serviceavtalen. Avviksprosentsen har økt fra 2004. Etter vårt syn er både det betydelige avviket og utviklingen i 2005 – fire år etter innføringen av Skattefunn – uheldig i seg selv og utgjør samtidig en viss risiko i saksbehandlingen av Skattefunnsaker.

Slike problemer kan opplagt forbedres gjennom tiltak mot kvalitetsheving og samkjøring av etatene. Likevel taler etter vårt syn hensynet til økonomistyring i ordningen for å vurdere ansvarsdelingen mellom Innovasjon Norge og Skattefunnsekretariatet på nytt.

Samtidig understreker vi at disse vurderingene er gjort i lys av vårt mandats fokus på økonomistyring. Det er imidlertid andre hensyn utover økonomistyring som kan trekke i en annen retning, for eksempel bredere innovasjonsmessige hensyn.

- *Innenfor dagens skatteordning, hvilke grep kan foretas for å bedre økonomistyringen*

Vår primære tilrådning er å ut fra hensyn til økonomistyring overføre Skattefunn fra en skattefradragsordning til en tilskuddsordning. Hvis en velger å beholde Skattefunn som en skattefradragsordning, tilrår vi en lang rekke endringer i regelverket for å styrke økonomistyringen av ordningen. En komplett liste finnes i kapittel 4.2. Blant de viktigste tilrådningene:

- Vi tilrår at FoU-definisjonen i forskriften får et mer operasjonelt innhold og en klarere avgrensning i tråd med momentene i kapittel 3.1.
- Vi vil tilrå endringer i forskriftens § 16-40-2(2) og i sjekklister for saksbehandling i etatene i tråd med kapittel 3.
- Vi vil generelt tilrå en presisering gjennom regelverk hvilke kostnader som kan fradragføres i Skattefunn, så langt dette lar seg praktisk gjennomføre.
- Både av hensyn til ressursbruk i Skatteetaten og kontrollaspekter i ordningen, bør det settes et tak på antall timer tillatt avsatt til FoU-aktiviteter i prosjektet gjennom året. I tillegg bør det vurderes å sette en fast timepris som vil erstatte dagens sjablong.
- Sekretariatet bør foreta en grov rimelighetsvurdering av antall timer angitt i prosjektsøknaden og lengden på prosjektet.
- Vi tilrår en praksisendring der Sekretariatet godkjenner en bindende maksimal kostnadsramme for FoU-prosjektet, i så stor grad som mulig spesifisert ned på kostnadselementene fra de brukerstyrte reglene.
- Sekretariatet bør ha kapasitet, kultur og prosedyrer for å ta imot og følge opp saker der likningsmyndighetene, Sekretariatet selv eller andre fatter særlig mistanke til et pågående Skattefunnprosjekt. I siste instans bør godkjennelser også kunne trekkes tilbake.
- Vi tilrår å vurdere regelfesting av ulovfestet praksis i Skattefunn, for eksempel at bedrifter som ikke avleverer en tilfredsstillende slutt- eller årsrapport ikke vil bli vurdert for nye Skattefunnprosjekter.
- Informasjonsflyten mellom Sekretariatet og Skatteetaten bør søkes bedret. Vi tilrår primært at saksbehandlerne i Skatteetaten gis direkte tilgang til Skattefunnsøknadene og IN/Sekretariatets vurderinger av disse (i kommentarskjema), evt. ved direkte tilgang til Skattefunndatabasen
- Godkjenningsbrev bør i så stor grad som mulig definere hvilke kostnader, evt. type kostnader, som inngår i det godkjente prosjektet.
- Vi tilrår endring i praksis slik at det ikke lenger gis skattefradrag for det året bedriftene ikke rapporterer tilfredsstillende fra.
- Dagens åpne ankemulighet bør innenfor forsvarlige rammer strammes inn, ved at en begrenser hvilket grunnlag en søknad kan påankes.
- Regelverket for ordning bør klargjøres med hensyn til krav til prosjektrekskap.

I **kapittel 5** sammenholdes regelverket for Skattefunnordningen med økonomiregelverkets bestemmelser om tilskuddsordninger. Innledningsvis gjøres det oppmerksom på at selv om Skattefunnordningen ikke omfattes av kapittel 6 om forvaltning av tilskuddsordninger i

Bestemmelser om økonomistyring i staten, gjelder likevel økonomiregelverkets øvrige bestemmelser for aktivitetene og styringen i Norges forskningsråd og Skatteetaten.

I mandatet for evalueringen er SSØ bedt om å vurdere følgende:

1. om økonomiregelverkets bestemmelser kan bli gjort gjeldende for Skattefunn, basert på hvordan ordningen fungerer
2. om økonomiregelverket på generelt grunnlag fanger opp særlige forhold knyttet til forvaltning av støtteordninger gjennom skattesystemet
3. i hvilken utstrekning det bør stilles samme krav til økonomistyring for fradragsordninger innenfor skattesystemet som for tilskuddsordninger

Vi har med grunnlag i sammenligningen med økonomiregelverket følgende vurderinger og tilrådinger:

- Dagens regelverk og retningslinjer for forvaltningen av Skattefunn gir et godt utgangspunkt for at økonomiregelverkets bestemmelser om tilskuddsordninger kan gjøres gjeldende for denne ordningen, dersom det vurderes som hensiktsmessig. En slik endring kan bidra til å klargjøre hvilke regler som gjelder for utformingen og forvaltningen av ordningen. Samtidig vil det være behov for å gjøre noen tilpasninger i Skattefunnordningen dersom den skal knyttes nærmere til økonomiregelverkets bestemmelser om tilskuddsordninger.
- Skattefunns spesielle organisering (to departementer og tre tilskuddsforvaltere) og plassering i statsbudsjettet på inntektssiden gir utfordringer med hensyn til å få en samlet rapportering overfor Stortinget med tilstrekkelige informasjon bl.a. om målet med ordningen er nådd.
- Uavhengig av om en velger å la økonomiregelverkets bestemmelser om tilskuddsordninger bli gjort gjeldende for Skattefunn, bør ordningen vurderes videreutviklet på følgende punkter:
 - Mål for Skattefunn bør innarbeides av departementet i regelverket for ordningen.
 - Kriterier for måloppnåelse bør fastsettes av departementet.
 - I tildelingsbrev til virksomhetene bør krav til rapporteringen til departementene om ordningen tydeliggjøres.
 - Departementene bør sørge for at det fastsettes bestemmelser om oppfølging og kontroll av ordningen. Mangel av overordnede retningslinjer øker generelt risikoen for at forvaltere ikke utfører nødvendige oppgaver i forvaltningen av ordningen i tråd med intensjonen til lovgiver, og at departementet ikke får nødvendig tilbakemelding om ordningen fungerer tilfredsstillende.
 - Departementene bør vurdere om det skal fastsettes egne instruksjoner for forvaltningen av ordningen hos Skatteetaten og Norges Forskningsråd, alternativt hvordan dagens ordning er tilpasset de gjeldende instruksjoner for virksomhetene.
 - I godkjenningsbrevet⁵ bør det tas forbehold om kontrolltiltak som kan bli iverksatt med henvisning til bevilgningsreglementets § 10. Kontrollen av om et prosjekt tilfredsstiller kriteriene til forskning og utvikling etter regelverket for Skattefunn, skal gjøres av Norges forskningsråd, og adgangen til slik kontroll bør sikres gjennom å ta eksplisitt forbehold om at kontroll kan gjennomføres i etterkant.
- Samlet vurderes økonomiregelverket å fange opp de fleste særlige forholdene ved støtteordninger gjennom skattesystemet som er identifisert i kapittel 5.3.3. Imidlertid er det også forhold ved slike støtteordninger som ikke naturlig faller innenfor struktur og enkeltbestemmelser i regelverket.
- Vår gjennomgang viser at det er mange paralleller mellom støtteordninger enten de budsjetteres og regnskapsføres over statsbudsjettets utgifts- eller inntektsside. Det vil være

⁵ Vår vurdering er basert på gjennomgangen av et godkjenningsbrev og mal for slike brev.

klare fordeler ved å se regler om støtteordninger gjennom skattesystemet i nærmere sammenheng med økonomiregelverkets bestemmelser om tilskuddsordninger, da:

- Økonomiregelverket gir holdepunkter for en god utforming og en effektiv forvaltning av ordningene
- Økonomiregelverket stiller klare krav til utforming av støtteordninger og til at hovedelementene i hver ordning skal vurderes i sammenheng
- det kan bidra til å redusere eller fjerne grunnlaget for at støtteordninger via statens inntektsside gis andre betingelser enn ordinære tilskuddsordninger

SSØ har ikke vurdert hvordan en eventuell nærmere sammenheng med det felles regelverket for tilskuddsordninger bør etableres.

Avsluttende merknader

Økonomistyring er på ingen måte ensbetydende med byråkratisering. Tvert om sikter vi med våre ulike forslag både mot bedre økonomistyringen i ordningen og å gjøre denne brukervennlig og i noen grad administrativt enklere. Våre forslag gjør heller ikke ordningen mer eller mindre gunstig – slike forhold må avveies i en annen sammenheng og på et annet beslutningsgrunnlag.

Etter mandatet er vi bedt om å vurdere hvorvidt økonomistyringen i Skattefunn er ”tilfredsstillende”. Dette avhenger igjen av risikotoleransen i ordningen. Det er imidlertid ikke noe klart svar på hva denne er – risikotoleransen i Skattefunn er ikke fastsatt i et politisk dokument eller gjennom politiske uttalelser. Ut fra stortingsdokumenter og intervjuer med flere berørte parter, er det etter vårt syn imidlertid en utbredt oppfatning at økonomistyringen i ordningen er langt bedre enn det som fremkommer av vår gjennomgang.

Våre tilrådninger bygger opp under de fleste av Skattefunns fortrinn, men som etter vårt skjønn reduserer risikoen i ordningen. Samtidig trekker økonomistyring ressurser fra andre ansvarsområder i etatene. I Skatteetaten må en for eksempel vurdere ressursbruken på Skattefunn opp mot hvordan ressursene kunne utnyttes på andre områder. En ”tilfredsstillende” økonomistyring kan derfor ikke kun vurderes ut fra skattefunnhensyn alene.

Vi finner svakheter i økonomistyringen av Skattefunn og mener det bør foretas grep for å bedre denne. Det er etter vårt skjønn betydelig risiko for at det – bevisst eller ubevisst fra bedriftenes side – oppstår feilutbetalinger ved dagens organisering. Våre forslag tar sikte på å begrense denne risikoen, men uten at ordningen mister sine generelle administrativt brukervennlige trekk.

En endring av regelverket gir i seg selv en viss usikkerhet, og det er som en hovedregel gode grunner til ikke å endre offentlige regelverk for hyppig. Samtidig underbygges hensyn til trygghet og stabilitet på sikt av et regelverk som kombinerer brukervennlighet med myndighetenes behov for tilfredsstillende oversikt og kontroll. På sikt gir dette større forutsigbarhet for ordningen.

Kapittel 2 Innledende vurdering og administrative kostnader

Dette kapittelet er organisert som følger: I kapittel 2.1 gjøres innledende betraktninger av ordningen. I kapittel 2.2 søker vi å identifisere administrasjonskostnader ved Skattefunnordningen. Dette vil kunne antyde noe om effektiviteten i ordningen, men under klare begrensninger, jf. omtale nedenfor.

2.1 Innledende vurderinger av Skattefunn

Sammenholdt med tradisjonelle FoU-ordninger preges Skattefunn av en del særegne forhold, i første rekke at støtten ytes direkte gjennom utlignet skatt. Målgruppen er dessuten bredere og nødvendig ressursinnsats i søknadsprosessen er jevnt over lavere enn for andre ordninger. Skattefunn støtter seg i stor grad på revisor i kontrollfunksjonen, i motsetning til Forskningsrådets øvrige brukerstyrte ordninger.⁶ Til sist er ansvaret for ordningen fordelt over to departementer og to underliggende etater – tre, om særlovsselskapet Innovasjon Norge føyes til.

Skattefunn har flere brukervennlige trekk. Ordningen er både rettighetsbasert og brukerstyrt – bedriftene har krav på støtte uansett hvor mange andre som søker og prosjektenes innhold bestemmes av bedriftene selv, gitt at de oppfyller FoU-kriteriene i ordningen. Statens utgifter til ordningen avgjøres således av antall godkjente prosjekter og kostnadene det gis fratrekk for. For øvrig vil vi fremheve følgende fortrinn for bedriftene av skattefunnordningen:

- Det kan i fradraggrunnlaget føres opp forskning og utvikling utført i bedriften med egne ansatte/midler, i tillegg til innkjøpte FoU-tjenester, utstyr og andre driftskostnader
- Bedriftene behøver ikke være i skatteposisjon for å få støtte, siden støtte kan gis som direkte tilskudd fra skatteoppkreverne
- Skattefradraget regnes ikke som inntekt, i motsetning til støtte gjennom tilskuddsordninger, og genererer derfor ikke økt skatt
- Prosjekt kan gå over fem år, med mulighet for forlengelse på opptil ett år
- Det kan søkes fradrag for kostnader gjennom hele likningsåret, uavhengig av når på året søknaden sendes inn
- Faktisk fradraggrunnlag kan avvike fra den opprinnelig godkjente kostnadsramme fra søknaden
- Det stilles ingen betingelse om at en lykkes med prosjektet. Dermed tar staten en del av risikoen som normalt er knyttet til forskning og utvikling

Etter Forskningsrådets regler for brukerstyrte ordninger benyttes en sjablongtimesats på 1,6 promille av nominell årslønn for Personal og indirekte (PI) kostnader. Denne kan vanskelig vurderes som annet enn svært gunstig, særlig for mindre virksomheter. Som et eksempel kan betraktes en person i en SMB som oppgir nominell årslønn 450 000 kroner og 1 850 arbeidstimer gjennom året for prosjektet, tilsvarende et normalårsverk. Timesatssjablongen gis dermed av $450\,000 \cdot 0,0016$, som så multipliseres med timeantallet 1850 timer. Dette tilsvarer 1,3 mill. kroner som grunnlag for 20 pst. fradrag, dvs. drøye 265 000 kroner i direkte fradrag i skatt.⁷ PI utgjør normalt brorparten av kostnadene det søkes fradrag om.

⁶ Det er kun overfor likningsmyndighetene bedriftene avkreves revisorbekreftelse. Revisors kontrollfunksjon i FoU-stimulerende ordninger varierer for øvrig mellom etatene. Innovasjon Norge krever for eksempel revisorbekreftelse for samtlige av sine tilskuddsordninger.

⁷ Hvis arbeidstager oppgir å ha arbeidet rundt 3000 timer i løpet av et år – det har blitt godkjent fradrag i denne størrelsesorden – så oppveier fradraget hele den direkte lønnskostnaden (utenom arbeidsgiveravgift m.m.). Dessuten følger som nevnt alminnelig inntektsfradrag for lønnskostnader. Skatteyder vil i dette regneeksempelet dessuten kunne kreve fradrag for andre kostnadsposter med 2,7 mill. kroner som fradraggrunnlag, og ytterligere 4 mill. kroner i

Skattefunn følger i tillegg til vanlig inntektsfradrag eller aktivisering etter skattelovens ordinære bestemmelser. Bedriftene som får Skattefunnmidler får normalt dekket rundt halvparten av FoU-kostnadene fra staten, der bedriften er i skatteposisjon eller evt. kommer i skatteposisjon i senere år (fradragsføring av underskudd til år med overskudd).

Skattefunn er blitt populært og en mer omfattende ordning enn lagt til grunn i forarbeidene.⁸ I inntektsåret 2005 har Sekretariatet godkjent prosjekter med et estimert fradrag på 1,6 mrd. kroner. Basert på tidligere erfaringer forventes det reelle provenytapet for staten i 2005 å bli noe lavere enn dette, anslagsvis 1,4 mrd. kroner, tilsvarende som for 2004. Dette tallet kan bli noe lavere ettersom antall søknader har falt noe i 2005, sammenliknet med det foregående året.

Tabell 2.1 viser sentrale skattefunndata fra 2002 til 2005. En kan merke seg at 2004 har vært en foreløpig topp både i antall søknader, totalt estimert budsjett i godkjente søknader og faktiske utbetalte midler gjennom skatteoppgjøret. Bedrifter med færre enn ti ansatte dominerer både når det gjelder antall prosjekter og totalt skattefradrag.⁹ I 2005 var det drøyt 5 000 løpende skattefunnprosjekter i til sammen over 3 700 bedrifter, med et kostnadsbudsjett på rundt 9,5 mrd. kroner. Gjennomsnittlig prosjektstørrelse for prosjekter definert under industriell forskning er rundt 390 000 kroner. Dette er ca. 100 000 kroner mer enn for prosjekter definert som prekompetitivt utviklingsarbeid, jf. Vedlegg 1.

Tabell 2.1 *Sentrale data for Skattefunn*

Inntekts- år	Fradrag etter godkjente søknader Mill. kr	Andel gjennom- ført (pst.)	Fradrag ved skatte- oppgjøret Mill. kr	Herav utbetalt utover utlignet skatt Mill. kr / pst.	
2002 ^a	782	89 %	696	573	82 %
2003	1 566	82 %	1 280	996	78 %
2004	1 785	77 %	1 373	1 045	76 %
2005	1 627				

a) Ordningen omfattet bare små og mellomstore foretak.

Kilder: Norges forskningsråd og Skattedirektoratet.

Andelen som faktisk gjennomfører sine godkjente prosjekter har sunket. Det er en mulighet for at småbedrifter utsetter FoU-prosjekter i høykonjunktur, selv om andre forhold kan trekke i motsatt retning.¹⁰ Samtidig kan en merke seg en synkende andel bedrifter som *ikke* er i skatteposisjon, noe som må antas å henge sammen med generelt høy aktivitet i norsk økonomi.

Skattefunn er blitt sammenliknet med en grunnplanke i finansieringen av FoU, der øvrige støtteordninger gis ansvar for å stimulere større og dypere satsninger. Fradragsrammene i Skattefunn premierer særlig mindre prosjekter, ettersom bedriftene ikke får ytterligere midler idet

grunnlag dersom prosjektet benytter innkjøp fra godkjent FoU-institusjon. Samlet fradrag i Skattefunn er begrenset oppad til 1,6 mill. kroner per inntektsår.

⁸ I budsjettvedtakene for 2002 og 2003 ble provenyvirksomheten vesentlig undervurdert. Provenytapet av den nåværende ordningen ble opprinnelig budsjettert til 910 mill. kroner.

⁹ Disse bedriftene utgjør om lag halvparten av Skattefunnprosjektene. De har prosjekter som i sum har en verdi på ca. 4,5 mrd. kroner, og et budsjettert skattefradrag på om lag 800 mill. kroner. Bedrifter med færre enn 50 ansatte står for rundt 80 pst. av provenytapet i Skattefunn.

¹⁰ En høykonjunktur bør for eksempel også innebære at færre bedrifter går konkurs og derfor en reduksjon i antall innstilte prosjekter.

prosjektet overstiger fradragssammene. På *marginen* vil dermed ikke Skattefunn oppmuntre til prosjekter utover øvre beløpsgrense per år. Likevel vil fradraget uansett redusere prosjektkostnadene for bedriften og omfordele risiko til staten, selv om andelen synker jo større prosjektene er. Den øvre beløpsgrensen kan være en viktig forklaringsfaktor på hvorfor Skattefunn i stor grad har trukket til seg små- og mellomstore bedrifter. Samtidig er på langt de fleste virksomheter i Norge under ESAs definisjon av små- og mellomstore bedrifter.

2.2 Administrasjon og transaksjonskostnader

2.2.1 Innledning

I 2005 mottok Sekretariatet snaut 3300 søknader, derav kom rundt 2900 til vedtak og 2219 ble godkjente. Det ble registrert om lag 7000 transaksjoner knyttet til søknadene, det tilsier at ca. halvparten av søknadene ble returnert til søker. Dette tallet inkluderer ikke uformell kontakt med søker, først og fremst fra Innovasjon Norge (IN), men også i noen grad fra Sekretariatet. Ifølge IN er de i en eller annen form for kontakt med søker i om lag 70 pst. av tilfellene. Oversikten fra 2005 viser at ca 30 pst. av søknadene returneres én gang, 15 pst. to ganger, men det er også eksempler på at søknader har gått i retur hele seks ganger.

I underkant av 80 pst. av godkjente prosjekter gjennomføres.¹¹ Overført til 2005 tilsier dette at Skatteetaten anslått mottar rundt 1730 prosjekter gjennom likningsskjemaer (RF 1053) for inntektsåret 2005. Det følgende vil søke å identifisere kostnader for administrasjon og transaksjoner for Skattefunnordningen:

2.2.2 Kostnader for brukerne

SSB har identifisert at **bedriftene** i snitt bruker 25 timer på utfylling av en søknad, og våre intervjuer bekrefter at dette virker rimelig. Tidsbruk på utfylling av søknad har en alternativkostnad for bedriften som må regnes inn. Samtidig er det grunn til å tro at det vil være glidende overganger mellom utfylling av søknad over 25 timer og selve planleggingsfasen, forutsatt at prosjektet ville blitt gjennomført uavhengig av Skattefunn. Kontakt med etatene om søknaden kan for øvrig gi nyttige innspill til prosjektet. Vi velger likevel å vurdere tidsbruken fullt og helt som en alternativkostnad. Ved å anta 450 000 kroner i gjennomsnittsinntekt, 1 850 timer per år og justeringer for overhead på 50 pst.¹² (inklusive arbeidsgiveravgift og feriepengar), gir 3 300 utfylte søknader en samlet kostnad på rundt 30 mill. kroner. Vi unnlater her å regne inn tidsbruk til søkers uformelle og formelle kontakt med IN og Sekretariatet *etter* at søknaden er sendt.

Det antas at virksomhetene bruker 2 timer i forbindelse med gjøremål relatert til skatteoppgjør, hovedsakelig utfylling av likningsskjema RF 1053. Dette tilsvarer ca 1,3 mill. kroner. I tillegg vil virksomhetene måtte fylle ut sluttrapport og, ved flerårige prosjekter, årsrapport. Et gjennomsnittlig skattefunnprosjekt er noe over 2 år i lengde. Denne ressursinnsatsen anslås skjønnsmessig til 1 dag samlet per virksomhet til rapportutfylling, tilsvarende en kostnad på 4,7 mill. kroner.¹³

Det er til sammen til to klageinstanser involvert i Skattefunn som må medregnes i brukerkostnadene. Vi legger til grunn at brukerne avsetter ett dagsverk på klagesaker i Skattefunns

¹¹ Vi legger til grunn at 78 pst. av prosjektene gjennomføres. Det kan være flere årsaker til frafallet. En del prosjekter blir gitt opp eller utsatt, en del bedrifter går konkurs mens en del støtte kan bli avkortet etter EØS-regler om maksimale grenser offentlig støtte per prosjekt.

¹² Dette er en vanlig forutsetning. Egne beregninger i SSØ bekrefter at 50 pst. overhead ikke er urimelig.

¹³ Samme forutsetning som over, men lagt til grunn at 20 pst. av prosjektene ikke ferdigstilles.

ankeorgan og tilsvarende under nemndbehandling.¹⁴ Med en ankefrekvens på henholdsvis 25 pst. av avslagene og 3 pst. av sakene, gir dette under samme forutsetninger som over en ressursbruk for bruker knyttet til klager i ankeorgan og nemnd på snaut 700 000 kroner.

En betydelig andel – anslått til om lag halvparten – av søkerne benytter seg av **eksterne tilretteleggere** som utformer søknadene for bedriftene. Kostnadene antas for enkelhets skyld å inngå i bedriftenes 25 timer¹⁵, men vil likevel kommenteres nærmere nedenfor.

Bruk at konsulenter kan for bedriften være en effektiv disponering, alternativkostnaden av å bruke mye tid på søknadsutforming tatt i betraktning. Profesjonell hjelp kan dessuten gi bedre søknader og mindre ekstraarbeid for etatene. Samtidig er det ønskelig at bedriftene selv i størst mulig grad tar aktiv del i konkretiseringen av prosjektsøknaden. Dette kan bidra til en bevisstgjøring omkring FoU-prosessen og bedre planlegging. Eksterne tilretteleggere kan imidlertid i noen grad bidra til å kamuflere mindre godt funderte FoU-søknader, for eksempel gjennom svært ordrike søknader eller tilpassede søknader. Gjennom intervjuer mener vi det er grunnlag for å si at en økende andel skattefunnsøknader bærer preg av slik kamuflasje.

Avslagsprosenten i Skattefunn har doblet seg siden oppstart, og utgjør nå om lag en firedel av søknadene.¹⁶ Det kan ikke utelukkes at økende og aktiv promotering i markedet fra eksterne tilretteleggeres side kan være en av flere forklaringer til denne utviklingen. Dette er i så fall en uheldig side, men det vurderes generelt ikke som ønskelig – eller mulig – å foreta grep for å utelukke eksterne tilretteleggere. Det bør i stedet prioriteres å gi god informasjon til brukere. Kvaliteten på saksbehandlingen i Sekretariatet vil uansett være det sentrale for å si ut og få konkretisert eventuelle kamuflerte prosjekter.

Revisor er tillagt et betydelig kontrollansvar gjennom ordningen. Det har likevel vært utfordrende å anslå ressursbruken. Revisors arbeidsinnsats for et skattefunnprosjekt vil avhenge av en rekke forhold, herunder prosjektets omfang, virksomhetens størrelse, ryddighet og oversiktighet i regnskaper og organisasjonen generelt, i tillegg til revisors eget ambisjonsnivå og hvor godt denne kjenner bedriften fra før. En enkel kontroll av et oversiktlig Skattefunnregnskap anslås grovt til 4 timer, tilsvarende anslagsvis 5 000 kroner pluss moms. Ved behov for grundigere undersøkelser og evt. bistand, er det imidlertid ikke urimelig å anslå om lag 15-20 revisortimer, avrundet til 20 000 kroner pluss moms. Om vi skjønnsmessig anslår at revisor i tre firedeler av tilfellene¹⁷ fører en enkel kontroll, og legger 1730 fradragskrav til grunn, gir dette en samlet årlig revisorkostnad for virksomhetene på 15 mill. kroner pluss moms. Det understrekes imidlertid at slike tall er beheftet med stor usikkerhet.

Til sammen gir dette en årlig kostnad for bedriftene knyttet til Skattefunn på snaut 52 mill. kroner.

¹⁴ Dette gjennomsnittsanslaget favner et stort sprik i ressursbruken for virksomhetene

¹⁵ Tilretteleggerne rapporteres jevnt over å ta seg godt betalt av bedriftene, enten via fastpris eller som en prosent av fradragsbeløpet i et no-cure-no-pay arrangement. I sistnevnte tilfelle kan tilretteleggere for mindre prosjekter etter sigende ta opp mot 30 pst. av beløpet. Markedet for tilretteleggere, som også uoppfordret tar kontakt med virksomheter, kan være en indikasjon på at ordningen oppfattes som gunstig. Det kan også være en indikasjon på at selve FoU-begrepet oppfattes som vanskelig for virksomhetene – mange av dem små – og at eksterne tilretteleggere fungerer som en slags oversetter overfor Sekretariatet. Til sist kan det også tolkes dit hen at regelverket oppfattes som vanskelig, alternativt at ordningen er for lite kjent. Kun omlag 2 pst. av landets om lag 300 000 registrerte bedrifter (unntatt offentlig forvaltning og primærnæringene) har benyttet Skattefunn.

¹⁶ Dette er en reduksjon fra 2004, da rundt 35 pst. av søknadene ble avslått.

¹⁷ Dette forholdstallet ventes ikke å være konstant over tid, men andelen antas å øke ettersom bedriftene får mer erfaring med ordningen.

2.2.3 Kostnader i etatene og departementene

Nærings- og handelsdepartementet bevilger i 2006 15 mill. kroner til **Skattefunnsekretariatet**. Denne summen dekker drift av sekretariatet, nettstedet, saksbehandlingssystemet, lønn, informasjon og markedsføring, ankeorganet¹⁸, internkontroll og regional representasjon.¹⁹ I tillegg trekker Sekretariatet på fagressurser internt i Forskningsrådet. I 2005 ble det innhentet faguttalelser i rundt 35 pst. av tilfellene. Vi anslår at det årlig totalt går med 25 arbeidsuker på dette, legger til grunn en årslønn på 450 000 og 50 pst. overhead, tilsvarende en kostnad på snaut 350 000 kroner årlig. Sekretariatet benytter ikke lenger andre personellressurser i Forskningsrådet til selve saksbehandlingen.

I de første årene betalte Sekretariatet **Innovasjon Norge** (IN) for de oppgaver som sistnevnte gjennomførte under Skattefunn. Nærings- og handelsdepartementet (NHD) endret denne praksisen ved å bevilge midler til IN over basisbevilgningen. I denne forbindelse ble 8 mill. kroner anslått som en tentativ fordeling. I 2005 brukte Innovasjon Norge 13 000 timer til Skattefunn.

Utrekning av administrative kostnader er ingen eksakt vitenskap og avhenger av de forutsetninger en legger til grunn, ikke minst til hva som inkluderes i overheadberegninger. Ved å benytte 450 000 kroner som årslønn og samme forutsetninger som ellers i kapittelet, gir dette en samlet kostnad i Innovasjon Norge knyttet til Skattefunn på snaut 5 mill. kroner. Innovasjon Norge mener dette gir et galt bilde, og opererer selv med et totalkostnadsanslag på 12 mill. kroner knyttet til Skattefunn.²⁰ Ut fra en helhetlig vurdering finner vi det mest hensiktsmessig å anvende tidligere anslag på 8 mill. kroner for årlig ressursbruk i Innovasjon Norge.

Av offentlighetshensyn går vi ikke i detalj på omtale av likningsmyndighetenes strategier og omfang av kontroller, men anslår en samlet årlig kostnad i **Skatteetaten** på snaut 3,5 mill. kroner.

Endelig følger noe ressursbruk i **Finansdepartementet** og **Nærings- og handelsdepartementet** knyttet til Skattefunn. Vi legger til grunn ett årsverk i hvert departement. Under samme forutsetninger som over gir dette en kostnad på 1,4 mill. kroner i året. Resultatene kan summeres i tabellen nedenfor.

Tabell 2.2 Bruker- og administrasjonskostnader av Skattefunn, mill. kroner årlig

Bedrifter/brukere	51,7
Skattefunnsekretariatet	15
Innovasjon Norge	8
Skatteetaten	3,5
Departementene	1,35
SUM	79,6

Samlet anslår vi administrative kostnader for brukere og myndigheter til snaut 80 mill. kroner årlig, herav utgjør administrasjonskostnadene for myndighetene utgjør snaut 28 mill. kroner årlig.

¹⁸ Ankeorganet betjenes av Sekretariatet. Ressurser til anker inkluderes i rammebevilgningen. For søknader for inntektsåret 2005 ble det innklaget 188 saker, tilsvarende 25,4 pst. (Det ble det avholdt 12 heldagsmøter i ankeorganet, og der til sammen 338 saker – både fra 2004 og 2005 – ble behandlet.)

¹⁹ Alternativkostnad knyttet til lokaler og oppvarming i Forskningsrådet er ikke inkludert i dette regnestykket.

²⁰ Forutsetninger lagt til grunn er en timepris på 890 kroner. Denne skal reflektere alle kostnader forbundet med Skattefunn. I tillegg opereres det med drøye 70 pst. effektiv arbeidstid i regnestykket og en halv mill. kroner til innkjøp av ekstra saksbehandlerkapasitet i pressområder.

Med en anslått provenytnap på 1,4 milliarder i året, gir dette 2 pst. i administrasjonskostnader for Skattefunn. Inkludert brukerkostnadene utgjør summen rundt 5,5 pst av utdelte midler.

2.2.4 Noen kommentarer til anslagene

Vi vil understreke den store usikkerheten i slike beregninger. Vi baseres oss på grove anslag, selv om disse er basert på intervjuer, tilbakemeldinger og beste skjønn. En økning i lønnsats og/eller påslagsfaktor gir for eksempel høyere kostnader.²¹ Den største enkeltposten utgjøres av bedriftenes kostnader til utfylling av søknadsskjema, mens anslåtte kostnader i forvaltningen utgjør snaut 28 mill. kroner årlig. En betydelig andel av brukernes kostnader følger av krav om revisorbekreftelse.

I den grad våre anslag på administrative kostnader fanger opp faktisk ressursbruk, må det understrekes at det nødvendigvis ikke sier noe om hvilket nivå ressursbruken i etatene av hensyn til en tilfredsstillende økonomistyring *bør* ligge på. Kostnadsanslagene sier heller ingenting om kvaliteten på saksbehandlingen. Likeledes fokuseres kun på kostnader, ikke gevinster som også kan følge av aktiviteten.²² For eksempel kan bedriftenes kontakt med etatene i forbindelse med søknad om Skattefunnmidler gi gevinster både for etatene og dem selv.

Generelt kan en ”enkel og ubyråkratisk” ordning for brukerne motsvares av en betydelig ressursbruk i forvaltningen for raskt og enkelt å betjene kunder. Søknadsprosessen i Skattefunn er enklere og raskere enn for de fleste andre FoU-ordninger – i enkelte av Forskningsrådets programmer kan det gå opp mot ¾ år fra tilskuddene utlyses til endelig godkjenning gis og midlene når virksomhetene. Med relativt få administrative årsverk knyttet til seg – etter anslåtte administrative kostnader totalt rundt 40 årsverk²³ – gir Skattefunn ut i størrelsesorden 1,4 mrd. kroner. Til sammenlikning har Forskningsrådets totalt rundt 350 ansatte ansvaret for å gi ut rundt 4,5 mrd kroner i året.²⁴ For programmene er det i tillegg tilknyttet eksterne aktører som evaluatore av søknader og representanter i styrer.

Sammenholdt mot slike meget grove proxyindikatorer virker Skattefunn relativt sett effektivt, selv om vi på dette grunnlag ikke kan si særlig om absolutt effektivitet.²⁵ Vi har ikke hatt anledning til å samle inn forholdstall for relativt sammenliknbare ordninger i andre land.²⁶ Et slikt

²¹ Ved å bruke 600 000 kroner som nominell lønn i stedet for 450 000 og samme påslagsfaktor på 50 pst., gir dette en samlet kostnad på 93 mill. kroner. Offentlige administrasjonskostnader utgjør likevel 2,1 pst., kun en marginal økning. Dette henger sammen med at Sekretariatets og INs kostnader i regnestykket antas dekket av faste rammeoverføringer. En oppjustering av samtlige administrative kostnader i forvaltningen med en faktor på 1,33 (600000/450000) gir 37 mill. kroner, tilsvarende rundt 2,6 pst. i administrasjonskostnader.

²² Skatteetatens kontroller leder gjerne til avkorting i fradrag. Dette gir isolert sett en provenygevinst, men ressursbruken er like fullt en kostnad, siden arbeidskraften kunne ha vært brukt på kontrolloppdrag innen andre områder.

²³ Dette tallet er høyere enn det en ren summering av involverte årsverk tilsier og inkludere samtlige kostnader, herunder overhead. En ren summering gir 12 årsverk i Forskningsrådet, 7 i Innovasjon Norge, 1-2 i Skatteetaten og 2 i departementene, tilsvarende 22-23 årsverk direkte tilknyttet Skattefunn.

²⁴ En rekke av disse er riktig nok tilknyttet rene administrative oppgaver. På den annen side har vi ikke regnet med rundt 50 tilknyttede årsverk i Forskningsrådet, hovedsakelig i forbindelse med IT.

²⁵ Det finnes mange typer effektivitet. Uten informasjon av virkninger av den enkelte transaksjon er det imidlertid vanskelig å vurdere et bredt effektivitetsbegrep. Kostnadseffektivitet impliserer for eksempel at en produserer det maksimale ut fra ressurser og teknologi, der innsatsfaktorene kombineres på en slik måte at produksjonsmengden produseres så billig som mulig/størst mulig produksjonsmengde, gitt prisene på innsatsfaktorene. En kan på basis av kap 2.2 beregne grove proxy for produktivitet (produksjonsmengde/ressursforbruk) ved å dele utdelte midler på antall ressurser. Dette gir i overkant av 35 mill. kroner utbetalt per administrativt årsverk i Skattefunn. Ved å basere seg på *faktiske* årsverk er utbetalingsraten døye 60 mill. kroner per årsverk. Det er imidlertid klare svakheter ved sammenlikning av slike forholdstall av ulike ordninger.

²⁶ Vi har uten særlig hell gjort forsøk på å kartlegge administrative kostnader i Nederland og Danmark. I Danmark ligger ressursbruken hovedsakelig i Skatteministeriet og Skatt (tidligere Skattestyrelsen). Sistnevnte fører delvis et

sammenliknende datagrunnlag – i den grad dette lar seg realistisk oppdrive – kan gi indikasjoner på hvor effektiv Skattefunn egentlig er. Samtidig vil det preges av at organiseringene og regelverkene varierer betydelig i utforming mellom ordninger. Uansett må effektivitet og produktivitet i en ordning sees i sammenheng med den risiko som påløper og kvaliteten i saksbehandlingen.

Administrasjonskostnader for tilskuddsordninger er en naturlig sammenlikningsvariabel for Skattefunn. Disse varierer betydelig med tilskuddsform, antall søkere, størrelsen på ordningen og organiseringen. Enkelte opererer med andel kostnader av utdelte midler ned mot Skattefunns nivå,²⁷ mens vi har eksempler på tilskuddsordninger der andelen ligger opp mot 15 pst.²⁸ Enkelte støtteordninger innen landbruket, som forvaltes av den enkelte kommune, vil ventelig ha enda høyere andel kostnader. Vanligvis vil små ordninger med detaljerte tildelingskriterier, forvaltet av flere enheter, ha høy andel administrasjonskostnader.

Kompensasjonsordningen i Skattefunn legger beslag på en anslått 2,5 årsverk i Konkurransetilsynet og et halvt årsverk i FAD knyttet til klagebehandlingen. Dette gir drøyt 2 mill. kroner i administrasjonskostnader, tilsvarende rundt 20 pst. i administrasjonskostnader. Det er imidlertid usikkerhet knyttet til det endelige omfang på utbetalte midler.

Ut fra et helhetlig bilde og gitt de forbehold som følger ved anslagene, er det nærliggende å anse Skattefunn som en administrativt relativt effektiv ordning. Involvering av Skatteetaten øker isolert sett de administrative kostnadene, på den annen side må dette veies mot ressursbruken under alternativ organisering, jf. kapittel 4. Skatteetaten har heller ikke prioritert Skattefunn særskilt i forhold til andre områder under deres ansvar.

Uten konkrete sammenlikningsgrunnlag og innblikk i gevinstene som Skattefunn genererer, er det vanskelig å gi et dekkende bilde av ordningens effektivitet utover hva som diskuteres ovenfor. Ut fra tallmaterialet kan en generere ulike kostnadsbilder avhengig av hvilke forutsetninger som legges til grunn om organisasjon av ordningen. En dobling av Skatteetatens kontroller gir for eksempel, etter bildet som tegnes i tabellen, en merkostnad på 3,5 mill. kroner. Det er imidlertid svakheter ved slike statiske sammenlikninger. Den reelle kostnaden kan bli høyere, ikke minst fordi det vil være behov for flere likningskontorer å sette seg bedre inn i regelverket. Det er også grunn til å vente at de fleste endringssaker blir påanket, noe som i seg selv er ressurskrevende for Skatteetaten.²⁹

Vi kan ved hjelp av tabellen grovt skissere kostnader ved ulike organisasjonsformer for Skattefunnordningen. Likevel er slike øvelser lite meningsfulle så lenge en ikke ser ordningen i en helhet – det vil uansett være behov for en viss administrering og økonomistyring. Bortfall eller dobling av kostnader ett sted vil normalt ha konsekvenser for ressursbruk et annet. Dette leder over til en drøfting av regelverket og administrering av ordningen, som er tema for neste kapittel.

timeregistreringssystem, men vi møtte vansker med å få ressursbruken identifisert. Generelt vurderes slike øvelser vanskelig å utføre per telefon eller mail.

²⁷ I forslag til ordning for merverdiavgiftskompensasjon for frivillige organisasjoner lå forventet administrasjonskostnader i forhold til utbetalte midler på 2 pst. i forslaget til Stortinget.

²⁸ For eksempel tilskuddsordning for garantert minsteinntekt for fiskere

²⁹ Det kan også være administrativt arbeid knyttet til oppmerksomheten en økt kontrollaktivitet ventelig vil føre til. På den annen side er det ikke nødvendigvis gitt at kostnaden eller alternativkostnaden ved å øke kontrollen fra dagens nivå er relativt økende. Det avhenger først og fremst av hvordan gevinstene i form av inndratte midler fra skatteyter varierer mellom Skattefunnsaker og øvrige områder.

Kapittel 3 Vurdering av økonomistyringen i Skattefunn

I dette kapitlet gjøres vurderinger av regelverk, administrative prosesser, skjemaer m.m. for Skattefunn, sett opp mot hensynet til en tilfredsstillende økonomistyring, jf. kapittel 1. Øvelsen fordrer en relativt detaljert gjennomgang av kontrollprosessene og risikoen omkring skattefunnprosjekter. Kapittel 4 samler på basis av diskusjonen nedenfor våre tilrådninger.

3.1 Noen overordnede vurderinger av regelverket for ordningen

3.1.1 Drøfting av sentrale trekk ved Skattefunn

Skattefunn er hjemlet i Skattelovens § 16-40 med forskrift. I motsetning til de fleste andre fradragsordninger gir Skattefunn **fradrag i utliknet skatt**, evt. som utbetaling fra Skatteetaten dersom bedriften ikke er i skatteposisjon. Ordningen fordrer derfor ikke et overskudd i bedriften. Ved denne utformingen unngås vridningseffekter som kan følge av en ordning med fremføring av underskudd inklusive FoU-fradrag, som isolert stimulerer prosjekter med kortere tilbakebetalingsperiode.

Som nevnt i kapittel 1,3 kan offentlige subsidier lede til **tilpasninger** også i andre retninger enn ønsket. Generelt kan innretning og praktisering av støtteordninger påvirke prosjektlengde, type prosjekter, kostnader som inngår i prosjektet, risiko i prosjektet m.m. En potensiell vridningseffekt i Skattefunn kan være at kostnadsrammen per år gir bedriftene insentiver til å trekke prosjektene ut i tid (gjennomføre flerårige prosjekter). Det kan også være andre insentiver for tilpasning i ordningen.³⁰

Skattefunn premierer spesielt kostnader utført av godkjente forskningsinstitusjoner (universiteter, høyskoler, institutter og liknende) til FoU-prosjekter, jf. vedlegg 1.³¹ Om lag 5 pst. av Skattefunnmidlene benyttes til kjøp av tjenester fra slike institusjoner. Dette må leses i forbindelse med at overføring (spillover) av kunnskap antas å være særlig sterke for slike institusjoner. For å oppmuntre til et slikt samarbeid foreslo Hervikutvalget et høyere fradragsgrunnlag for denne type prosjekter. En kan tenke seg at Skattefunns særskilte premiering og vektlegging av samarbeid med forskningsinstitusjoner kan lede til et høyere omfang av slike kontrakter enn samfunnsøkonomisk optimalt (der positive eksterne virkninger er tatt med i betraktning). Det kan være ressurskrevende å styre et FoU-innkjøp, og det kan også være læringsgevinster av at prosjektet i stedet gjøres internt i bedriften. På den annen side premierer sjablongen i Personal og indirekte kostnader egen arbeidsinnsats internt i bedriften.

Alt i alt vil Skattefunn ikke være isolerte fra denne type vridninger. Likevel er ordningen bredt anlagt, med en stor målgruppe. Brukerstyring, teknologi- og næringsnøytralitet bør begrense risikoen for denne type uønskede vridninger og tilpasninger.

Gjennom utformingen av taket på 4/8 mill. kroner og egne satser for **små og mellomstore bedrifter** (SMB) tilgodeses særlig små prosjekter. FoU er normalt forbundet med betydelig risiko, og slik regelverket er utformet Skattefunn søker særlig å stimulere mindre virksomheter til å satse på forskning og utvikling. SMB er normalt finansielt, markedsmessig, teknologisk og personellmessig

³⁰ En vridningseffektiv kan avledes av at rundt halvparten av skattefunnbedriftenes FoU-kostnader dekkes av staten gjennom summen av skattefradrag. Dette kan isolert sett lede til et noe mindre kostnadsfokus. (På den annen side dekker bedriftene selv de gjenværende kostnadene.) Et annet forhold kan være at bedriftene strategisk legger kostnadsanslagene i søknaden høyt. Et tredje er at dagens regelverk kan premiere bruk av deltid, jf. senere omtale.

³¹ Se for eksempel at Sekretariatet vurdere prosjekt med innkjøp av mer enn 10 pst. fra FoU-institusjon som en *indikasjon* på et godt prosjekt.

svakere og derfor mer sårbare. Risikoen for at prosjektmidlene kaster mindre av seg kan isolert sett øke ved en slik strategi, grunnet antatt lavere gjennomføringsevne³², noe som øker statens risiko. Hvorvidt dette faktisk er tilfelle må avvente funn i SSBs evaluering av resultater av ordningen.

3.1.2 Om FoU-definisjonen i Skattefunn

For å kvalifisere for Skattefunn må prosjektene oppfylle FoU-kriteriene i forskriften. Disse står med andre ord sentralt i vurderingen av kompleksiteten og risiko i ordningen, og dermed for kontrollbehov og økonomistyringen av Skattefunn.

På linje med de fleste andre utviklede land bygger **definisjonen av FoU** i Skattefunn på OECDs såkalte Frascati-manual. Skattefunndefinisjonen er dessuten inspirert av ordlyden i andre lands ordninger, ikke minst USAs. Frascati definerer FoU som:

”... creative work undertaken on a systematic basis in order to increase the stock of knowledge , including knowledge of man, culture and society, and the use of this stock of knowledge to devise new applications.” Frascati tegner et relativt detaljert bilde av hva som kan antas å være FoU. Et sentralt kriterium er at aktiviteten har et betydelig element av nyhet (*”novelty”*) og at det skal løse vitenskapelig og/eller teknologisk usikkerhet, dvs. at løsningen til et problem ikke er åpenbart for en som er *”familiar with the basic stock of common knowledge and techniques for the area concerned”*.

Hervikutvalget definerte FoU som:

”Systematisk arbeid med sikte på å fremskaffe ny kunnskap, informasjon eller erfaring som antas å være til nytte for bedriften i forbindelse med utvikling av nye eller bedre produkter eller tjenester eller produksjonsmåter.”

I Ot.prop. nr. 1 (2001-2002) pekes det på vansker med å gi FoU-begrepet et presist innhold. Det heter likevel blant annet at:

”Dette innebærer at blant annet vanlig, bedriftsorientert produktutvikling uten forskningspreg vil falle utenfor skattefradragssystemet.”

Skattefunns § 16-40-2 sier at:

”Med FoU-prosjekter ... forstås et avgrenset og målrettet prosjekt med sikte på å fremskaffe ny kunnskap, informasjon eller erfaring som antas å være til nytte for bedriften i forbindelse med utvikling av nye eller bedre produkter, tjenester eller produksjonsmåter.

Videre omfattes virksomhet der resultatene fra industriell forskning omsettes i en plan, et prosjekt eller et utkast til nye forbedrede produkter, produksjonsprosesser eller tjenester, samt utviklingen av en første prototype eller pilotprosjekt som ikke kan utnyttes kommersielt.”

§ 16-40-2(2) gir eksempler på alminnelig bedriftsorientert produktutvikling uten forskningspreg, herunder disse som har karakter av løpende drift. I tillegg arbeider Sekretariatet etter en sjekkliste for vurdering av FoU-innhold, jf. Vedlegg 1 side 13.

I Skattefunn ekskluderes på linje med de fleste OECD-land grunnforskning og såkalte *social sciences and humanities*, for eksempel kunstneriske, litterære og liknende prosjekter. Forskriften inneholder ingen direkte henvisning til at prosjektet må sikte på å løse vitenskapelig og/eller teknologisk usikkerhet. Derimot heter det at prosjektet skal *”antas å være til nytte”*³³ for bedriften

³² Større virksomheter antas å ha bredere kompetanse innen FoU og generelt større gjennomføringsevne. En grov indikator kan være at avslagsprosenten og avbruddsprosenten i Skattefunn er klart høyest for den minste klassen av bedrifter.

³³ Et lite stramt kriterium i seg selv.

og være ”avgrenset og målrettet”. Frascatis henvisning til kreativt arbeid på en systematisk basis kan ikke leses av forskriften³⁴, heller ikke at problemet ikke må være åpenbart for noen med kjennskap til problemstillingen og teknikker, dvs. en kompetent profesjonell. Derimot har Sekretariatets **sjekkliste** henvisninger til at prosjektet skal være en ”ikke-triviell utfordring”, at prosjektet skal være preget av et systematisk metodisk arbeid og at prosjektet skal være et betydelig løft for bedriften. Skattefunns **klageorgan** har dessuten lagt føringer på tolkningen av FoU, herunder at prosjektet må representere et brudd på den daglige rutinen. Det har også vurdert det dit hen at støtte betinger et kommersielt formål, samtidig som Sekretariatet i skjønnsutøvelsen legger vekt på at prosjektet ”ikke skal være for kommersielt”. Klageorganet har dessuten utelatt aktiviteter der nye produkter eller tjenester krever ordinær innsats på sivilingeniørnivå uten nærmere utprøving utover regelmessige og påkrevde tjenester.

Vurdering av **nyhetsgrad** står sentralt i regelverket.³⁵ Etter Sekretariatets sjekklister skal det blant annet vurderes om det er ”mange” som har løst slike utfordringer allerede og om det er ”mange parallelle, like piloter i samme prosjekt”. Både etter praksis³⁶, intuitiv tolkning og klageutvalgets uttalelser³⁷ virker ordlyden i sjekklisten her noe løs.³⁸

Forskriften gir en liste over prosjekter med alminnelige bedriftsorientert produktutvikling uten forskningspreg, jf. § 16-40-2(2). Her heter det at dette omfatter prosjekter som ”*hovedsakelig omfatter organisasjonsutvikling, opplæring eller kvalitetssikring*” og ”*i det vesentligste er kunde- eller markedsundersøkelser*” (vår understrekning). Det kan stilles spørsmål om slike aktiviteter i det hele tatt hører hjemme i et FoU-begrep, også i lys av Frascati, eller om det som en hovedregel faller inn under løpende drift og kommersiell utnytting. Uansett virker ordlyden i forskriften ikke klar – også i forhold til hvordan Sekretariatet selv praktiserer regelverket.³⁹

Vurdering av FoU-innhold er opplagt utfordrende, der det vanskelig kan anvendes en mekanisk regel. Sekretariatet selv fremhever av det må sees i lys av hvordan aktiviteten gjennomføres og hvilket innhold som legges i denne. Vurderinger av hvorvidt et prosjekt faller inn under FoU-definisjonen vil derfor nødvendigvis måtte baseres på en god del **skjønn** – det følger av ethvert

³⁴ ”målrettet” kan anses som mindre stramt og førende enn ”systematisk”.

³⁵ Her virker regelverket å være bygget på metodikken fra Frascati. Det heter i skattefunnforskriften at aktiviteten skal frembringe ”*ny kunnskap, informasjon eller erfaring ... i forbindelse med utvikling av nye eller bedre produkter, tjenester eller produksjonsmåter*.” (vår understrekning).

³⁶ ”Mange” tolkes av Sekretariatet å angå den som først utvikler ny kunnskap og 1-2 bedrifter som tar denne i bruk. Sekretariatet har tillatt støtte til flere prosjekter som arbeider med samme problemstilling å falle inn under nyhetsbegrepet, men begrenset oppad til relativt få virksomheter.

³⁷ Klageutvalget har uttalt at dette gjelder den eller de første bedriftene som introduserer en slik teknologi i sin bransje.

³⁸ I sjekklisten heter det videre at ”*ved marginalt FoU-innhold må prosjektet være særlig innovativt eller inneholde flerfaglig/tverrfaglig utfordringer ut over tradisjonelle faggrenser*”. Sekretariatet opplyser at dette angår FoU-innhold som kun i marginal grad går utover de krav som stilles i forskriften til FoU-innhold. Dette kan lett misforstås som at prosjekter med marginalt FoU-innhold likevel kan komme innenfor hvis det er særlig innovativt eller inneholder flerfaglige/tverrfaglige utfordringer.

For øvrig merker vi oss at nyhetskriteriet i seg selv åpner for en rekke utfordrende avveininger, herunder

- der et tilsvarende FoU-prosjekt er gjort, men behandles som en forretningshemmelighet
- et tilsvarende FoU-prosjekt er gjort, men viktige detaljer er ikke kjent
- prosjektet er ikke en engangsforbedring, men tar heller form av en prosess med gradvise forbedringer

Vi er kjent med at blant annet Storbritannia i skrivende stund vurderer problemstillinger omkring nyhetsgrad, med tanke på å gjøre regelverket mer liberalt.

³⁹ Skattefunnssekretariatet tolker dette som at slike aktiviteter i noen, men uansett begrenset, grad kan inngå i prosjektet. Vi har samtidig merker oss prosjektgodkjenninger der det gjennom særvilkår settes som eksplisitte vilkår at markedsføringstiltak og opplæring ikke inngår. Sekretariatets vurderer i epostutvekslinger med Skattedirektoratet at en forberedelse til markedsføring kan falle inn under forskriften. Med mindre selve markedsføringen inneholder noe signifikant nytt som i seg selv kvalifiserer som FoU, bør imidlertid slike aktiviteter etter vårt skjønn ikke kunne fradragsføres i Skattefunn.

regelverk, og særlig innen et så sammensatt tema som forskning og utvikling. Det er dessuten viktig at FoU-definisjonen er relativ enkel å forholde seg til. Det vil ikke være hensiktsmessig eller praktisk mulig å utforme kriterier som fanger opp nærmest ethvert mulig aspekt – noe slikt ville i praksis kunne bli så stivbent at det hindrer måloppnåelse. Dessuten vil selv den mest detaljerte kriterieliste uansett måtte være gjenstand for et visst skjønn i utøvelsen.

Alt i alt er det likevel grunn til å vurdere om Skattefunnforskriften slik den står i dag er tilstrekkelig klar. Nå fremstår FoU-definisjonen som generell, der viktige presiseringer foretas av klageutvalget og gjennom intern praksis og sjekklister i Sekretariatet. For et så grunnleggende forhold i Skattefunn som FoU-definisjonen er det ønskelig med klare føringer gjennom lov og forskrift. Dette ansvarliggjør overordnede myndigheter og bistår de som utøver regelverket. På flere punkter er forskriften liberalt tolket i forhold til Frascati. Det samme gjelder for øvrig i forhold til ESAs kapittel 14.6,⁴⁰ selv om ordningen er godkjent av ESA.

Den skjønnsutøvelsen det legges til rette for i dagens regelverk gir etter vårt syn ikke tilstrekkelig sikkerhet om at ordningen utøves i tråd med de opprinnelige intensjonene. Enkelte avgjørelser i Klageorganet aktualiserer problemstillingen; basisen for vedtaket om FoU-innhold og sivilingeniørnivå (som omtalt på foregående side) er for eksempel ikke intuitivt opplagt.

For løse retningslinjer kan gjøre at en stimulerer andre aktiviteter enn de tiltenkte. Enkelte land som Storbritannia opererer med mer detaljerte FoU-definisjoner, herunder en *positiv* liste av hva som utgjør forskning og utvikling. Et klarere regelverk gir større juridisk sikkerhet og tydeligere signaler til brukerne av ordningen, i tillegg til å være enklere etterprøvbart. Det vil være gunstig ut fra hensynet til effektiv ressursbruk. Jo større skjønnsutøvelse gjennom et lite spesifikt og tolkbart regelverk, jo større krav stiller det til høy saksbehandlerkompetanse og løpende kvalitetssikring og samordning. Dette er viktig både av hensyn til en god kvalitativ søknadsbehandling og likebehandling av søknadene, men kan kreve betydelige ressurser.⁴¹

3.1.3 FoU-definisjonen og tjenesteyting

En relatert problemstilling gjelder forhold **FoU-definisjonen og tjenester**. Forskning og utvikling sees enklest der kjeden har følgende enkle, lineære utforming:

En god ide > forskning > utvikling > produksjon og kommersialisering

Kjeden passer særlig en tradisjonell FoU-prosess innen industrien, der det er relativt enkelt å identifisere og isolert de enkelte trinnene.⁴² Imidlertid kan det være vanskelig å skille FoU fra aktiviteter knyttet til ordinær drift, særlig i tjenestesektorene. Tjenestesektorene er særegne siden produksjon og konsum normalt foregår samtidig. Generelt er det slik at jo mer bedriftenes virksomhet rykker nærmere markedet, jo vanskeligere blir det å skille FoU fra vanlig kommersiell drift og aktiviteter. Det virker fra våre intervjuer som Skattefunnnordningen særlig møter

⁴⁰ ESAs kapittel 14.6 heter det at støtteberettigede FoU-kostnader ved beregning av støtteintensitet omfatter

- *Personalkostnader (forskere, teknikere og annet hjelpepersonale ansatt utelukkende til den aktuelle forskningsvirksomheten)*
- *Kostnader til instrumenter og utstyr, grunn og bygning (unntatt ved overføring på forretningsmessige vilkår), brukt utelukkende og sammenhengende til den aktuelle forskningsvirksomheten*
- *Ekstra administrasjonskostnader som er en direkte følge av prosjektet*
- *Andre driftsutgifter (...) som er en direkte følge av forskningsvirksomheten*

⁴¹ Samtidig må det understrekes at en god og konsistent forståelse og praktisering av regelverket fra saksbehandlerne må være en prioritet uansett utforming. Dette er like viktig som et godt regelverk.

⁴² FoU kan imidlertid forekomme i ulike deler av en verdikjede og det vil gjerne være tilbakevirkninger mellom elementene i kjeden, noe som vanskeliggjør avgrensningene.

utfordringer i møte med en del tjenestesektorer. Dette gjelder for eksempel aktiviteter innen IKT, design og reiseliv. Disse sektorene er særlig representert på avslagsstatistikken – selv om dette i seg selv ikke er tilstrekkelig til å konkludere at sektorene ikke ivaretas av utformingen eller praktiseringen av regelverket.

Det er opplagt utfordrende å lage gode definisjoner på hva som utgjør FoU for slike sektorer – det er for eksempel ikke enkelt å skille vanlig utvikling av programvare fra FoU-aktiviteter innen programvareutvikling. Både Frascati og enkelte OECD-land har imidlertid forsøkt å gi særskilte definisjoner og veiledninger på enkeltsektorer som IKT. Dette kan vurderes også i Norge.

Vi drister oss i denne rapporten ikke til å gi et forslag til hvordan en eventuelt ny FoU-definisjon kunne se ut, men noterer at flere land virker å være på søk etter gode løsninger. Hverken i generell skatte- eller regnskapsmessig sammenheng finnes en klar begrepsmessig definisjon av FoU, men det bør være fruktbart å trekke på andre lands erfaringer. Skattefunnsekretariatet fremhever selv at de er i en læreprosess.

3.1.4 Forskriftens § 16-40-6(2)

Et gjentakende problem i administreringen av Skattefunn har vært at rundt halvparten av søknadene sendes inn i årets to siste måneder. Det ble 23. mai 2006 vedtatt ny § 16-40-4⁴³, og vi vil derfor ikke gå dypt inn i problemstillingen som var drøftet i høringsforslaget fra Finansdepartementet fra 8. april 2005. Vi merker oss imidlertid at det såkalte Forskriftsalternativet⁴⁴ gir sterkere insentiver for å få spredt søknadstilstrømmingen over året. Hvis det såkalte Blandingsalternativet⁴⁵ ikke lykkes med å redusere presset på saksbehandlingen mot slutten av året, vil vi tilrå at innføring av Forskriftsalternativet vurderes.

Muligheten for å **anke** et avslag på søknad åpner visse utfordringer. En søker med knapp tid kan sende en ufullstendig søknad rett før fristen, påanke et avslag, for så med god tid formulere en grundigere søknad i selve ankeprosessen. Andelen av klager kan øke ved Blandingsalternativet, siden tidsfristen skyves frem. Som kjent opererer Skattefunn med en åpen ankeordning, der ethvert moment i saksbehandlingen kan påankes; dette i kontrast til øvrige ordninger i Forskningsrådet, som bygger på vanlige bestemmelser i forvaltningsloven.

Systemet bidrar til en opphopning av saker mot slutten av året og evt. over i neste, og kan oppfattes som urettferdig overfor de som ikke utnytter en slik mulighet. Den vide ankemuligheten gir dessuten betydelig ressursbruk i Sekretariatet, som betjener ankeorganet. Innenfor forsvarlige rammer bør det vurderes å stramme inn på ankeordningen, for eksempel hvilke deler av et vedtak som kan påankes og på hvilket grunnlag.

3.1.5 Noen merknader for øvrig

Finansdepartementets uttalelse til Skattedirektoratet av 30.05.04 vedrørte blant annet **aktiveringsplikt av FoU-resultater**. Uttalelsen danner grunnlag for tolkningen av regelverket. Det heter i denne at:

”Skattyter som ønsker det, kan imidlertid velge å utsette grunnlaget for sitt Skattefunnfradrag i takt med foretatt avskrivning av aktiverte FoU-kostnader. Departementet vil overveie en presisering av

⁴³ med virkning for § 16-40-6(2)

⁴⁴ Søknadsfrist settes til 01.04. Søknader kan mottas senere på året, men fradragsgrunnlaget gjelder kun for kostnader som er pådratt etter søknadstidspunktet. Forslaget innebærer at søknadsprosessen i Skattefunn gjøres mer likelydende en vanlig tilskuddsordning, med godkjennelse jevnt over i forkant av prosjektet. Dette vil virke positivt blant annet for utforming av gode systemer for timeføring etc.

⁴⁵ Søknader mottatt innen 01.09 har krav på å bli behandlet innen utløpet av året. Søknader mottatt etter fristen gis lavere prioritert, og har ingen krav på å bli behandlet.

dette ved senere revisjon av Skattefunnforskriften. Når fysiske investeringer til FoU-formål aktiveres for avskrivning, gjelder ikke denne valgadgangen. Grunnlaget for Skattefunnfradrag må da tidfestes i takt med avskrivningene.”

Grunnlaget for Skattefunnfradrag er gitt av prosjektkostnadene og de brukerstyrte reglene, gitt at disse faller inn under Skattelovens kapittel 6. En praksis som sitert over gir etter vårt skjønn usikkerhet i hvordan Skattefunn skal tolkes. Et prinsipp er at kostnader ikke kan overføres fra ett år til et annet, selv ved flerårige prosjekter.⁴⁶ Ved egeninnsats vil det være ulik avskrivningsbase (inngangsverdi) etter skatteloven og Forskningsrådets regler for brukerstyrt forskning. Problemstillingen antas uansett å være lite rettet mot Skattefunnsaker og Skattefunns FoU-definisjon, siden aktiveringsplikten betinges av en adgang til eksklusiv, inntektsgivende utnyttelse av FoU-resultater i minst tre år.

Forskningsinstitusjonene har tradisjonelt blitt tilgodesett av myndighetene – flere anses som skattefrie institusjoner og betaler dermed ikke skatt – ikke minst gjennom den tidligere FUNN-ordningen. Muligheten for særlige spillovervirkninger taler i noen grad for særbehandling, like fullt er det viktig at Forskningsrådet opprettholder en åpen praksis med hensyn til hvilke institusjoner som kan godkjennes. Av hensyn til effektiv ressursbruk, er det viktig å underbygge **konkurranse i FoU-markedet** ved å oppmuntre til at et bredt spekter av faglig kompetente miljøer gis likeverdige muligheter for å konkurrere om Skattefunnoppdrag. Dette angår også institusjoner tilknyttet private selskaper, som i større grad kan falle utenfor ordlyden i forskriften. Eksterne virkninger kan også følge av slike miljøer, for eksempel gjennom patenter og relatert forskning, om enn det er et noe mindre fokus på offentliggjøring av resultater. Det er videre grunn til å tro at en rekke private virksomheter nettopp ikke ønsker for mye offentlighet om resultater av innkjøpt FoU-tjenester. Det er opplagt et kontrollbehov⁴⁷, men det sentrale hensynet bør uansett være knyttet til forskningsinnholdet i anskaffelsen. Forskriftens § 16-40-3 bør i tekst og tolkning legges til rette for dette. Slik denne står i dag kan den virke noe stram, jf. betingelse om ”... og som regelmessig driver vitenskapelig publisering eller arbeider systematisk med åpen teknologi- og kunnskapspredning”.

Skattefunnsekretariatet har etablert en praksis der foretak som etter purring **ikke rapporterer** om oppnådde resultater m.m. av ordningen gjennom årsrapporter og sluttrapporter ”svartelister”, i den forstand at de ikke vil kvalifisere for senere Skattefunnprosjekter før det er tilfredsstillende rapportert. Et prosjekts godkjenning kan også trekkes tilbake ved manglende rapportering/oppfølging. Denne praksis følger ikke direkte av forskrift, men må antas å ligge innenfor rommet som følger av regelverket. Ved en eventuell revisjon av forskriften kan det imidlertid vurderes å spesifikt innta en slik mulighet.

Etter praksis gis **godkjenning maksimalt for en femårsperiode**. I tillegg kan prosjektet forlenges. Det vurderes imidlertid som vanskelig å forutse et tema som FoU så langt frem i tid.

En rekke av reglene i Skattefunn følger for øvrig at **opparbeidet praksis**, som hverken følger direkte av skatteloven, forskriften eller de brukerstyrte reglene. Dette kommer vi nærmere tilbake til i kapittel 3.2.3. Generelt gir en ikke-nedfelt praksis mindre oversiktliggjhet både for brukere og berørte myndigheter, ikke minst Skatteetaten som skal vurdere kostnadstilhørighet. Det åpner også for juridiske problemstillinger ved eventuell etterprøving av vedtak.

⁴⁶ I Ot.prop. nr. 1 (2001-2002) heter det blant annet at det ikke gis adgang til å overføre overskytende kostnader til senere inntektsår for ytterligere fradrag.

⁴⁷ Skattefunnsekretariatet har diskutert hvorvidt institusjoner som ikke benyttes i skattefunnprosjekter over en treårsperiode bør falle ut av listen med forhåndsgodkjente institusjoner. Bakgrunnen er noe usikkerhet ved en del av de tidlig godkjente institusjonene.

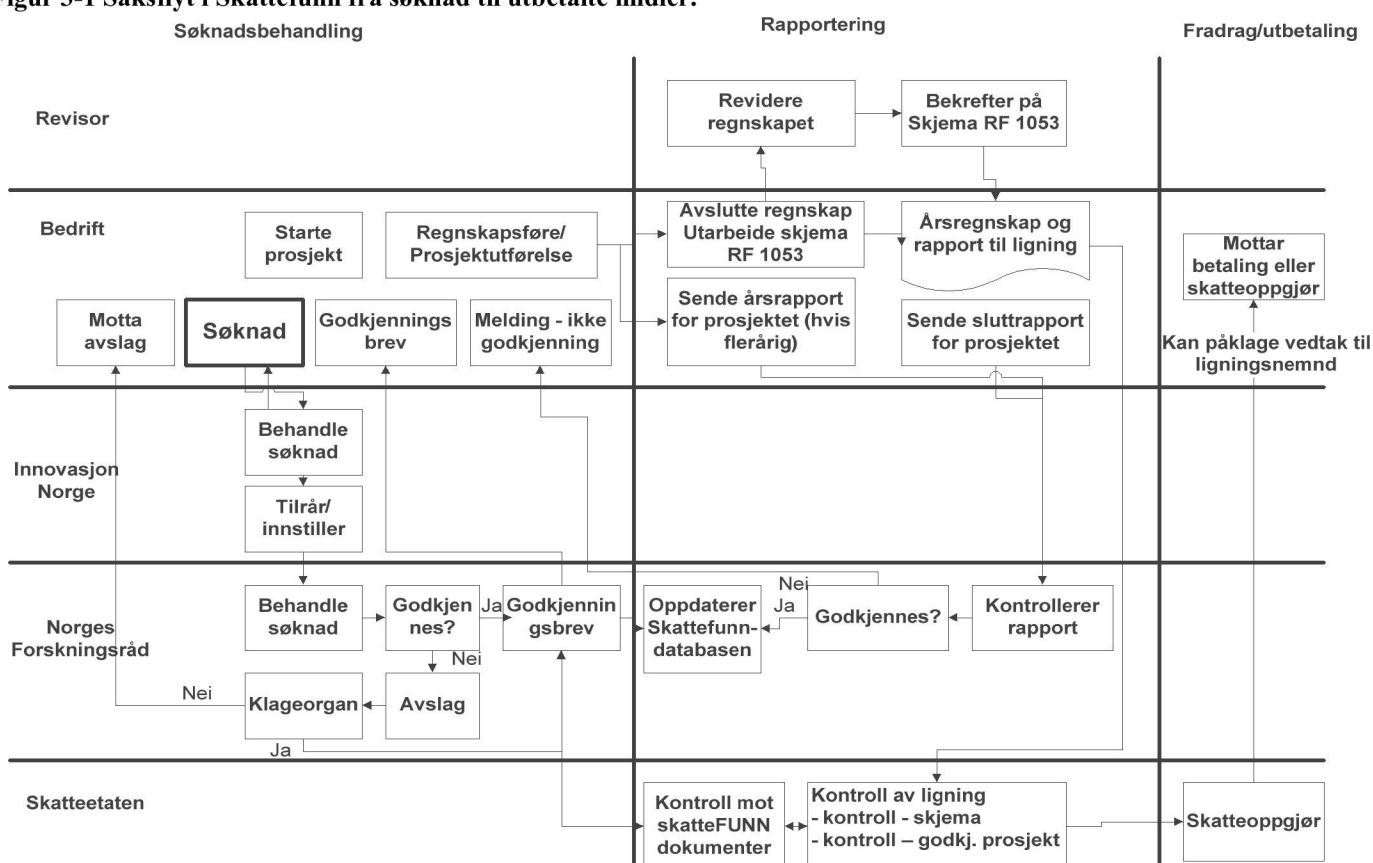
3.2 Økonomistyringen i Skattefunn

3.2.1 Innledning

Kontrollrutinene i Skattefunn er i korte, grove trekk lagt opp på følgende måte: Virksomhetene utformer søknaden og rapporterer underveis om fremdrift til Sekretariatet. Innovasjon Norge vurderer ulike forhold i søknaden, og gir tilrådning til godkjenning eller avslag. Sekretariatet vurderer FoU-innhold etter forskriften, men ser i noen grad også hen til øvrige forhold i søknaden, herunder budsjettforutsetninger og realisme i prosjektet. Et godt FoU-innhold vil imidlertid kompensere for en ellers svak søknad. Revisor kontrollerer kostnadene det søkes fradrag for, mens Skatteetaten som siste instans fører kontroll om kostnadene faktisk har påløpt og om de tilhører prosjektet. Figur 3.1 viser en forenklet skisse av saksgangen for en søknad i Skattefunn. For grundigere beskrivelse vises til Vedlegg 1.

I praksis er det fra et kontrollmessig ståsted flere svakheter ved dette systemet, jf. nedenfor. Dette er på ingen måte enestående for Skattefunn – i bunn og grunn vil enhver støtte- og tilskuddsordning i noen grad måtte basere seg på tillit til den gruppen og aktiviteten en ønsker å stimulere. Like fullt må myndighetene ha et bevisst forhold til risikoen i ordningen, og en forutsetning for dette er en tilstrekkelig oversikt. Det følgende drøfter utfordringer og svakheter knyttet til administreringen av Skattefunn.

Figur 3-1 Saksflyt i Skattefunn fra søknad til utbetalte midler.



3.2.2 Overordnede momenter i økonomistyringen av Skattefunn

3.2.2.1 Skattefunnsekretariatet

Et sentralt moment ved ordningen er godkjenningen av prosjektene etter FoU-innhold. Det kan virke som om Sekretariatets godkjenningspraksis tidlig i ordningen var vel liberal⁴⁸, men at praksisen siden er strammet til. Avslagsprosenten har økt fra 14 pst. i 2002 til snaut 25 pst. i 2005, etter å ha vært hele 35 pst. i 2004. En økende trend av avslag kan ha flere årsaker, blant dem økt andel svake søknader, men vi velger å se dette også i sammenheng med at det har vært foretatt en innstramning i godkjenningspraksisen.

Sekretariatets rolle mhp budsjettkostnader er ikke helt entydig. På den ene siden skal Sekretariatet etter forskriften kun vurdere FoU-innhold, der kostnadsrammen, hvilke kostnader som inngår og om søker faller inn under ordningen vurderes av likningsmyndighetene. Samtidig vil Sekretariatet og Innovasjon Norge i praksis se hen til forutsetningene lagt til grunn, jf. Vedlegg 1, men et godt FoU-prosjekt vil likevel gå foran eventuelle svakheter i søknaden for øvrig. Likevel kan Sekretariatet i godkjenningsbrevet gjennom særvilkår avkorte eller utelukke enkelte kostnader og implisitt inkludere andre. Dette vil bli drøftet nærmere nedenfor.

3.2.2.2 Revisor

Revisor er tildelt en sentral rolle i kontrollfunksjonen i Skattefunn. Revisor har ansvar for å revidere prosjektrengskapet og undertegne RF 1053, jf. Vedlegg 1. Dette betyr å med rimelig sikkerhet gå god for innholdet i dette, basert på godkjenningsbrevet og sin kjennskap til virksomheten. Revisor skal i kontakt med bedriften, om nødvendig gjennom egne undersøkelser, danne seg et bilde om kostnadene det søkes fradrag for, innenfor rimelighetsbetraktninger, tilhører prosjektet. Samtidig vil et revisjonsoppdrag bety at revisors uttalelse gis med høy, men ikke absolutt, sikkerhet.

Revisor skal ha en profesjonelt skeptisk holdning til fremlagt materiale. Dersom han ikke finner at det oppgitte antall timer kan dokumenteres tilstrekkelig skal revisor ikke attestere søknaden. Dette skal lede til at fradragskravet avvises av skattemyndighetene.

Oppgaven er tilsynelatende enkel for visse typer kostnader, for eksempel innkjøpt utstyr og annet der det foreligger skriftlig dokumentasjon og kvitteringer med en tilstrekkelig beskrivelse av innhold. På den annen side kan det være utfordrende for revisor å avgjøre om en gitt innsatsfaktor i FoU-prosjektet naturlig hører hjemme i skattefunnprosjektet, forutsatt at godkjenningsbrevet ikke i tilstrekkelig grad presiserer hvilke kostnader som tilhører prosjektet. Dette er særlig problematisk der skattefunnprosjektet er definert som et utviklingsprosjekt. Revisor er ingen FoU-ekspert, selv om han for eksempel gjennom intervju av ansatte kan søke å danne seg et bilde av problemstillingen. Dette kan imidlertid være ressurskrevende.

Det største problemet i revisors kontrollfunksjon inntreffer der han må ta stilling til antall timer tilknyttet prosjektet. For revisor vil det generelt være meget utfordrende å skulle objektivt kontrollere et oppgitt antall timeverk i et FoU-prosjekt. I noen grad kan revisor finne veiledning i rimelighetsvurderinger av oppgitt tid jamført med lønnslistene, andre naturlige arbeidsoppgaver, andre prosjekter m.m. Dette har imidlertid sine klare begrensninger. Nødvendig arbeidsinnsats i et forsknings- eller utviklingsprosjekt er normalt også forbundet med usikkerhet.

⁴⁸ Dette på basis av en rekke intervjuer. Tidshensyn har ikke muliggjort en grundig gjennomgang av sakene for en mer objektiv vurdering. Til Sekretariatets forsvar er det for så vidt ikke unaturlig med noe tilpasning til en ny ordning i en tidlig fase. I tillegg legger relativt stramme saksbehandlingsfrister – normalt 5-7 dager i Sekretariatet – begrensninger for hvor grundig denne faktisk kan bli.

I sitt vanlige virke reviderer revisorer i noen tilfeller timeregnskap, først og fremst for konsulentbedrifter som fører timeregnskap som grunnlag for fakturering av kunder. En typisk arbeidsoppgaver her vil være å sammenlikne utfakturering med antall førte timer. Dette faller imidlertid noe på siden av arbeidsoppgaven for revisor i et vanlig skattefunnoppdrag. Kontrollsituasjonen er også en annen, da en typisk timefakturerende bedrift selger et produkt til en (formodentlig) kontrollerende og kritisk kunde. I Skattefunn revideres derimot arbeid utført med egne ansatte/midler i et internt prosjekt. Den typiske skattefunnbedriften er i tillegg hverken timefakturerende eller vant til å føre timeregnskap.⁴⁹ Det er i seg selv en utfordring for revisor.

Revisor vil i stor grad i praksis basere sin vurdering på om utformingen av *systemet for registrering* av timer som kreves av Skattefunnprosjekter virker tilfredsstillende. Hvis bedrifter, innenfor rimelighetens grenser, bevisst ønsker å blåse opp fradragsgrunnlaget, har revisor i praksis begrenset mulighet til å avdekke dette. I noen tilfeller kan det forekomme at oppgitt timebruk virker helt urimelig, for eksempel sammenholdt med andre løpende prosjekter i virksomheten og et rimelig antall timer til rådighet. Likeledes kan revisor gjennom kjennskap til bedriften, blant annet gjennom revisjon av årsregnskap, ha en viss mulighet til å avdekke åpenbare urimeligheter.⁵⁰ Vår vurdering er imidlertid at revisors mulighet til objektivt å kontrollere timelister for egenutført FoU innen Skattefunn generelt sett er liten.⁵¹

Det er således betydelige utfordringer knyttet til revisors rolle i Skattefunn. I tidlige år av ordningen tok flere revisorer forbehold på RF-skjemaet om rimeligheten av antall oppgitte timer i prosjektet og andre driftskostnaders tilhørighet til prosjektet – store revisjonsselskaper hadde endog standard formuleringer som ble benyttet. Praksisen ble imidlertid stoppet av Skattedirektoratet. Bruken av forbehold og den motstanden som fulgte av SKDs innstramning, kan leses som en indikasjon på revisorenes oppfatning av kontroll av sentrale kostnadselementer i Skattefunn.

Revisorforeningen har i våre intervjuer gir uttrykk for å være ukomfortable med sin rolle i Skattefunn, særlig knyttet til revidering av timelistene.⁵² Generelt vil en større grad av skjønsmessighet i Skattefunnregelverket gjøre oppgaven vanskeligere for revisor – et klart regelverk og føringer på prosjektet gjør dette enklere å forholde seg til og, ikke minst, si nei til enkelte fradragsskrav fra bedriftene.

3.2.2.3 Skatteetaten

For **Skattedirektoratet** behandles Skattefunn på linje med andre fradrag. Noen fylkesskattekontorer og kommunale likningskontorer har brukt en del ressurser på ordningen i henhold til lokale og regionale prioriteringer. Andre kontorer har i liten grad forholdt seg til Skattefunn.

Alle RF 1053-skjema underlegges formalkontroll, men det er svært begrenset hva som kan leses ut av dette skjemaet. Det er forutsatt at revisor har foretatt kontroll av prosjektregnskapet. Foruten generelle virksomhetsdata og prosjektnummer avgrenser skjemaet seg til at virksomhetene oppgir

- evt. andel av samarbeidsprosjekt
- totale prosjektkostnader inklusive ulønnet arbeidsinnsats

⁴⁹ Ny bokføringslov gjelder fra 1.1.2006 for alle bedrifter, men det er klart avgrenset for hvilke aktører det er aktuelt å kreve noen form for timeregistrering.

⁵⁰ For eksempel vil utelatt annen offentlig støtte på RF 1053 gjerne bli oppdaget gjennom foretaksrevisjonen.

⁵¹ En generell problemstilling, uavhengig av Skattefunn, ved revisjon er dessuten knyttet til at kontrollsobjektet også er oppdragsgiver (uavhengighetsproblematikken).

⁵² I ytterste konsekvens, etter vanlig lovgivning, kan ansvaret som følger undertegning av et prosjekt med betydelige feil lede til inndragning av lisens.

- andel innkjøpt FoU og ulønnet arbeidsinnsats
- evt. annen offentlig støtte og påfølgende nedskalering av Skattefunnstøtte for å overholde EØS-regler om offentlig støtte

En får ikke informasjon om antall timer eller nominell lønn av RF 1053. Likningsmyndighetene må derfor be om prosjektrekskap og sammenholde opplysningene med øvrig data, for eksempel lønns- og trekkoppgaver, for å få et innblikk i lønnskostnadene.

Det er likevel begrensninger på hvor mye informasjon som kan leses ut av et prosjektrekskap alene. En bedrift som ønsker dette kan, innen rimelige grenser, for eksempel legge på ekstra for antall timer – selv i et system med løpende rapportering. Det vil normalt være svært vanskelig å avdekke dette kun gjennom kontroll av prosjektrekskapet. Bokettersyn er den grundigste av kontrollvirkemidlene, der en normalt går inn i det underliggende materialet til prosjektrekskapet, får prosjektet beskrevet av bedriftene og går grundig igjennom timelistene. Selv her kan det imidlertid være vanskelig å skaffe seg en full oversikt, ikke minst over antall timer knyttet til prosjektet. I tillegg er det som nevnt ressurskrevende for Skatteetaten.

Likningskontorene finner i flertallet av sakene de velger ut for nærmere undersøkelser feil. Skatteetaten er avskåret fra å vurdere FoU-innhold, men er tillagt ansvar for å vurdere hvorvidt kostnadene det kreves fradrag for tilhører prosjektet. Etaten er ved grundigere kontroller den som faktisk forelegges kvitteringer, timelister m.m.⁵³ Likningsmyndighetene har visse fortrinn i denne oppgaven, idet de normalt sitter på en stor mengde informasjon om bedriftene gjennom tidligere likninger og innrapporteringer. På den annen side er likningsmyndighetene ikke FoU-eksperter, og kan på linje med revisorer møte utfordringer i å objektivt vurdere antall egenutførte og evt. innkjøpte timer i FoU-prosjektet. Uten presise godkjenningbrev kan det også være utfordrende å vurdere om en gitt kostnad har tilhørighet til et gitt forsknings- eller utviklingsprosjekt.

Rommet for likningsmyndighetene til å vurdere kostnadstilhørighet må leses som å ha blitt snevret inn gjennom et vedtak i overlikningsnemnden, **sak 2002-015OLN**, som vurderte om kostnadene i et prosjekt⁵⁴ kunne vurderes som ”direkte tilknyttede”. Likningsnemnden avkortet fradraget etter en vurdering av FoU-innhold, noe som ble overprøvet i overlikningsnemnden. Følgende utsagn fra overlikningsnemnden fremheves:

”Et godkjent FoU-prosjekt vil innbefatte mange aktiviteter som er nødvendige for å få gjennomført prosjektet, men som i seg selv ikke er FoU-arbeid. Også kostnader knyttet til slike aktiviteter vil inngå i fradragsgrunnlaget dersom aktivitetene er omfattet av den godkjente prosjektbeskrivelsen. Dette kan imidlertid medføre at en rekke kostnader som ut fra reglens formål ikke var ment å skulle inngå i fradragsgrunnlaget, likevel må medregnes fordi de omfattes av en svært vag eller detaljert prosjektbeskrivelse.”

(vår understrekning. Med reglene menes her forskriften og de brukerstyrte reglene.)

Uavhengig av tolkning og utforming av FoU-definisjonen virker overlikningsnemndens tolkning å være liberal. Denne lagt til grunn er skattemyndighetenes mulighet til inngripen i Skattefunnprosjekter klart begrenset. Vi har i intervjuer med likningskontor fått inntrykk av at vedtaket i seg selv kan bidra til at likningskontorer finner å prioritere andre områder enn

⁵³ I praksis kan derfor etaten være nærmest til å avdekke eller få mistanke om eventuell misbruk av skattefunnordningen.

⁵⁴ Prosjektet angikk overføring av video over internett, og krevde fradrag for kostnader til produksjon av journalistisk video og lyd, kostnader til lagring og utsendelse på internett, kostnader til utvikling av stabil og effektiv drift og utgifter til kjøp av utstyr.

skattefunnsaker. Overlikningsnemndens uttalelse aktualiserer for øvrig behovet for presist utformede prosjektbeskrivelser og godkjenningsbrev.

3.2.2.4 Sammenstilling

Diskusjonen ovenfor viser at **kontrollregimet mht. kostnader i Skattefunn** er begrenset: Skatteetaten prioriterer i begrenset grad Skattefunn. De fleste sakene går rett igjennom systemet uten annen kontroll av opplysninger enn oppgitt på skjemaet gjennom realitetskontrollen, kun basert på revisors underskrift før levering. Revisorene på sin side møter betydelig utfordringer i å revidere antall timer og i noen grad også kontrollere kostnadstilhørigheten.

Prosjektet godkjennes i én etat, går sin gang, for så å bli fradragsført i en annen etat. Sekretariatet forholder seg som nevnt i utgangspunktet ikke til kostnadsrammen, selv om dette oppgis og kan kommenteres i prosjektsøknaden. I tillegg skal bedriftene oppgi avvik fra budsjettet i års- og sluttrapporter, der sprekk i kostnadsgrunnlaget over 30 pst. av budsjettet skal oppgis og underbygges for Sekretariatet. Så lenge prosjekteier holder fast på prosjektets hovedmål og delmål, virker det imidlertid lite sannsynlig at godkjennelsen trekkes tilbake. Sekretariatets kontroll er dessuten noe begrenset, idet kun rapporter der bedriftene selv har markert endring i prosjektet behandles. Etter målsetningen skal det dessuten i 5 pst. av tilfellene foretas stikkkontroller. Sekretariatet opererer videre i egne instruksjoner med at en 50 pst. sprekk på et FoU-prosjekt ikke er unormalt. Det vil selvsagt også være en risiko for at faktiske sprekk ikke rapporteres til Sekretariatet – det er så fremt oss bekjent ingen egen mekanisme i Sekretariatet for å faktisk kontrollere om det har vært sprekk i budsjettene. Rapportene til Sekretariatet er ikke heller ikke revisorkontrollerte.

I praksis har derfor bedriftene en betydelig innflytelse over hvilke og hvor store kostnader det føres fradrag for. Sekretariatet fanger og fokuserer i begrenset grad prosjektkostnadene, mens revisors og likningsmyndigheters mulighet til objektivt å kontrollere sentrale kostnadselement er relativt begrenset.

Vi sitter etter intervjuer igjen med en klar oppfatning at revisor ser kontrollproblemene til dels i en kontekst knyttet opp mot et politisk ønske om økt FoU i næringslivet, der det er et faktum at det er lett å jukse med timelistene og at "alle vet dette". Riktig eller ei, denne type oppfatninger hos den sentrale kontrollaktøren i Skattefunn er viktig i vurderingen av økonomistyringen av ordningen.

3.2.3 Ansvar i ulike etater – Skatteloven og de brukerstyrte reglene

Kostnader ført til fratrekk i Skattefunn må oppfylle flere kriterier. Kostnadene må først falle inn under kapittel 6 i skatteloven, deretter må de være i tråd med skattefunnforskriften. I tillegg må de falle inn under og bli beregnet etter Forskningsrådets regler for brukerstyrte prosjekter og de anvisninger som gis av Lignings-ABC. Figur 3.2 gir en oversikt over kriteriene kostnadene må oppfylle for å etter regelverket kunne føres som fradrag.

Forholdet mellom skatteloven og de brukerstyrte reglene åpner for en del utfordringer og vil bli viet noe plass nedenfor. Etter Skatteloven må lønnskostnader være reelle for å inngå i fradragsgrunnlaget, jf. kapittel 3.2.4. Ulønnet arbeidsinnsats kan dermed ikke inngå i ordningen.⁵⁵ Innslag av feilinformasjon fra Sekretariatet – for eksempel at man ved ulønnet arbeidsinnsats kunne legge bransjelønnsindekser til grunn i selve skattefradragsordningen – bidro tidlig i perioden til forvirring omkring Skattefunn.

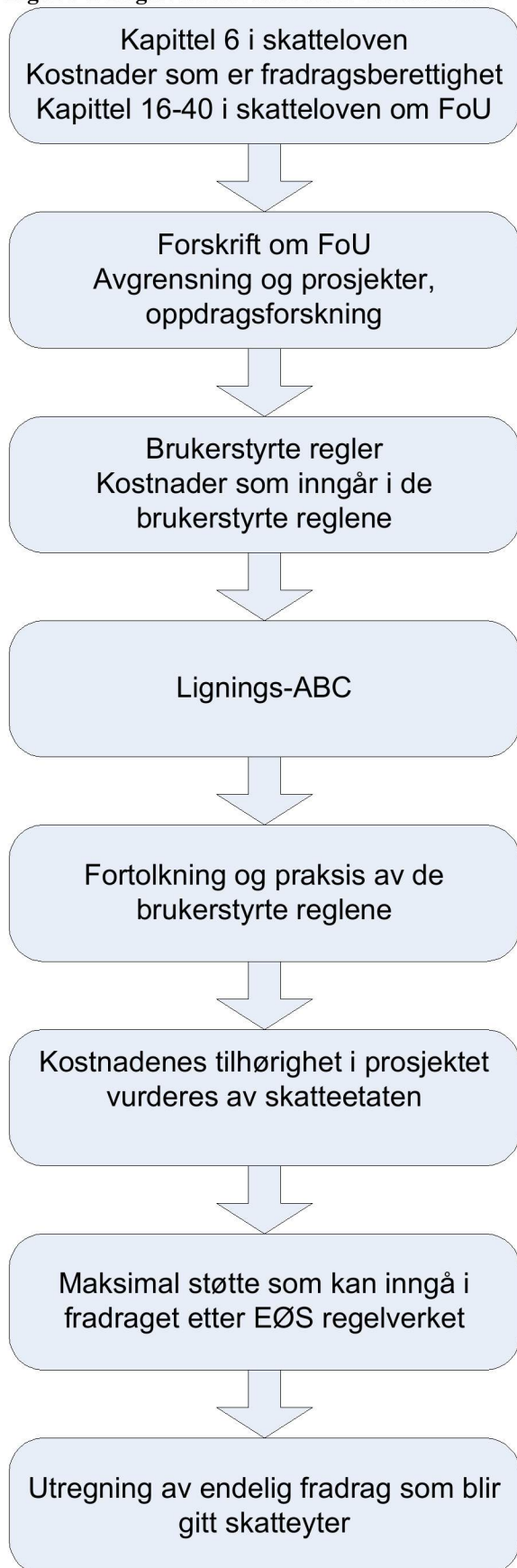
⁵⁵ Det ble opprettet en egen tilskuddsordning for ulønnet arbeidsinnsats. Tilskuddsordning administreres av Sekretariatet, men er stilt i bero i påvente av ESAs behandling. Det ble dessuten opprettet kompensasjonsordning for virksomheter som i perioden 2002-2004 ikke fikk fradrag for ulønnet arbeidsinnsats. Denne administreres av Konkurransetilsynet.

Det er også andre, mer tekniske utfordringer som følger av å støtte seg på både skatteloven og de brukerstyrte reglene. De brukerstyrte reglenes definisjon av **nominell lønn** fraviker fra hvordan skatteloven normalt praktiseres, for eksempel ved at bonus og overtid ikke inkluderes. Dette skaper ekstraarbeid på likningskontorene og behov for kjennskap til de brukerstyrte reglene. Skattefunn har også ulik behandling av konserner, jf. Vedlegg 1. Et annet forhold er sjablongsatsen på 1,6 promille. Denne letter uten tvil dokumentasjonsbyrden for virksomhetene, men er fremmed i forhold til skatteloven og gir i lys av sin gunstighet insentiver for bedriftene til å uriktig blåse opp posten Personal og indirekte kostnader.

Ordningen kompliseres ytterligere ved at *praksisen* for beregning av kostnader i Skattefunn går utover Forskningsrådets brukerstyrte regler slik de fremgår skriftelig. Dette gjelder for eksempel hvordan nominell lønn skal forstås.⁵⁶ I stor grad fanges dette opp av Likningens ABC, som på dette området er tilpasset de brukerstyrte reglene, men dette er imidlertid ikke alltid tilfelle. Det finnes flere eksempler på dette, herunder:

- Bonus og overtid faller egentlig utenfor fradragsgrunnlaget. Imidlertid kan bonus og overtid som er avtalt på forhånd og som utbetales uavhengig av arbeidsinnsatsen inkluderes i fradragsgrunnlaget
- De fleste kostnader til patenter i Norge inkluderes

⁵⁶ I Skattefunn er nominell lønn bestemt av avtalt lønn slik denne rapporteres skattemyndighetene gjennom vanlige lønns- og trekkoppgaver og kontaktfestet lønn ved innsendelestidspunktet av søknaden jf. Vedlegg 1. I de brukerstyrte reglene defineres imidlertid nominell lønn som den ansattes avtalte årslønn ved uløpet av rapporteringsperioden. Reglene ble i 2004 strammet inn av Skattedirektoratet. En betydelig svakhet før innstramningen var at bedriftene rapporterte nominell lønn som avtalt lønn separat for Skattefunn, noe som ledet til svært høye innrapporterte lønninger som fradragsgrunnlag. Gjennom intervjuer har vi støtt på eksempler der bedrifter blåses opp innrapportert lønn for desember for å gi høyere fradragsgrunnlag. Dette kan avdekkes gjennom at likningskontorene sammenlikner mot lønns- og trekkoppgaver for de første måneder av påfølgende år. Likevel trekker slikt arbeid ressurser, ikke minst tidsbruk i å hente frem slike data.

Figur 3-2 Regelverk for kostnader i Skattefunn

I de brukerstyrte reglene bruker en dessuten ikke-uttømmende lister med eksempler for å illustrere sosiale kostnader og indirekte kostnader. Dette kan skape vanskelige tolkningsspørsmål. Det kan for øvrig stilles spørsmål ved om også en del faste kostnader som påløper uavhengig av prosjektet kan ansees inkludert gjennom sjablongen. Sjablongen dekker for eksempel kostnader som kantine, oppvarming, kontor⁵⁷, kontormateriell og syketrygd⁵⁸, som vanskelig kan sees som kun direkte tilknyttet prosjektet.⁵⁹

Et tilleggsmoment er at nominell lønn slik denne følger av de brukerstyrte reglene ekskluderer feriepengar, mens det som innrapporteres til likningsmyndighetene inkluderer feriepengar. Tilsvarende gjelder for mobiltelefon og fordel av hjemme-PC, så fremt dette er avtalt på forhånd. Dette tilsier at grunnlaget for utregning av Personal og indirekte kostnader reelt sett blir for høyt. I slike tilfeller får bedriften dobbelt opp, både i fradragsgrunnlaget for sjablongen og gjennom påslagsfaktoren i sjablongen.

Etter intervjuer sitter vi igjen med et klart inntrykk av en betydelig usikkerhet hos brukerne om hvordan Skattefunn skal praktiseres med hensyn på kostnader. Dette støttes av SSBs brukerundersøkelse.⁶⁰ Dette er i seg selv en risiko. I tillegg kan denne usikkerheten misbrukes, idet bedrifter kan spekulere i å skylde på forvirring omkring ordningen i fall de skulle bli underlagt grundigere kontroll fra skattemyndighetene. Enkelte likningsfunksjonærer vi har snakket med mener å ha observert eksempler på dette.

Avslutningsvis vil vi si at det er forståelig om ikke alle kostnadsposter på forhånd og i detalj kan avklares i skriftlig regelverk – relevante projektkostnader kan variere med det enkelte prosjekt. Ikke desto mindre er det ønskelig med så presise retningslinjer som mulig, og at disse nedfelles skriftelig. Dette er særlig viktig siden godkjenningen gis av Sekretariatet, mens kostnadstilhørigheten vurderes av revisor og evt. likningskontorene i hver kommune. For brukerne er det også en fordel med så klare a priori retningslinjer som mulig.

3.2.4 Ansvar i ulike etater – vurdering av om det foreligger en kostnad

Sentralt i skattefunnsaker som likningsmyndighetene kommer bort i står gjerne om det foreligger en kostnad, slik denne defineres etter skatteloven. Som redegjort for i Vedlegg 1, må kostnadene være fradagsberettiget etter sin art. Der medarbeidernes lønnskostnader er dekket av andre enn bedriften – for eksempel Aetat, kommuner, morselskap eller andre – vil lønnskostnadene ikke kunne tas med i beregningsgrunnlaget. Reglene har gitt grobunn for en del forvirring i konkrete saker, men siden Skattefunn er hjemlet i skatteloven vil definisjon av kostnader i kapittel 6 uansett gå foran.

Det kan være vanskelig å vurdere om det i enkeltsaker faktisk foreligger en kostnad etter skatteloven, og hvor stor denne eventuelt er. Det har vært eksempler i Skattefunn der samme person eier flere selskaper som fakturerer for tjenester og utstyr seg imellom. Kreativ bruk av

⁵⁷ I henhold til et informasjonshefte om Skattefunn fra Møre og Romsdal fylkesskattekontor (mars 2005) kan prosjekter som leier egne lokaler utelukkende for FoU-prosjektet innta leiekostnader for dette separat i grunnlaget. Det vil si at dette følger i tillegg til sjablongen.

⁵⁸ De brukerstyrte reglene refererer til syketrygd som en del av sosiale kostnader. Det er ikke opplagt intuitivt hvorfor kostnader til syketrygd medregnes, i det projektkostnadene skal være knyttet til antall utførte timer.

⁵⁹ Det vises i den forbindelse til Ot.prop nr. 1 (2001-2002), der det heter at ”Videre finner departementet ikke grunn til at andel av faste kostnader mv. i et foretak skal kunne henføres til FoU-delen av foretakets samlede aktiviteter, og dermed bli klassifisert som grunnlag for FoU-fradrag.”

⁶⁰ Se www.ssb.no/skattefunn. Frank Foyen og Knut Arild Kjeldsbud ”Brukernes vurdering av Skattefunn-ordningen”, Rapport 2006/7, SSB. SSBs brukerundersøkelse favnet i liten grad Skatteetatens rolle i ordningen.

internfakturering blåser opp kostnadsbasen for skattefunnfradrag. Dette kan være vanskelig å påvise for likningsmyndighetene.⁶¹

En annen aktuell problemstilling er der en bedrift som opererer som underleverandør får godkjent Skattefunn for et prosjekt som 100 pst. er betalt av en kunde. Normalt vil en i slike tilfeller la kostnadsgrunnlaget reduseres med det mottatte beløpet, i den grad dette fanges opp.⁶² Imidlertid kan en stille spørsmål ved om et slikt prosjekt i det hele tatt burde kvalifisere for Skattefunn, siden samtlige av kostnadene dekkes av en tredjepart. Skattefradraget skulle i utgangspunktet da ikke gi noe ekstra insentiv til å satse på forskning og utvikling for bedriften, og bidrar i så fall ikke til formålet bak Skattefunn.⁶³

Skattelovens definisjoner skaper også andre tolkningsutfordringer for vurdering av kostnader i prosjekter. For eksempel er det ikke anledning til å kostnadsføre tapte inntekter. I et konkret eksempel der prosjektet skulle forske på nye måter å foredle en råvare på, søkte bedriften skattefradrag for redusert salgsinntekt av råvaren brukt i prosjektet. Dette følger imidlertid ikke skattelovens definisjoner,⁶⁴ og kunne derfor ikke fradragsføres i Skattefunn.

I dette eksemplet førte bedriften dessuten et stort parti råvarer inn som en utstyrskostnad. Fradragsføring av betydelige mengder råvarer som driftsmidler er noe en har sett også i andre skattefunnbedrifter som driver videreforedling. Likningskontorene møter ofte utfordringer i å skille skattefunnprosjekter definert som Utvikling fra ordinær drift.⁶⁵

Det følger således utfordringer knyttet til definisjoner av kostnader ved å føre Skattefunn under skatteloven. Det åpnes dessuten for vanskelige grensetilfeller. Skatteetaten skal vurdere kostnadstilhørigheten, men ikke FoU-innhold. Der godkjenningsbrevet ikke tilstrekkelig presist definerer hva som faktisk faller inn under prosjektet, kan en slik avgrensning i praksis bli vanskelig. Likningsmyndighetenes oppgave i å avgrense kostnader som hører til prosjektet kan i slike situasjoner lett bli trukket over i en gråsoner av vurdering av FoU-innhold. Likningsmyndighetene kan i slike tilfeller kontakte Sekretariatet for utfyllende prosjektopplysninger. I slike tilfeller må Sekretariatet på sin side vurdere kostnadstilhørighet for et prosjekt ferdigbehandlet foregående år eller tidligere, basert på en mer eller mindre presis søknad. Dette kan være utfordrende. Vårt inntrykk gjennom intervjuer med likningsmyndighetene at tvilstilfeller i mange tilfeller går igjennom uten kontakt med Sekretariatet eller egne ettersyn.

Oppsummeringsvis kan Skattefunn på mange måter sees som et møte mellom regelverk med ulik tilnærming; de brukerstyrte reglene mer grovmaskede tilnærming og Skatteetatens mer rigide, dokumentasjonsfokuserende tilnærming til skattelovens kapittel 6. Regelverkene avviker en del fra hverandre, og det samme gjør i noen grad kulturene i etatene. Dette er tema for neste underkapittel.

⁶¹ Internprising kan påvises og justeres ved skjønnsfastsettelse av pris og endring i inntektsskatt ved å vurdere om det har vært en reduksjon i skattyters formuesstilling. Dette vil imidlertid ikke påvirke selve skattefunnfradraget.

⁶² Dette må i så fall fanges opp av Skattefunnsekretariatet gjennom søknaden, da likningsmyndighetene vanligvis ikke vil vurdere finansieringen. Samtidig åpner dette opp for utfordringer, for eksempel der bedriften i etterkant av prosjektsøknad inngår kontrakt med fullfinansierer. Det er en mulighet for at dette, som et kontrollledd, kan fanges opp i sluttrapporter.

⁶³ For øvrig burde betalingen fra kunden i seg selv overstige skattefunnfradraget, selv med sjablonen.

⁶⁴ Hvis råvaren ikke kunne selges i etterkant, ville derimot denne kostnaden kunne fradragsføres som materialkostnad.

⁶⁵ I et konkret eksempel var selskapets vanlige virksomhet knyttet til utvikling og salg av et gitt produkt.

Skattefunnprosjektet vedrørte utvikling av en ny modell av dette produktet. Likningsmyndighetene hadde – blant annet ut fra den likningshistorien som skattemyndighetene satt på knyttet til type kostnader i virksomheten – vansker å skille prosjektet fra ordinær, daglig drift. Dette i seg selv utelukker ikke at prosjektet ikke kan ha FoU-høyde.

3.2.5 Ansvar i ulike etater – informasjon, kulturer og samarbeid

Gjennom datainnsamling og intervjuer har vi oppfattet at brukerne av Skattefunn møter ulike kulturer hos Innovasjon Norge, Sekretariatet og Skatteetaten. Innovasjon Norge sees på – og ser seg selv som – i betydelig grad å være på bedriftenes side. Det ytes betraktelig hjelp til bedrifter i å fremme søknadene. Sekretariatet ser seg selv som en mer nøytral part, men samtidig med ønske og ambisjon om å øke FoU-innsatsen i Norge. Dette må ikke leses som et ønske om å få ethvert prosjekt igjennom, jf. avslagsprosent, men snarere en positiv grunnholdning og et ønske om å la tvilen komme søker til gode.

Vi leser Sekretariatet som å arbeide ut fra et mer grovmasket utgangspunkt – en villighet til å se noe mer stort på tingene og i mindre grad operere med millimetermål. Dette står i kontrast til Skatteetatens tradisjonelle utgangspunkt, med sterke dokumentasjonskrav, et relativt rigid regelverk og en kultur med fokus på provenyvirksomheter. Fylkesskattekontorene skal for eksempel oppfylle mål for proveny. For brukerne – tre fjerdedeler av disse ikke i skatteposisjon og halvparten virksomheter med under ti ansatte – kan en utfordring med Skattefunn være å møte de ulike kulturene i etatene som skal administrere ordningen.

Likevel er det verdt å merke seg at det i Skatteetaten virker å herske en oppfatning om å trå noe forsiktig med Skattefunn, og at ordningen således ikke er noe som er eller skal være noe prioritet for etaten. Dette følger i tillegg til at Skattefunn både i proveny og antall virksomheter foreløpig er marginal i forhold til andre ansvarsområder for Skatteetaten, for eksempel moms og arbeidsgiveravgift. Likevel finner vi flere steder igjen i etaten følelsen av at Skattefunn er spesiell. Dette ble underbygget av Finansdepartementets brev til SKD av 01.07.05, der likningsmyndighetene bes unnlåte å føre endringer for de tilfeller der det løper en endringssak eller hvor det senere avdekkes at det uriktig er blitt gitt fradrag for ulønnet arbeidsinnsats, jf. Vedlegg 1.

Forholdet mellom Sekretariatet og Skatteetaten ble i tidlig fase av ordningen noe preget av at Sekretariatet ga feilaktige opplysninger om skattereglene, mens noen likningskontor i enkeltsaker beveget seg mot å vurdere FoU-innhold i Skattefunnprosjekter. Likningsnemnden i tidligere referert sak 2002-015 bedrev uten tvil vurdering av FoU-innhold, men dette ble overprøvd av overlikningsnemnden i samme sak, som plasserte det ansvaret hos Sekretariatet. Denne ansvarsdelingen gjenspeiler vårt møte med Skatteetaten i 2006. Sekretariatet har for sin del lagt ut link til Lignings-ABC på www.skattefunn.no og henviser til denne i godkjenningsbrevene.

Likevel vurderes **informasjonsflyten** mellom Sekretariatet og Skatteetaten å fungere relativt uorganisert og sporadisk. Likningsmyndighetene har for eksempel ikke direkte tilgang til den godkjente prosjektsøknaden, som i mange tilfeller er nyttig for å kunne vurdere kostnadens tilhørighet til et prosjekt. De har heller ikke tilgang til Sekretariatets vurderinger av søknaden (kommentarskjema), for eksempel knyttet til prosjektkostnadene. Skatteetaten har kun automatisk tilgang til godkjenningsbrevet. Sistnevnte gir ifølge likningskontorer en grei oversikt over prosjektet, men det er ikke alltid prosjektbeskrivelsen ut fra kostnadstilhørighetshensyn er tilstrekkelig presis. Det må samtidig understrekes at selv den godkjente prosjektsøknaden ut fra dette hensynet kan være mangelfull, fordi det er vanskelig på forhånd å forutse tilhørende kostnader. Likevel burde den ferdig utfylte søknaden med kommentarskjema bidra positivt til informasjon for Skatteetaten.

Skattefunnsekretariatet tok for to år siden initiativ til å få aktivitet i et Skattefunnforum, med deltagelse fra berørte etater og departementer. I ordningens tidlige fase ble det avholdt en del møter i referansegruppen, som fungerte som et sted å diskutere aktuelle problemstillinger.

Skatteetaten innehar normalt betydelig informasjon om bedriftene og er, sammen med revisor, ved dagens organisering de som sitter nærmest på prosjektene. Gjennom dette kan likningskontorene få mistanke for eksempel om at bedriften som nyter godt av Skattefunnmidler i liten grad bedriver FoU. I slike tilfeller kan saksbehandler på likningskontoret ta kontakt med Sekretariatet, men det hersker ingen automatikk eller sentrale retningslinjer om dette. Generelt vil slike initiativ være individuelt basert. I deler av Skatteetaten møter vi dessuten en oppfatning av at det er liten interesse i Sekretariatet for denne type informasjon.

For at en slik kontakt og informasjonsutveksling skal være formålstjenelig, fordrer det at Sekretariatet har et system for å fange opp og dra nytte av slike tilbakemeldinger. Sekretariatet mottar årsrapporter og sluttrapporter fra brukerne, og kan i ytterste konsekvens trekke godkjenningen for det inneværende og etterfølgende år. Det er imidlertid ingen andre virkemidler til rådighet, som for eksempel enkeltvis prosjekt revisjon eller forespørre ytterligere informasjon.⁶⁶ Det er heller ikke opplagt hvordan og i hvilken grad års- og sluttrapporter fungerer som effektive kontrollmekanismer, jf. tidligere beskrivelse.

Informasjonsflyten bør også gå andre veien. For eksempel kan det være særlig grunn til å være oppmerksomme om det er gitt skattefunnprosjekter til selskaper uten faste lønnsutgifter.

3.3 Enkeltpunkter i regelverket og administreringen

Følgende oversikt over potensielle svakhetspunkter i regelverk og system bygger på erfaringer høstet gjennom Skatteetatens kontroller samt egne vurderinger av mulige svakheter i regelverket. Konkrete tilrådninger til ordningen følger i kapittel 4.

3.3.1 Risikoen i Skattefunn

Et sentralt punkt i vurderingen av økonomistyring i Skattefunn vil nødvendigvis gjelde **vurderingen av FoU-innhold**. I kapittel 3.1 drøftes regelverket og praktiseringen bak vurdering av FoU-høyde. Vi har etter intervjuer dannet oss et inntrykk av at flere prosjekter som ikke burde fått støtte likevel kom inn under ordningen i de første par årene, men at praktiseringen er strammet opp. På den annen side har vi i denne evalueringen begrenset objektivt grunnlag for å vurdere kvaliteten på saksbehandlingen generelt. Vi har ikke foretatt en test av saksbehandlingen, jf. senere, eller prioritert å gjennomgå et tilstrekkelig stort antall avgjorte søknader. Vurdering av FoU-innhold er likevel det grunnleggende kriteriet for støtte gjennom ordningen, og tiltak fokusert på kvaliteten og prosessene omkring denne står således helt sentralt.

Som nevnt er kontroll av **antall timer** til FoU-prosjektet internt i virksomheten vanskelig.⁶⁷ Ved ansattes arbeidsinnsats følger ingen kvitteringer som kan kontrolleres, kun egen registrering av timer.⁶⁸ Mulighet for prosjektgodkjennelse flere måneder i etterkant av prosjektoppstart bygger opp under kontrollutfordringen, da timer som er arbeidet i prosjektet antedateres.

⁶⁶ Dette ville kreve ressurser, men kunne samtidig fungere som et signal til skattefunnbedriftene om at det holdes oppsyn fra flere hold.

⁶⁷ Likningsmyndighetene har eksempler på revisorgodkjent fradragsskrav basert på 3 300 timer for én person gjennom inntektsåret. Dette tilsvarer over 9 timers arbeid hver eneste dag gjennom hele året, alternativt over 14 timers arbeidsdag gjennom et normalarbeidsår kun på prosjektet. Et slikt timeantall innebærer at Skattefunn dekker hele den direkte lønnskostnaden. I tillegg følger vanlig fradragføring i bedriften av kostnader over inntekt. Forskningsrådet har uttalt at det vil være akseptabelt om en person arbeider opp til 3 000 timer i året, og det er også gitt fradrag for 3000 timer for én FoU-personell i Skattefunn.

⁶⁸ Det stilles ingen krav til at man benytter et timeregistreringssystem, det er for eksempel tilstrekkelig med en enkel oversikt i Excel. Praksisinnskjærningen fra SKD krever løpende føring av timeregnskapet, imidlertid er det – hvis bedriften går inn for unnvikelse – vanskelig både for Skatteetaten og revisor å fastslå med særlig sikkerhet at timelistene likevel ikke er ført etterskuddsvis. Det er dessuten muligheter for å legge på ekstra timer i et fortløpende

Vi har tidligere i kapittelet berørt utfordringer knyttet til å vurdere **om en kostnad tilhører FoU-prosjektet**. I det enkelte prosjekt kan det for eksempel være vanskelig både for revisor og Skatteetaten å skille mellom varer og driftsmidler.⁶⁹

En gjenganger i kontroller er en situasjon der samme eier **kontrollerer flere selskap** og fakturerer overpris for tjenestene mellom disse, for eksempel for arbeidskraft, konsulenttjenester og leie eller kjøp av utstyr, lokaler m.m. Dette blåser opp kostnadsbasen. Kontrollutfordringene forsterkes hvis det gis skattefunnprosjekter til selskaper som ikke har noen ansatte.

En gang i året oversender Sekretariatet SKD en **disk inneholdende skannede godkjenningsbrev**. Dette danner grunnlag for fradrag i skatt. Oversikten legges imidlertid ikke inn i Skatteetatens saksbehandlingssystem SLN, men overføres til et ad hoc-system som aktivt må hentes opp av saksbehandlerne ved behandling av likningen. Dette oppgis å være på basis av tekniske sider ved SLN, men gjør saksbehandlerrutinene noe mindre smidig. I lys av ad hoc-løsningen er det en viss risiko for at saksbehandlere ikke fanger opp særlige vilkår ved godkjenningen, at godkjenninger kan være trukket tilbake m.m.⁷⁰ Gjennom intervjuer med likningskontorer har fått informasjon om eksempler der enkelte godkjente prosjekter ikke har blitt fanget opp av systemet.

Ved **manglende årsrapportering** av utvikling gjennom året til Sekretariatet trekkes godkjenningen tilbake for det etterfølgende og evt. senere år. Manglende rapportering får imidlertid ingen virkning i skattefradrag for det året rapporteringen uteblir for, ei heller hvis prosjektet ble avbrutt i løpet av det året, så lenge bedriften likevel fører kostnadene i det revisorgodkjente skjemaet til likningsmyndighetene.

Et annet forhold er at **manglende eller mangelfulle sluttrapporter**⁷¹ i flerårige prosjekter etter avtale mellom etatene ikke nødvendigvis rapporteres til SKD. Sekretariatet skal i stedet "vurdere om likningsmyndighetene skal underrettes". Dermed kan skattefradraget gis bedriften for det siste året av prosjektet selv om denne ikke har oppfylt sine rapporteringsforpliktelser etter Skattefunn. Bedriftene (organisasjonsnummeret) vil ikke få nye Skattefunnmidler inntil det opprinnelige prosjektet er tilfredsstillende rapportert til Sekretariatet, men det får altså ikke nødvendigvis konsekvenser for siste prosjektårs likning.

Bedriftene har videre plikt til å fylle ut et **prosjektregnskap**, som kan etterspørres av likningskontorene. Det har imidlertid ingen direkte konsekvens for selskapet å lage et prosjektregnskap av så dårlig kvalitet at det ikke er mulig å lese nødvendig informasjon ut av disse. Dette er ifølge våre intervjuer med likningskontorer et betydelig problem – på ett kontor utgjorde slike prosjektregnskap rundt 60 pst. av totalen. Manglende utfylt prosjektregnskap kan lede til bokettersyn, men dette er som nevnt ressurskrevende og gjøres normalt kun i et fåtall saker.⁷²

registreringssystem. Timelister kan rimelighetsvurderes og ved bokettersyn avleses mot stemplingsur, gjennomgang av møtereferater etc., men dette vil ventelig ikke fange opp alt. I tillegg er slike kontroller svært ressurskrevende. Fortløpende føring av dato, antall timer og en kort beskrivelse av arbeidsoppgaver utført i et timeregistreringssystem bør i utgangspunktet være overkommelig, men kan samtidig virke byråkratisk særlig for små oppstartsbedrifter som ikke er underlagt de tilsvarende reglene i bokføringsloven.

⁶⁹ Det har som nevnt vært eksempler der prosjekter som tar sikte på å forbedre produksjonsmetoder krever fradrag fra store partier råvarer som i etterkant av prosessering selges ut som vare fra bedriften.

⁷⁰ Manglende eller mangelfull rapportering fra virksomhetene til Sekretariatet leder i siste instans til at godkjenningen trekkes tilbake. Skatteetaten varsles om tilbaketrunkne søknader sammen med disken over godkjente søknader.

⁷¹ Om lag 10 pst av virksomhetene leverer ikke sluttrapport, anslagsvis halvparten av disse fordi virksomheten har gått konkurs.

⁷² Likningskontorene er normalt presset på tid, og vil således i utgangspunktet kunne tenkes å prioritere de virksomhetene som har lagt ressurser i å utforme et godt prosjektregnskap. Dette gir uheldige insentiver for

For likningskontorene betales midlene ut etter formalkontrollen. Eventuell feilutbetalinger må således **hentes inn etterskuddsvis**, dvs. påfølgende VO eller bokettersyn. De mange små og lite likvide skattefunnsbedriftene gjør denne innhenting vanskelig. I mange tilfeller er midlene allerede brukt opp og det kan følge store konsekvenser for bedriftene å måtte tilbakebetale beløpet.

En mulighet for tilpasning innen regelverket kan følge av **deltid**.⁷³ Innenfor et godkjent prosjekt kan en deltidsansatt arbeide intensivt i en kortere periode. Ved omregnes til en fulltidsstilling blåses dermed fradraggrunnlaget opp.⁷⁴

I kapittel 3.6 har vi noen merknader til skjemaene som brukes i Skattefunn. I tillegg til faktorer identifisert ovenfor, vil vi fremheve følgende risikoområder innen skattefunnsordningen:

- En gjenganger i kontroller er at bedrifter forsøker å blåse opp **Personal og Indirekte** kostnader, gjerne ved å overføre kostnader (for eksempel innleid arbeidskraft) fra kategorien Andre driftskostnader.
- En annen gjenganger er at bedrifter fører egen **ulønnet arbeidsinnsats** under Personal og indirekte kostnader.
- For en bedrift vil det isolert sett være økonomisk gunstig å omgå taket i ordningen på 4/8 mill. kroner (og eventuelt også få 20 pst. fradraget for SMBs) ved å søke å **splitte opp prosjekter** på flere selskaper.⁷⁵ Vi er referert eksempler på slik tilpasning. Skattefunnssekretariatet har begrenset informasjon om eiere og eierstrukturer i skattefunnsprosjektene. Kompliserte selskapsstrukturer kan legge grunnlaget for å blåse opp kostnadsgrunnlaget gjennom kreativ internprising av varer, tjenester, arbeidskraft og utstyr. Det kan herunder faktureres flere timer som konsulenttjenester enn reelt. Det er dessuten begrenset mulighet for Sekretariatet å fange opp gjengangere som, under stadig **nye selskaper**, misbruker ordningen.
- Det vil være en risiko for at kostnader oppført som **innkjøp av FoU** i virkeligheten er knyttet til løpende drift og at kostnadspostene helt eller delvis er urelatert til prosjektet.⁷⁶ Dette kan også gjelde ved innkjøp av konsulenttjenester fra godkjent FoU-institusjon, selv om det kan være grunn til å tro at disse institusjonene vil være noe mer overvåkne av

virksomhetene. En annen vridningseffekt som bør kommenteres er at fylkesskattekontorene og likningskontorene arbeider etter mål både om antall kontroller og proveny. For likningskontorene i en pressituasjon er det derfor tenkelig at mindre ressurskrevende kontroller prioriteres i retning av små og mer oversiktlige selskaper og mindre prosjekter. Slike insentivvirkninger kan være med på å forklare hvorfor det særlig er små selskaper og prosjekter som har blitt avkortet av Skatteetaten. Dette kan også ha sammenheng med generelt dårligere økonomistyring i mindre bedrifter. En annen forklaring er at prosjekter som i beløp går betydelig over begrensningen i Skattefunn på 4/8 mill. kroner, må avkortes betydelig før det har noe provenyvirkning.

⁷³ For deltidsansatte omregnes lønn til en 100 pst. stilling før timesatsen beregnes. Reglene for deltid tilsier at personen må være ansatt i selskapet og kan arbeide overtid innenfor normale rammer, forutsatt at det i realiteten ikke er en heltidsstilling. Dette kan imidlertid unngås ved å arbeide mye i en kortere periode.

⁷⁴ Anta for eksempel en deltidsansatt i foretaket som i en periode på 3 mnd. arbeider 400 timer på skattefunnsprosjektet, og får betalt nominell lønn på 120 000 kroner for det (timelønn 300 kroner). (Ser her bort fra annet arbeid den deltidsansatte har i virksomheten.) Omregnet til årslønn gir dette 480 000 kroner, som ved bruk av sjablongen gir en timesats i PI på 768 kroner. De 400 timene den deltidsansatte arbeidet på prosjektet gir dermed et direkte fradrag for bedriften på drøye 300 000 kroner.

⁷⁵ Mot en slik manøver taler at det er visse kostnader ved oppsplitting.

⁷⁶ Det er naturlig å vente at i innkjøpet fra FoU-institusjonene er innbakt en overhead for å dekke deres administrative kostnader.

hensyn til egen godkjenning.

- Det kan være en risiko for at bedriften fører opp **flere personer** enn de som faktiske tilhører prosjektet, herunder administrasjonspersonale og andre ikke direkte relatert til prosjektet.
- I fradragsgrunnlaget for **utvikling av prototyper**, skal salgssummen trekke fra grunnlaget hvis prototypen selges. Et slikt salg kan finne sted en del frem i tid, og således unngå å bli trukket fra i grunnlaget. Dersom salget skjer før prosjektslutt, fanges det imidlertid ikke opp med mindre det rapporteres av virksomheten i selvangivelsen.
- Øvrige risikoer kan være:⁷⁷
 - Det oppgis **feil informasjon i søknadsskjemaene**, med hensikt eller tilfeldig.
 - Virksomheten mister **godkjenningen** underveis i prosjektet, men dette registreres ikke opp av revisor og Skatteetaten. Alternativt er ikke prosjektet i det hele tatt godkjent.⁷⁸
 - Bedriftene oppgir ikke riktig **informasjon** til Skattefunnsekretariatet i rapporteringen, for eksempel knyttet til budsjettsprekk.
 - Det føres fradrag for kostnader for **personer som ikke er ansatte** i virksomheten. En versjon av dette er at virksomheten lager et eget AS for prosjektet og fører innleid arbeidskraft under Personal og indirekte kostnader for å nyte godt av sjablongen (mens kostnadene skulle vært ført under Andre driftskostnader).⁷⁹
 - Bedriften **leier inn utstyr** de allerede har til en høyere pris enn det som følger av vanlige avskrivningsregler.
 - **Nominell lønn** oppgis høyere enn det som følger av kontraktsfestet lønn og innrapportert lønns- og trekkoppgaver.
 - FoU-institusjonen er **ikke godkjent**.

Manglende dokumentasjon av antall timer har vært en gjenganger i kontrollene. Åpenbare regelverksbrudd som likevel erfaringsmessig har dukket opp på kontroller er

- **feil proportsats** i utregningen, for eksempel i sjablongposten
- at **utstyrs-kostnadene** føres høyere enn hva markedsverdien og avskrivningssatser gir grunnlag for.

Avslutningsvis må det understrekes at alle disse risikoene må leses i sammenheng med svakheter i økonomistyringen av Skattefunn. Enkelte av disse utgår fra potensielle svakheter i selve regelverket. Brorparten er imidlertid regelverksbrudd. Dette har sammenheng med

- begrenset informasjon om regler og fradragsgrunnlag hos brukere og enkelte revisorer
- mange av disse faktorene krever grundig undersøkelser for å avdekkes, både fra revisor og likningsmyndigheter
- i noen tilfeller virker revisorkontrollen å være svak
- en overfladisk formalkontroll og kun et begrenset saker som likningsmyndighetene ser nærmere på
- det kan være bevisst misbruk av ordningen fra bedriftenes side

⁷⁷ I noen grad er dette faktorer som revisor bør ha gode muligheter til å fange opp. En del av eksemplene er likevel hentet fra bokettersyn.

⁷⁸ Vi har eksempler der bedrifter registrerte en anbefaling fra Innovasjon Norge som godkjenning. Dette ble først oppdaget av likningsmyndighetenes kontroll.

⁷⁹ En måte å tilpasse seg på som aksjeeier er å inngå en deltidsstilling i selskapet. Dette gir grunnlag til å trekke av kostnader fra inntekten.

3.3.2 Samlet risikovurdering

Generelt vil vi vurdere at de **største risikoene i ordningen**, ut fra hva vi har grunnlag til å vurdere, ligger i:

- antall timer
- vurdering av kostnadstilhørighet
- oppblåsning av kostnadsbasen, blant annet gjennom deltid og at bedriften tar inn personellkostnader for andre enn de som er direkte involvert i prosjektet.

3.4 Workshop organisert av Forskningsrådet

På oppdrag fra og i samarbeid med Controllerafdelingen i Forskningsrådet gjennomførte KPMG i 2003 og 2004 to workshoper med deltagere fra Sekretariatet, Innovasjon Norge og, på siste sesjon, Skatteetaten. Målsetningen var å kartlegge risikoen ved ordningen. Vi vil her ikke gå dypt inn i gjengivelsen eller drøfting av funnene i rapportene, men kort ta for oss hovedrisikoene som ble identifisert:

Sekretariatet og Innovasjon Norge identifiserte spesielt seks risikoer. Disse er prioritert i synkende rekkefølge. Brorparten av risikoene ble vurdert som høy, mens risikoen for inhabilitet ble vurdert å være moderat.⁸⁰:

- En stor mengde søknader kommer på slutten av året og reduserer kvaliteten i saksbehandlingen
- IN har ikke tilstrekkelig kompetanse til å vurdere innholdet i søknadene godt nok
- IN legger ulike kriterier til grunn fra sak til sak og fra kontor til kontor
- Søker oppgir bevisst feilaktig vesentlig informasjon i søknaden
- IN har ikke tilgang til tilstrekke informasjon til å kunne vurdere kvaliteten i informasjonen fra søkeren
- Saksbehandlerne er inhabile i sakene de behandler.

På workshopen med alle tre etatene i 2004 ble følgende risikoer identifisert, igjen prioritert i synkende rekkefølge:

- Mangelfull dokumentasjon (kritisk risiko)
- Uklart hva som inngår i prosjektet, herunder uklare regler for behandling av kostnader (høy risiko)
- Uklarhet vedrørende revisors attestasjon og hva revisor skal bekrefte (høy risiko)
- Likningsmyndighetene har strengere dokumentasjonskrav enn virksomhetene og revisor (lav risiko)

En del av disse problemstillingene faller sammen med våre observasjoner to år etter KPMGs siste workshop. Samtidig har det vært foretatt både regelverkspresiseringer og kompetanshevingsarbeid for Skattefunn siden den tid. Sekretariatet har arbeidet systematisk for å samkjøre arbeidet med Innovasjon Norge, blant annet gjennom å avholde periodiske workshoper for å utveksle erfaringer og diskutere særlige problemstillinger. Gjennom sin fylkesvise inndeling vil saksbehandlerne i de to etatene etter hvert også begynne å kjenne hverandre. På noen områder har det skjedd en klar forbedring, for eksempel er returprosenten grunnet mangelfulle søknader fra Sekretariatet til IN redusert fra 80-90 pst i tidlige år til om lag halvparten i dag. Sekretariatet har også en løpende dialog med ankeorganet om tolkninger og relevante problemstillinger.

⁸⁰ Der risiko defineres som sannsynlighet ganger forventet konsekvens.

Det har også vært foretatt presiseringer i regelverk og tolkning, særlig drevet frem av Skattedirektoratet, jf. tidligere drøfting. I Skatteetaten er det dessuten utviklet eget dokumentasjonsmaterieell internt og til brukere om Skattefunn. Dette redegjør blant annet for hvilke kostnader som kan inngå. Det foreligger som nevnt også forslag til regelverksendring for å lette arbeidsbyrden i de to siste månedene av året.

Skattefunn har ingen særskilte rutiner for å fange opp mulig **inhabilitet**, men flere av etatene har egne etiske regler saksbehandlerne skal arbeide ut fra. Vi merker oss at 40 pst. i Skattefunnsekretariatet i KPMGs rapport oppgir at de ”av og til” føler seg inhabile.⁸¹ Dagens ordning virker imidlertid per i dag å fungere tilfredsstillende, administrative kostnader og treffsikkerhet ved omfattende kontrollordninger og systemer for å motvirke habilitet tatt i betraktning.

3.5 Kvalitet i saksbehandlingen

Workshopene i regi av Forskningsrådet/KPMG ble avholdt da ordningen var i en tidlig fase. Det var da en del støy omkring Skattefunn og mellom etatene, først og fremst knyttet til behandlingen av ulønnet arbeidsinnsats. Etter vårt syn peker forhold omkring Innovasjon Norges saksbehandling seg ut i KPMG-rapporten. Vi vet dessuten at det er et betydelig avvik mellom Sekretariatets vedtak om avslag og Innovasjon Norges anbefaling. Vi har gjennom egne intervjuer også indikasjoner på ulik behandling i ulike ledd av IN-systemet, og på bakgrunn av dette ønsket vi å gjennomføre en **egen test på saksbehandlingen** i samarbeid med Sekretariatet og Innovasjon Norge. Vi tok sikte på å sende ut en fiktiv søknad til samtlige av Innovasjon Norges regioner med beskjed om å behandle denne individuelt, parallelt med at et tilstrekkelig stort utvalg av saksbehandlere i Sekretariatet foretok samme øvelsen.

En slik test har åpenbart svakheter, men ville kunne si noe om hvordan en likelydende søknad behandles innad i samme etat og ikke minst mellom etatene. Det kunne gi et innblikk på eventuelle geografiske forskjeller og hvordan ulike faktorer vektlegges og prioriteres av ulike ledd. Dette kunne også gi et visst innblikk i hvordan det betydelige skjønn som ligger i Skattefunnregelverket praktiseres. Det har av ulike grunner imidlertid ikke vist seg mulig å gjennomføre en slik test. Vi vil likevel tilråde Sekretariatet å avholde en test som skissert ovenfor så snart det praktisk lar seg gjøre i organisasjonen. Det vil også bygge opp under kvalitetssikringsarbeidet fra samarbeidsavtalen mellom Sekretariatet og Innovasjon Norge, jf. Vedlegg 1.

Internrevisjonen i Skatteetaten har ikke undergitt Skattefunn en særskilt revisjon. Internrevisjonen i Forskningsrådet har vært mer aktiv, blant annet i forbindelse med KPMG-workshopen.

3.6 Vurdering av skjemaer

Det følgende vil vurdere søknads- og kommentarskjemaene til Skattefunn og fradragsskjemaet F 1053. Disse følger i Vedlegg 3.

3.6.1 Søknadsskjema

Vi viser til Vedlegg 1 for prosess rundt søknadsskjemaer. Skjemaet er relativt omfattende, men i betydelig mindre grad enn for øvrige støtteordninger i Forskningsrådet. I praksis er det begrenset hvilket bilde en kan skaffe seg av et prosjekt, bedriften som skal gjennomføre dette og FoU-personellet kompetanse m.m. gjennom et søknadsskjema, men etter vårt skjønn er skjemaet i oppbygging et greit utgangspunkt for å vurdere om prosjektet oppfyller kriteriene i forskriften.

⁸¹ Inhabilitet vedrører i essens om en utenfra kan oppfattes som inhabil. Det er dermed ikke sagt at saksbehandleren objektivt sett faktisk er inhabil.

Søker bør imidlertid i skjemaet med egne ord beskrive hvordan prosjektet skiller seg fra den løpende driften og hvordan dette ventes å gi se utslag i et endret kostnadsbilde. Dette kan bidra til å gjøre det enklere å skille FoU fra løpende drift og lette kontrollen for revisor og likningsmyndighetene.

Vi merker oss at en i veiledningen går utover ordlyden i forskriften, for eksempel ved å be om en forklaring på hvorfor prosjektet kan karakteriseres som ”ikke-trivielt”, etterspørre de største konkurrentene m.m. Dette vurderes som hensiktsmessig og tvinger søker til å gå dypere i underbyggingen av FoU-innhold, nyhetshøyde etc.

Erfaring i Sekretariatet har vist at bedriftene har problemer med å klassifisere seg selv i riktig bransje- og teknologikode. I 2005 gikk en ansatt i Forskningsrådet gjennom alle søknadene og omklassifiserte en lang rekke av dem. Klassifisering har opplagt rapporteringsmessige fortrinn, men dette fordrer samtidig at bedriftene er i stand til å velge riktig gruppe. Forenklinger eller forbedret veiledning av bedriftene bør vurderes. Den reelle nytten av slik klassifisering bør samtidig vurderes kritisk.

3.6.2 Kommentarskjema

Både selve søknadsskjemaet og INs og Sekretariatets kommentarfelt går betydelig utover vurdering av FoU-innhold, som etter forskriftens ordlyd er Forskningsrådets avgrensede kompetanseområde. IN og Sekretariatet skal for eksempel føre opp et parallelt prosjektbudsjett og finansiering. Slik dagens regelverk og ansvarsfordeling er lagt opp, er det ikke opplagt hvorfor begge etater i kommentarskjema fører et parallelt budsjett for prosjektet.

Innovasjon Norge gjør en rekke vurderinger av prosjektet. Enkelte av disse følger forskriften bortimot slavisk, mens andre bedømmer teknologisk og markedsmessig risiko, addisjonalitet, om det foreligger planer for utnyttelse av prosjektets resultater m.m. Innovasjon Norges sjekklister går også utover FoU-relevante vurderinger, jf. Vedlegg 1.

Etter forskriften faller kostnadsvurderinger utenfor Forskningsrådets kompetanse. Budsjettet er i betydelig grad veiledende, da det er de reelle utgifter virksomheten har hatt som kommer til fradrag.⁸² Budsjettet oppgir ikke forventet antall timer på prosjektet, nominell lønn m.m. Sekretariatet vil heller ikke avslå et prosjekt for eksempel på grunnlag av et urealistisk budsjett, så lenge prosjektets FoU-innhold for øvrig er godt.

Det er samtidig argumenter for å ta med en del tilliggende elementer utover FoU-innhold i søknads- og kommentarskjemaene. For det første kan det gi høyere kvalitet i bedriftens planlegging av prosjektet. Det anses som en fordel at virksomhetene setter av noe tid i denne fasen – det gir etter vårt skjønn større sannsynlighet for å realisere både prosjektet. Vi leser for øvrig kommentarskjemaene i lys av Forskningsrådets prosjekt med å utvikle metodikk for måling av virkninger av FoU-støtte i brukerstyrte ordninger. En del av dette prosjektet går ut på å lete etter særtrekk eller mønstre i søknadene og saksbehandlers vurdering som kan være indikasjoner på senere suksess i prosjektet. Dette arbeidet anses som viktig, og vi foreslår derfor ikke å endre denne tilnærmingen i skjemaene.

3.6.3 Enkeltkommentarer

Vi har enkelte mindre merknader til søknadsskjemaet som raskt gjennomgås under:

⁸² Sprekk på over 30 pst. skal etter reglene likevel rapporteres til og godkjennes av Sekretariatet.

- En har under budsjettet valgt noen andre kategorier enn for de brukerstyrte reglene.⁸³ Det er ikke gitt at dette har faktisk betydning, men generelt bør det søkes likelydighet. Dette gjelder også av hensyn til ESAs kap. 14.6.
- Under kategorien opplysninger om foretaket og hovedforetaket bør det vurderes å be om ytterligere opplysninger om eiere, for eksempel eiere som kontrollerer aksjer m.m. eller stemmeandel større enn 25 pst.⁸⁴ På tross av viss svakhet vil dette kunne kaste lys over personer som gjentatte ganger søker å misbruke ordningen, forsøk på oppstyking av prosjekter over flere selskaper, konkursryttere osv. For virksomhetene bør dette være lett tilgjengelig informasjon.
- Vi vil tilrå at en supplerer navnopplysninger på prosjektleder og daglig leder med fødselsnumre.
- Enkelte mindre punkter er:
 - I Innovasjon Norges søknadsvurdering og utsjekking i forhold til unntakene i forskriften bør § 16-2-2.b. siteres fullstendig;
 - punkt 4 er et ja-nei-spørsmål på en enten-eller problematikk;
 - punkt 3 i større grad kunne forsøke å klargjøre om prosjektet vil generere nytte.

Innovasjon Norge bes gjennom skjemaet å forholde seg til vanskelige vurderinger, herunder addisjonalitet, om det foreligger tilfredsstillende budsjetter, nødvendig finansiering, markedsmessig og teknisk risiko, innovasjonsgrad m.m. Dette er generelt krevende å ta stilling til dette innen saksbehandlingsfristene, og det er naturlig å vente at en i betydelig grad må basere seg på de opplysninger virksomheten selv gir i søknadsskjemaet. Vi merker oss dessuten at det langt bredere begrepet innovasjonsgrad skal vurderes i en FoU-ordning, og viser til tidligere merknader.

Det har vært reist spørsmål om også samfunnsøkonomisk nyttebetraktninger bør inn i skjemaet, på linje med en del andre støtteordninger. Samfunnsøkonomisk nytte er et stort og normalt tidkrevende spørsmål å besvare, i den grad det i det hele tatt lar seg gjøre med særlig utsagnskraft. Innenfor forutsetningen om en rask saksbehandling, mener vi at en ikke bør ta inn faktorer som samfunnsøkonomisk nytte som kriterium i kommentarskjemaet. Ordningen er dessuten bredt anlagt, med et hovedmål om å øke FoU-innsatsen i næringslivet.

Vi har generelt få merknader til Sekretariatets kommentarskjema. Ett forhold som peker seg ut, er imidlertid at kostnader som klart faller utenfor forskriften – for eksempel prototyper eller pilotprosjekter som kan utnyttes kommersielt – må anføres overfor søker som ”spesielle vilkår”. Tilsvarende gjelder for så vidt også for andre forhold som etter forskriften faller utenfor. Dette virker noe uryddig.

3.6.4 Ligningsskjema RF 1053

Bedriftene søker fradrag til likningsmyndighetene via revisorundertegnet skjema **RF 1053**, jf. Vedlegg 1. Sammenholdt med andre næringsfradragsskjema skiller ikke dette seg særlig ut. Andre fradrag er imidlertid normalt understøttet av fakturaer/kvitteringer, mens en betydelig andel kostnader i Skattefunn normalt knytter seg til ansattes arbeidstid med et langt mindre dokumentasjonsgrunnlag. I forhold til vanlige fradrag er det også vanskeligere for Skattetaten å estimere normaltall/forventningsverdier, idet regnskapet i et FoU-prosjekt kan variere betydelig fra år til år og mellom ulike prosjekter.

⁸³ ”Utstyr” er erstattet med ”vitenskapelig utstyr” og for Andre driftskostnader er presiseringen ”direkte” for de prosjektrelaterte kostnadene tatt ut.

⁸⁴ I dag bes det blant annet om navn og stilling for prosjektansvarlig og for hovedforetaket om å velge det aktuelle intervallet for antall eiere, antall ansatte og antall kvinner i foretaket.

Som nevnt tidligere er det begrenset hva likningskontorene kan lese ut av RF 1053. Et noe mer detaljert skjema kunne øke oversikten for likningsmyndighetene, for eksempel ved at bedriftene fyller ut antall egenutførte timer og gjennomsnittlig timesats brukt. Dette kunne tidlig i fasen synliggjøre og til en viss grad bidra til å forenkle sorteringen av prosjekter likningsmyndighetene velger å se nærmere på. Samtidig bør denne type informasjon være lett tilgjengelig for bedriften. Merarbeidet for likningskontoret vurderes også som akseptabelt. Selv om en slik utvidelse av skjemaet på langt nær gir full kontroll over ordningen, kunne en slik post bidra til å virke egendisciplinerende for bedrifter som kan tenke seg å spekulere i ordningen. Informasjonsbehovet må generelt avveies mot merarbeidet som genereres og interne prioriteringer i Skatteetaten.

Kapittel 4 Utforming av ordningen

4.1 Innledning

Foregående kapittel har avdekket betydelige risikoer i styringen og kontrollen av skattefunnmidler. Samtidig vil det valgte kontrollnivå være en avveining av flere forhold – mellom det å stimulere en enkel og brukervennlig ordning med lave administrative kostnader, veiet mot å ha oversikt, kontroll og etterprøvnbarhet med offentlig pengebruk.

Denne evalueringen vil ikke si noe om hvorvidt Skattefunn bør opprettholdes, utvides eller avvikles – til det kreves en bredere vurdering av resultater ved ordningen, noe som faller under SSBs mandat. Vi tar derfor en eller annen form for støtteordning for gitt. På basis av foregående kapitler vil vi her vurdere følgende problemstillinger: Ut fra hensynet til en tilfredsstillende økonomistyring

- Innenfor dagens skatteordning, hvilke grep kan foretas for å bedre økonomistyringen
- Hvordan bør organiseringen mellom etatene mest hensiktsmessig være
- Bør ordningen utformes som en skatteordning eller en tilskuddsordning

Vi vil også vurdere ressursene avsatt til ordningen. Til slutt vil vi se på mulige indikatorer som grunnlag for rapportering. Dette kan bidra til å styrke økonomistyringen av Skattefunn.

Vi avgrenser i kapittel 4.4 diskusjonen til en vurdering av en skatteordning eller en tilskuddsordning. Det er imidlertid andre muligheter en i utgangspunktet kunne ha sett på.⁸⁵ Det kunne for eksempel være interessant å vurdere økonomistyringen i utenlandske skatteordninger, men dette vil kreve en langt mer inngående kjennskap til ordningene enn det vi innenfor tidsrammene og tilgjengelig informasjon har funnet å prioritere. Vår diskusjon bygger dessuten på generelle vurderinger.

4.2 Grep som kan foretas for å bedre økonomistyringen av Skattefunn

4.2.1 Tilrådninger

Vi vil her gi tilrådninger til hvordan økonomistyringen etter vårt skjønn kan bedres i dagens Skattefunnordning, bygget på diskusjonen i kapittel 3. De fleste av disse støtter opp under hverandre, men enkelte kan også være alternativer til hverandre:

- Vi tilrår at **FoU-definisjonen** i forskriften får et mer operasjonelt innhold og en klarere avgrensning i tråd med momentene i kapittel 3.1. Det er etter vårt syn ønskelig både sette klarere rammer for det skjønnnet som i praksis må utvises av Sekretariatet, IN og ankeorganet. En klarere forskrift vil bidra positivt både i søknadsvurderingen og ved eventuelle ankesaker.
- Vi vil tilrå endringer i **forskriftens § 16-40-2(2) og i sjekklister** for saksbehandling i etatene i tråd med kapittel 3. Ut fra et mål om å øke FoU, ser vi for eksempel liten grunn for at organisasjonsutvikling, opplæring, kvalitetssikring og kunde- eller markedsundersøkelser normalt skal kunne fradragsføres under Skattefunn.

⁸⁵ Dette gjelder for eksempel den løsning som er valgt i Storbritannia, der foretak får utgiftsført FoU-utgifter med 125 pst. (150 pst. for SMBs) uten en forhåndsgodkjenning eller involvering av andre enn likningsmyndighetene. Bedrifter i Danmark kan utgiftsføre innkjøp fra FoU-institusjon med 150 pst. Den danske ordningen opererer med en forhåndsgodkjenning av prosjekter fra Forskningsstyrelsen og en lovfestet utgiftsramme.

- Vi vil generelt tilrå en **presisering gjennom regelverk** hvilke kostnader som kan fradragsføres i Skattefunn, så langt dette lar seg praktisk gjennomføre. En del av ”regelverket” for dette er i dag praksisbestemt, noe som vurderes som uoversiktlig og i noen grad juridisk uheldig. Det vurderes som en klar fordel å legge reglene så tett opp til skattelovens bestemmelser som mulig, både ut fra ressurs hensyn hos revisor og i Skatteetaten. Dette vil etter vårt syn bidra til bedre oversikt og styring av ordningen.
- Vi tilrå å vurdere **regelfesting av ulovfestet praksis** i Skattefunn, for eksempel at bedrifter som ikke avleverer en tilfredsstillende slutt- eller årsrapport ikke vil bli vurdert for nye Skattefunnprosjekter. En slik praksis kan dessuten koordineres og utvides til øvrige ordninger i Forskningsrådet og Innovasjon Norge og vica versa. Det bør vurderes hensiktsmessige måter å i større grad enn i dag utestenge personer (som eier, prosjektleder, daglig leder) eller bedrifter som bevisst og grovt misbruker ordningen.
- **Informasjon** til brukerne kan bedres, spesielt om skattereglene. Det bør for eksempel lages en mal for oppsett av prosjekt- og timeregnskap, alternativt krav til hvilken spesifisering en skal kunne hente ut av regnskapet kombinert med veiledning om hvordan dette kan gjøres. Det bør også vurderes om det er behov for eksemplifisert og lettlest informasjon om skattereglene utover det som følger av Lignings-ABC.⁸⁶
- **Informasjonsflyten** mellom Sekretariatet og Skatteetaten bør søkes bedret. Dette kan i seg selv virke disiplinerende på aktører som søker å misbruke ordningen. Innenfor en rimelig ressursbruk kan det lages enkle retningslinjer og forum for kontakt mellom etatene. Vi tilrå primært at saksbehandlerne i Skatteetaten gis direkte tilgang til Skattefunnsøknadene og IN/Sekretariatets vurderinger av disse (i kommentarskjema), evt. ved direkte tilgang til Skattefunndatabasen. Dette vil forenkle behandlingen i Skatteetaten og kan gi bedre grunnlag for å vurdere kostnadstilhørighet for fradragsførte kostnader i prosjekter.
- Sekretariatet bør ha kapasitet, kultur og prosedyrer for å **ta imot og følge opp saker** der likningsmyndighetene, Sekretariatet selv eller andre fatter særlig mistanke til et pågående Skattefunnprosjekt. I siste instans bør godkjenninger også kunne trekkes tilbake. Oppfølging i enkelttilfeller kan ta form av
 - Sekretariatet kan be virksomheten om en grundigere redegjørelse om prosjektet knyttet til FoU-innhold, herunder fremdrift, FoU-resultater og prosjektrengnskapet, utover årsrapportering og sluttrapportering. Sekretariatet bør i slike sammenhenger, evt. i samarbeid med likningskontoret, ha mulighet til å foreta en grov rimelighetsvurdering av antall timer oppgitt i FoU-prosjektet
 - Sekretariatet bør ha mulighet til å presisere i etterkant hvilke kostnader som dekkes av godkjenningen
 - Sekretariatet bør ha mulighet og ressurser til i enkelttilfeller å gjennomføre full prosjekt revisjon av skattefunnbedrifter
- **Godkjenningsbrev** bør i så stor grad som mulig definere hvilke kostnader, evt. type kostnader, som inngår i det godkjente prosjektet. Av særlig nytte for revisor og Skatteetaten vil være vurderinger – så langt dette lar seg gjøre – om hva om utgjør driftsmidler/-utgifter i prosjektet og hva som kan være prosjektrelevante FoU-innkjøp.

⁸⁶ Etter vårt skjønn er Lignings-ABC tilstrekkelig, men SSBs brukerundersøkelse viser at det er liten kunnskap om reglene blant brukerne. En mulighet kan være at godkjenningsbrevet i større grad enn nå vektlegge dette.

- Både av hensyn til ressursbruk i Skatteetaten og kontrollaspekter i ordningen, bør det settes et **tak på antall timer** tillatt avsatt til FoU-aktiviteter i prosjektet gjennom året.⁸⁷ Kun ved særlige hensyn og ved svært god dokumentasjon bør det tillates et høyere antall timer gjennom inntektsåret. I tillegg bør det vurderes å sette en **fast timepris** som vil erstatte dagens sjablong. Dermed unngås problematikken og kontrollutfordringene rundt nominell lønn. Som enhver regel vil denne opplagt ikke treffe like godt for alle tilfeller, men vil lette kontrollen og samtidig begrense muligheten for misbruk av ordningen. Ordningen ventes uansett å være gunstig for bedriftene – hvor gunstig avgjøres av hvor timeprisen og taket settes samt hvilke type kostnader som tillates ført innenfor det enkelte FoU-prosjektet.
- Sekretariatet bør foreta en grov **rimelighetsvurdering av antall timer** angitt i prosjektsøknaden og lengden på prosjektet. Dette fordrer et mer detaljert prosjektbudsjett i søknaden.⁸⁸
- Vi tilrår en praksisendring der Sekretariatet godkjenner en **bindende maksimal kostnadsramme** for FoU-prosjektet, i så stor grad som mulig spesifisert ned på kostnadselementene fra de brukerstyrte reglene. Det vil opplagt være krevende å vurdere en slik kostnadsramme. For å kunne føre en tilfredsstillende kontroll i Skattefunn må likevel noen foreta en slik rimelighetsvurdering av kostnadene. I dag er denne oppgaven i stor grad tillagt revisor, men etter vårt syn er Sekretariatet bedre kvalifisert til å gi et rimelig anslag for sentrale kostnadselementer som antall timer til prosjektet, tilhørende innkjøp etc. Tiltaket vil forenkle revisors og Skatteetatens arbeid. Ved overskridelse av kostnadsramme må bedriftene i denne modellen søke Sekretariatet om godkjenning. Dette kan i seg selv øke kostnadskontrollen i ordningen. I noen grad kan dette også føre til noe økt byråkratisering av Skattefunn, men neppe i betydelig grad ettersom både Innovasjon Norge og Sekretariatet i sin søknadsvurdering i dag vurderer prosjektbudsjettet, jf. tidligere beskrivelse. Således blir det et bedre samsvar mellom de ressurser som nedlegges i søknadsvurderingen og vurderingen av kostnadstilhørighet. Både økonomistyringen og forutberegnligheten i ordningen vil etter vårt syn generelt bli styrket av en slik organisering.
- Sekretariatet bør utarbeide en **søkbar liste** over godkjente prosjekter kommune- og fylkesvis, sammen med godkjenningsbrevene, til Skattedirektoratet. Dette vil gjøre det enklere for likningskontorene å raskt skaffe seg en oversikt over prosjekter i deres nærkrets. Listen gjøres lett tilgjengelig for saksbehandlerne på likningskontorene, om teknisk og praktisk mulig i SLN. Tilsvarende gjøres for prosjekter der godkjenningen er trukket tilbake.
- Vi tilrår endring i praksis slik at det ikke lenger gis skattefradrag for det året bedriftene ikke **rapporterertilfredsstillende** fra. Dette gjelder både for års- og sluttrapporter. I dag trekkes kun godkjenningen for etterfølgende år. Praksisendringen vil stramme inn kravene til rapportering, men fordrer at Sekretariatet prioriterer å ferdigstille en oversikt over disse prosjektene/bedriftene til Skatteetaten så tidlig som mulig i mai.⁸⁹ Praksisen bør hjemles i

⁸⁷ Eventuelt timer per FoU-personell og fokus på antall FoU-personell. Det er en mulighet for at en slik maksimalgrense for en del bedrifter i praksis også blir en minimumsgrense. Det er imidlertid grunn til å tro av de bedriftene som i dagens ordning bevisst ønsker å misbruke ordningen på denne måten, vil ha en oppfatning av hvor mange timer det er mulig å føre.

⁸⁸ Denne tilnærmingen er mer i tråd med Hervikutvalgets opprinnelige forslag, som la opp til en bredere rolle for Forskningsrådet.

⁸⁹ Siste frist for rapportering til Sekretariatet er 1. mai. Frist i Altinn er 31. mai, men likningsmyndighetene vil normalt starte en viss saksbehandling ettersom likningene kommer inn. Ved konkurs må bobestyrer sørge for kontakt og nødvendig rapportering til Sekretariatet for at boet skal nyte godt av Skattefunnmidler.

regelverk.

- Dagens **åpne ankemulighet** bør innenfor forsvarlige rammer strammes inn, ved at en begrenser hvilket grunnlag en søknad kan påankes. Det kan også vurderes andre grep for å søke å heve kvaliteten på innkomne søknader. Det kan ikke utelukkes at for sjenerøs assistanse i søknadsfasen gjør at en del bedrifter legger noe mindre innsats i søknadsprosessen enn hva de ellers ville gjort. Dette vil ventelig trekke mye ressurser i forvaltningen – det finnes eksempler på at søknader har gått i retur hele seks ganger.
- Etter praksis kan Skattefunnprosjekter gå over en femårsperiode. Det vurderes som vanskelig for forvalterne av Skattefunn å forholde seg til FoU-prosjekter så langt frem i tid. I tillegg er det mulighet til å søke om ett års forlengelse av et prosjekt. Vi vil derfor tilrå at ordningen begrenses til **maksimalt en 2-3 årsperiode**. Slike sentrale bestemmelser bør også nedfelles i regelverk.
- Rene **oppdragsprosjekter**, der bedriften som fører skattefunnprosjektet finansieres 100 pst. av en tredjepart, bør vurderes å falle utenfor ordningen. En tilsvarende bestemmelse gjelder i dag for forskningsinstitusjoner etter § 16-40-6(4).
- Tiltak rettet mot **kvalitet og likebehandling av søknader**, spesielt for FoU-innhold, vil opplagt være en viktig prioritet og et kontinuerlig arbeid i ordningen.⁹⁰ En test av saksbehandlingen slik skissert i kapittel 3.5 tilrås gjennomført.
- Vi har enkelte forslag til endringer i **søknads- og kommentarskjema**, herunder
 - Begrepene i søknadsskjema bør følge de brukerstyrte reglene og de anvisninger som gis i Lignings-ABC.
 - Søker bør med egne ord beskrive hvordan prosjektet skiller seg fra den løpende driften og hvordan dette ventes å gi se utslag i et endret kostnadsbilde.
 - En ber om fødselsnummer på prosjektleder og daglig leder, så fremt dette tillates av annet lovverk om personopplysninger.
 - En ber om opplysninger (navn, fødselsnummer) om dominerende eiere, så fremt dette tillates av annet lovverk om personopplysninger. Dette kan om ikke annet være et bidrag til å fange opp om det er gitt andre skattefunnprosjekter til samme eier, om dette er personer som tidligere har misbrukt ordningen med mer.
 - En bør vurdere å spørre søkere om prosjektet i betydelig grad vil trekke på andre selskaper med samme dominerende eier. Dette er åpenbart ikke en tilstrekkelig kontroll i seg selv og har svakheter⁹¹, men kan sende et signal om at en er oppmerksomme på forhold omkring internprising og oppblåsing av kostnader. Dette kan også være et moment å følge opp i årsrapporter og sluttrapporter.
 - Det bør spørres om prosjektet i sin helhet eller i all hovedsak er finansiert av en tredjepart, kombinert med oppfølging av dette i årsrapporter og sluttrapporter. Vi ser som nevnt liten grunn til at slike prosjekter skal få skattefunnfinansiering.
- **RF-1053** bør vurderes utvidet med mer prosjektrelevant informasjon, spesielt antall timer og gjennomsnittlig nominell lønn. Dette kan både bistå i utplukking av skattefunnprosjekter for nærmere ettersyn og virke disiplinerende på de som i utgangspunktet er åpne for å forsøke å

⁹⁰ Serviceavtalen mellom Sekretariatet og Innovasjon Norge fordeler også oppgaver som er relevante for dette punktet.

⁹¹ For eksempel at en på forhånd ikke nødvendigvis har oversikt over alle underleverandører som skal bidra inn i prosjektet.

blåse opp fradragsgrunnlaget.

- Regelverket for ordning bør klargjøres med hensyn til **krav til prosjektregnskap**. Dette kan bli styrket ved at det stilles krav til hvordan prosjektregnskapet skal spesifiseres og dokumenteres. Ved endringer av gjeldende krav må en her se hen til de presiseringer som er gjort i Lignings-ABC og de bestemmelser som er nedfelt i bokføringsloven – og som dermed allerede gjelder for bedriftene. Ved prosjektgodkjenningen bør en vurdere tiltak som kan bidra til at informasjon om slike krav blir kjent og eventuelt klargjort for bedriftene. Fradragskrav bør kunne nektes ved kritisk svake prosjektregnskap.
- Reglene for **aktivering** i tilknytning til skattefunnprosjekter klargjøres.

4.2.2 Provenyvirkninger

I utgangspunktet burde forslagene ovenfor bidra til økt kontroll, redusert rom for feiltolkninger og eventuelt misbruk og dermed gi positive provenyvirkninger. Etter vårt skjønn bør en skattefunnordning i tråd med ovenfor dessuten være enklere å forholde seg til enn dagens regler, både for brukere og forvaltere av ordningen. Provenyvirkninger vil samtidig avhenge av hvor lett tilgjengelig ordningen og økonomisk gunstig gjøres – særlig gjelder dette for timesatsen som velges og taket på antall timer – og den praksis Skattefunnsekretariatet legger til grunn innenfor rammen av regelverket. Dette faller utenfor vårt mandat å vurdere, og vil for øvrig kreve et annet beslutningsgrunnlag enn her presentert.

Vi har som nevnt ikke forsøkt å gi anslag på andelen midler som feilaktig deles ut i Skattefunn i dag, men etter en rekke intervjuer er det grunn til å anta at denne ikke er ubetydelig. Dette manglende datagrunnlaget og usikkerhet omkring virkningen av endringene avskjærer oss fra å gi et provenyanslag av forslagene ovenfor.

4.3 Organisering mellom etatene

SSB har som nevnt gjennomført en brukerundersøkelse av Skattefunn. Ett av resultatene derfra var at mange bedrifter mente at søknads- og godkjenningsprosessen med tre etater bør forenkles.

Målt i årsverk er Skattefunnsekretariatet den som bruker mest ressurser på Skattefunn, fulgt av Innovasjon Norge og Skatteetaten. Skatteetaten må nødvendigvis være involvert i en ordning der fastsettelse, beregning og utbetaling skjer via skattesystemet. Skattefunnsekretariatet og Forskningsrådet generelt står for spisskompetansen innen FoU i Norge, og har en viktig rolle i å på forhånd identifisere hvilke prosjekter som har tilstrekkelig forsknings- og utviklingshøyde.

Innovasjon Norges rolle i ordningen er definert gjennom avtaler med Forskningsrådet ved Skattefunnsekretariatet. IN vurderer søknaden opp mot en rekke forhold og bistår søkeren gjennom prosessen. Innovasjon Norge vurderer Skattefunn som et strategisk virkemiddel for deres arbeid med innovasjon generelt, og saksbehandling i Skattefunn gir organisasjonen en mulighet til å se denne i sammenheng med deres øvrige virkemidler. Selv fremhever Innovasjon Norge merverdien av sin rolle i Skattefunnordningen at det for dem er enklere å gå i dialog med bedriftene gjennom det regionale nettet, og at det i deres organisasjon er en nærmere virkelighetsforståelse for bedriftenes daglige utfordringer.

Gjennom intervjuer har blant annet Nærings- og handelsdepartementet fremhevet en hovedtanke bak dagens organisering der etatene ”gjør hva de er best til”. Et annet hensyn ved delingen av ansvar har vært å tilgjengeliggjøre skattefunnordningen ved bruk av INs regionale kontornett. I

Skattefunn har Innovasjon Norge flere oppgaver, jf. samarbeidsavtalen beskrevet i Vedlegg 1, herunder en viktig rolle i å bringe søknadene i en slik form og kvalitet at saksbehandlingen i Sekretariatet blir riktigere og raskere. Etter INs opplysninger er de i en eller annen form for kontakt med søker i rundt 70 pst. av tilfellene, mens skattefunndatabasen viser at i snitt ca. halvparten av søknadene formelt returneres til søker.

Ettersom ordningen modnes og næringslivet høster større erfaringer med Skattefunn og utarbeidelse av søknader, burde behovet for INs oppgave i å bistå søker reduseres.⁹² Dagens organisering innebærer en del dobbeltarbeid, idet Sekretariatet på basis av INs vurderinger går igjennom samme søknad. Dette kan vurderes som en kvalitetssikring, ikke minst siden det er én saksbehandler i Skattefunnsekretariatet som avgjør sakene.⁹³ Det er etter vårt syn likevel problemer som reises ved dagens organisering:

Dette er særlig knyttet til problemer med **overholdelse av serviceavtalen** mellom Innovasjon Norge og Skattefunnsekretariatet. I 2005 tilrådte Innovasjon Norge å godkjenne rundt 70 pst. (i alt 520 saker) av de prosjektene som Sekretariatet endelig avsto. Dette gir en avviksprosjekt på rundt 18 pst. av totalt antall søknader, betydelig over målsetningen på 5 pst. fra serviceavtalen mellom Innovasjon Norge og Skattefunnsekretariatet. Avviksprosenten har økt fra 2004.⁹⁴

Det er i våre intervjuer avdekket ulike oppfatninger om hvorvidt dette utgjør et faktisk problem. Etter vårt syn er både det betydelige avviket og utviklingen i 2005 – fire år etter innføringen av Skattefunn – uheldig i seg selv og utgjør samtidig en risiko i saksbehandlingen av Skattefunnsaker.

Gjennom intervjuer med likningskontorene har vi avdekket eksempler der bedrifter har blitt oppmerksomme på at prosjektsøknaden, etter positiv anbefaling fra Innovasjon Norge, likevel ble avslått av Sekretariatet først i likningsmyndighetenes kontroll.⁹⁵ Dette er i så fall brudd på interne rutiner i Innovasjon Norge, der søker ikke skal gis informasjon før prosjektet er endelig godkjent eller avslått. Det er imidlertid tydelig at dette har et visst omfang, for gjennom intervjuer med brukere har vi registrert irritasjon med Innovasjon Norge på samme grunnlag.

En mulig forklaring er at et av Innovasjon Norges fortrinn, nærhet til kundene, i en del tilfeller blir en ulempe ved at en kommer *for* nær på bedriften og at det blir vanskeligere å tilrå avslag. I noen grad gjelder problemstillingen for alle Innovasjon Norges programmer, på den annen side gis disse midlene – i motsetning til Skattefunn – fra Innovasjon Norges eget budsjett.⁹⁶ Det er gjennom intervjuer fremkommet indikasjoner på at saksbehandlere i Innovasjon Norge tilrår godkjenning av prosjektet, men gjennom skalaene 1-7 i søknadsskjemaene i realiteten argumenterer for avslag. Hvis dette er riktig, overdriver avviksprosenten den reelle uenigheten mellom etatene. En slik praksis er likevel uheldig, lite transparent og gjør fremfor alt saksbehandlingen sårbar.⁹⁷

En annen mulighet er at Innovasjon Norges saksbehandlere ved tvil som hovedregel tilrår godkjenning og så overlater til Skattefunnsekretariatet å endelig vurdere prosjektet. Omfanget på avviket er imidlertid såpass betydelig at det – hvis dette er hovedforklaringen på avviket – etter vårt syn fremhever svakheter ved ansvarsdelingen i ordningen.

⁹² SSBs brukerundersøkelse viser at Skattefunn er relativt godt kjent i næringslivet, men at det er usikkerhet spesielt om skattereglene.

⁹³ Dette i motsetning til andre ordninger i Forskningsrådet, der egne råd avgjør bevilgningen. Det betydelig antall saker gjør imidlertid en slik prosess uegnet for Skattefunn.

⁹⁴ Kilde Skattefunnsekretariatet. Tallene for 2004 og 2005 er ikke helt sammenliknbare.

⁹⁵ Det er et eksempel på at revisor har sluppet igjennom prosjekter som ikke engang er skattefunngodkjente.

⁹⁶ Dette kan påvirke insentivene i organisasjonen. En slik virkning bør ikke overdrives, men heller ikke underslås.

⁹⁷ Det viser i så fall også at det i praksis er noen problemer i at tilrådninger fra IN ikke skal kommuniseres til kunden.

Et annet parameter på styring og kontroll i administreringen – **søknadsreturen** fra Sekretariatet til Innovasjon Norge⁹⁸ – er halvert fra et meget høyt nivå i oppstarten. Denne ligger i dag på mellom 30-40 pst., etter et bevisst og fokusert arbeid mellom Sekretariatet og IN. Dette er likevel betydelig over målet på 15 pst. retur som følger av serviceavtalen mellom Sekretariatet og IN, jf. Vedlegg 1.

Gjennom enkelte intervjuer kan det virke som Innovasjon Norge opererer med et bredere FoU-begrep enn Sekretariatet. Intervjuobjekter har videre gitt uttrykk for at søknader virker å bli behandlet forskjellig i ulike deler av IN-systemet. Vi har som nevnt dessverre ikke hatt anledning til å gjennomføre en test i saksbehandlingssystemene i Innovasjon Norge og Skattefunnsekretariatet eller for egen del foretatt en grundig gjennomgang av et utvalg skattefunnsaker, og har derfor ikke noe empirisk grunnlag vurdere hvorvidt dette faktisk er tilfelle.

Et siste moment angår **saksbehandlingstid**. Et av Skattefunns mest fremhevede fortrinn er en rask og relativt ubyråkratisk søknadsprosess. Saksbehandlingen i Innovasjon Norge tar i snitt 12 dager, og IN ser på flere forhold i søknaden. I noen grad er tidsbruken knyttet til opprettinger eller presiseringer i en mangelfullt utfylt søknad – og således noe som uansett måtte ha blitt gjort. IN vil ventelig ha fortrinn i slike oppgaver. Like fullt er det et visst dobbeltarbeid som forsinker saksbehandlingsprosessen. Dette momentet bør etter vårt syn likevel ikke overdrives. Vi vil understreke at Innovasjon Norge for 2005 har overholdt tidsfristene fra rammeavtalen om saksbehandlingstid.⁹⁹ Ansvarsdelingen kan også innebære en kvalitetssikring, på den annen side viser vi til diskusjonen om svakheter i praktiseringen ovenfor.

Momentene over kan opplagt forbedres gjennom tiltak mot kvalitetsheving og samkjøring av etatene. Selv ved elektronisk søknadsprosess i Skattefunn er det ventelig fordeler ved å trekke på Innovasjon Norges regionale nettverk. Likevel taler diskusjonen ovenfor ut fra hensyn til økonomistyring etter vårt syn for å vurdere på nytt ansvarsdelingen mellom Innovasjon Norge og Skattefunnsekretariatet. For eksempel bør nødvendigheten av å sluse samtlige søknader igjennom Innovasjon Norge vurderes. Ett mulig alternativ kan være at Skattefunnsekretariatet inngår en avtale med Innovasjon Norge, der IN ved særlig mangelfulle søknader tar kontakt med bedriften for å få nødvendig informasjon på plass før en realitetsbehandling i Sekretariatet. Dagens returprosent til søkerne kan sees som en indikasjon på at et slikt behov er tilstede.¹⁰⁰

Automatisk kontroll mot andre registre (i den grad dette tillates) og elektroniske sperrer i søknadsskjema kan videre bistå Sekretariatet i å få bedre utfylte søknader.¹⁰¹ Det bør også vurderes å være en forutsetning utad at kritiske mangelfulle søknader returneres til søker og ikke vil bli realitetsbehandles av noen etat før kvaliteten er tilstrekkelig god. Dette, sammen med andre tiltak for å spre søknadene bedre utover året, bør i seg selv bidra til å heve kvaliteten på innkomne søknader.

Samtidig understreker vi at disse vurderingene er gjort i lys av vårt mandats fokus på økonomistyring. Det er imidlertid **andre hensyn** utover økonomistyring som kan trekke i en annen retning. Den doble saksbehandlingen på et så betydelig antall saker og kontakten mellom IN og

⁹⁸ Det er to mulige grunner til retur; formell returgrunn (at tallene ikke er sjekket godt nok) og mangelfulle søknader (at FoU-innholdet ikke er beskrevet tilstrekkelig presist til at det kan foretas en vurdering i Sekretariatet).

⁹⁹ Statistikken fra 2005 viser at Innovasjon Norge i snitt bruker 12 dager på behandlingen, mens Sekretariatet bruker 19 dager, mot en målsetning på 5 dager. Totalt gir dette en snittsaksbehandlingstid på 31 dager, mot en målsetning på 17 dager. (Alt regnes i kalenderdager.)

¹⁰⁰ Se samtidig våre forslag i kapittel 4.2. Forskningsrådet har dessuten syv ansatte ute på Innovasjon Norges regionkontorer som bør kunne bistå Sekretariatet med skattefunnsaker.

¹⁰¹ Dette har også blitt gjort tidligere.

Sekretariatet kan for eksempel bidra til en samkjøring av etatenes vurderinger og prioriteringer innen FoU. Det bygger også opp under en felles kunnskapsbase. En samkjøring av virkemiddelapparatet – som OECD har kalt *horizontal governance* – kan på sikt gi gevinster. Direkte involvering i saksbehandlingen gir dessuten Innovasjon Norge en noe bedre anledning til å se Skattefunn i sammenheng med andre virkemidler.

Ut fra bredere innovasjonsmessige hensyn, som for eksempel kontakt med og informasjon om bedriftene, er det dessuten argumenter for at Innovasjon Norge deltar i en så bred ordning som Skattefunn. Dette er imidlertid en del av en større diskusjon om norsk innovasjonspolitik som faller utenfor vårt mandat.

Et siste moment er at våre tilrådninger om økt fokus på prosjektkostnadene i søknadsvurderingene, jf. kapittel 4.2.1, vil kunne tilsi et større behov for å trekke på ekspertise i Innovasjon Norge.

4.4 Skattefunn via skattesystemet eller som en tilskuddsordning

Omtalen ovenfor gir tilrådninger til Skattefunn slik ordningen i struktur grovt sett er utformet i dag. Det er imidlertid naturlig også å se på mer grunnleggende trekk ved ordningen, først og fremst om det ut fra hensyn til økonomistyring er fornuftig å innrette den som en skatteordning eller en tilskuddsordning.

En tilskuddsordning kan være utformet på ulike måter, fra en rettighetsbasert ordning til en ordning der mange aktører konkurrerer om en gitt pott midler. En tilskuddsordning kan være næringsnøytral og brukerstyrt, eller smalt innrettet og med svært detaljerte tildelingskriterier. Midlene kan også utbetales i forkant, underveis eller i etterkant, og kontrollsystemene kan variere betydelig, innenfor rammene som settes av økonomiregelverket for staten, jf. kapittel 5. Det er i den påfølgende diskusjonen derfor viktig å ha med seg at en tilskuddsordning kan favne mange ulike fasetter.

4.4.1 Skatteordning eller tilskudd – generell drøfting

Flertallet i Hervikutvalget ønsket støtte gjennom skattesystemet fordi det best markerte ”et bidrag fra det offentlige for en ytelse fra næringslivets side”, og fordi det etter hvert skulle gi høyere inntekter fra næringslivet og økt skatteinngang. Flertallet mente derimot at en tilskuddsordning kunne bli oppfattet som ”noe staten gir bedriftene fordi de ikke klarer seg på egen hånd”. Det ble også argumentert for at en skatteordning var mer stabil enn en tilskuddsordning.

Også andre fortrinn ved støtte gjennom skattesystemet er blitt fremmet gjennom våre intervjuer. Det er for eksempel trukket frem at en gjennom ordningen bruker skatt som en *markedsføringskanal* for forskning og utvikling, og at en ved dette kan nå også andre grupper enn de som tradisjonelt søker om tilskudd. Dette gjelder blant annet mindre foretak. Støtte gjennom skattesystemet er også blitt fremmet som mer ”direkte” i FoU-prosessen for bedriftene, snarere enn å måtte gå veien om en tilskuddsordning.

Et annet argument som er fremmet vedrører at Skattefunn gjør avregning etter EØS-reglene om offentlig støtte oversiktlig og enkelt. Revisor anviser på RF 1053 om støttegrensen er oversteget, og evt. avkorting foretas gjennom støttebeløpet i Skattefunn.¹⁰²

¹⁰² ESAs regler forholder seg til prosjektstøtten som helhet, ikke gjennom det enkelte år. Av praktiske grunner, og med støtte i skattelovens § 14-1, tolkes bestemmelsene slik at en i Skattefunn vurderer samlet offentlig støtte *per år*. Overstiges grensen i et år blir skattefradraget redusert for dette året, selv om bedriften egentlig kan ha skattefradrag ”til gode”.

Vi vurderer disse argumentene generelt som lite tungtveiende. Vi ser ingen grunn til at støtte gjennom skatt bedre skulle markere et bidrag fra det offentlig enn direkte tilskudd – uansett dreier dette seg om en offentlig subsidie til private bedrifter. Det er dessuten i utgangspunktet liten basis for at *fremtidig* skatteinngang skulle bli høyere ved en skattefradragsordning.¹⁰³

Skattefunns avkorting mot EØS-regler om offentlig støtte kan være noe mer praktisk enn avkorting av tilskudd, likevel vurderes dette ikke som et tungtveiende moment. Skattefunn omfatter kun mellom 1-2 pst. av foretakene i Norge. De øvrige virksomhetene vil uansett måtte forholde seg til satser for offentlig støtte, som må hensyntas i det en søker om midler fra myndighetene. Det må forventes at det finnes relativt praktiske ordninger som ivaretar slike EØS-forpliktelser.

Det er i utgangspunktet ingen grunn til at en skattefradragsordning skal nå flere brukere enn en tilskuddsordning. Bedriftene må uansett søke Skattefunnsekretariatet, via Innovasjon Norge, for godkjent prosjekt. Det bør ikke være noe i veien for at en tilskuddsordning innehar de samme fortrinn for selskapene, herunder forutsigbarhet, næringsnøytralitet, en rask og relativt ubyråkratisk søknadsprosess og saksbehandling, brukerstyring og eventuelt rettighetsbasering.

Skattefunn har av flere intervjuobjekter blitt trukket frem som ”en ordning på bedriftens premisser”. Men sett bort fra at ordningen er rettighetsbasert, kan de øvrige fortrinn i ordningen i realiteten knyttes til administrative forhold – ikke selve skattefradraget per se. Dessuten utbetales hele tre firedeler av Skattefunnprosjektene som tilskudd til bedrifter som ikke er i skatteposisjon. Andelen er enda høyere for små og mellomstore bedrifter, som mottar broparten av skattefunnmidlene. Det er derfor mer rimelig å karakterisere Skattefunn som en tilskuddsordning administrert gjennom skattesystemet.

Hovedargumentet, slik vi ser det, for de som ønsker å kanalisere Skattefunn gjennom skattesystemet er i realiteten at det ikke stiller budsjettmessige skranker på ordningen. Skattefunn leder til lavere skatteinntekter for staten, men midlene gis uten at Skattefunn underlegges en vanlig budsjettprosess i statsbudsjettet, der ulike hensyn veies opp mot hverandre.¹⁰⁴ Under Skattefunn behøves det ikke å konkurrere direkte med andre poster på statsbudsjettets utgiftsside. For brukerne og FoU-virkemiddelapparatet er dette opplagt et fortrinn.

Likevel er det vanskelig å se hvorfor skattesystemet i seg selv skal anvendes til å støtte forskning og utvikling – det er ingen opplagt **sammenheng mellom skatt og FoU**. Grunnleggende prinsipper for utformingen av skatte- og avgiftssystemet er at det skal være enkelt, sikre likebehandling og bidra til effektiv ressursbruk i økonomien. I praksis vil et skattesystem aldri helt oppfylle slike kriterier, og i enkelte tilfeller kan hensynene stå direkte mot hverandre. Et eksempel på dette kan være der skattesystemet anvendes for å korrigere markedssvikt. Det kan bidra til mer effektiv ressursbruk, men vil også kreve et mer komplisert regelverk.

¹⁰³ Dette avhenger av hvilken støtteform som er best til å generere lønnsomme FoU-prosjekter. Her har vi begrenset relevant empiri å trekke på. OECD-arbeid har pekt på at tilskuddsordninger gir høyest avkastning, jf, Hervikutvalget, men dette avhenger kritisk av ordningenes utforming. Tilskuddsordninger vurderes vanligvis som **mer målrettede**, men dette avhenger igjen av utformingen.

¹⁰⁴ Skattefunns finansiering kan selvsagt endres ved lov- eller forskriftsendring, men dette er en annen prosess. Skranken for å endre på finansieringen må ansees å være høyere ved en lovfestet rettighetsbasering enn gjennom de årlige budsjetttrundene – noe som kan ansees som hovedhensikten bak denne måten å organisere støtten på.

Hervikutvalget peker på at en markedsløsning ikke gir et samfunnsøkonomisk riktig nivå på FoU, siden det er positive eksterne virkninger knyttet til kunnskapsdeling ved forskning og utvikling.¹⁰⁵ Skattesystemet kan i prinsippet brukes til å korrigere markedssvikt, men i praksis møter en normalt vesentlige begrensninger. En effektiv påvirkning av aktørenes atferd forutsetter at eksternaliteten er målbar og kan verdsettes i kroner, og normalt at det foreligger et skattegrunnlag å korrigere. Skatteyder må også likebehandles innenfor et generelt og relativt permanent regelverk (dvs. at det ikke er behov for hyppige justeringer av satser og grunnlag). I tillegg må sammenhengen i størst mulig grad være objektiv (dvs. krever ikke skjønnsutøvelse) og universell (dvs. gjelder alle skatteydere med det aktuelle kjennetegnet). Støtte til forskning og utvikling står i utgangspunktet ikke spesielt godt til disse kriteriene.

Et viktig moment er at positive eksterne virkninger av FoU kan imøtekommes gjennom en tilskuddsordning. Et tilskudd kan i større grad fordeles etter skjønnsmessige vurderinger, og enklere justeres ettersom en vinner erfaring. Samtidig kan en tilskuddsordningen lovfestes for å gi forutsigbarhet for brukerne. Tilskuddsordninger kan også gjøres rettighetsbaserte ved overslagsbevilgninger over statsbudsjettet, hvis ønske om det.

De grunnleggende prinsippene for utforming av skatte- og avgiftssystemet bør søkes oppfylt i så stor grad som mulig, og det bør vurderes om andre virkemidler kan være mer effektive enn bruk av skattesystemet. Jo mindre helhetlig og mer uoversiktlig et skattesystem lages, jo større ressurser brukes både til å forstå regelverket og tilpasse seg til dette. Dette kan medføre uønskede tilpasninger hos aktørene og være ressurskrevende både for skattyter og skattemyndighetene.¹⁰⁶

Skattefunn kan alene vanskelig sies å overbelaste skattesystemet. Likevel bidrar det til å komplisere Skatteetatens ansvar, og SKD mener selv at de sett i forhold til omfanget av ordningen har brukt relativt mye tid på Skattefunn.

4.4.2 Skatteordning eller tilskudd – hensyn til økonomistyring

Ut fra hensyn til styring og kontroll med statens midler, er det visse **fordeler** ved at Skattefunn er organisert som en skatteordning. Skattemyndighetene kan sitte på betydelig kunnskap om bedriftene gjennom likningen og historikken knyttet til den enkelte bedrift. Dette kan gjøre likningskontorene bedre i stand til å foreta målrettede kontroller. Likningsmyndighetene har også mer kompetanse til å gå strategisk, fokusert og rettet inn i kontrollene som gjøres. Gjennom Skattefunn vil Skatteetaten etter skattebetalingsloven også ha motregningsrett på andre krav.

Et annet element ved dagens organisering er at *muligheten* for kontroll av skattemyndighetene i seg selv kan bidra til større edruelighet i kostnadsføringen, selv om sannsynligheten for kontroll er begrenset – noe en bør forvente at bedriftene etter hvert fanger opp.

Vi har blitt møtt med argumenter om at kompetansedelingen bidrar til økt tyngde i Forskningsrådet ved at en har mulighet til å tipse¹⁰⁷ skattemyndighetene om enkeltbedrifter. En slik insentivvirkning bør ikke underslås. Samtidig kan det innvendes at offentlige etater, så langt annet regelverk gjør dette mulig, uansett bør gjøre dette ved avdekking av vesentlige brudd på skatteloven eller annet regelverk. En tilskuddsordning administrert av Forskningsrådet bør likevel være utformet for å gi

¹⁰⁵ Det kan merkes at det vil være en rekke sektorer og områder med positive eksterne virkninger. Om FoU-ekternalitetene er sterke nok til å rettferdiggjøre offentlig støtte er egentlig et empirisk spørsmål. Offentlig støtte må dessuten vurderes ut fra budsjettbeskrankninger og alternative anvendelser av midlene.

¹⁰⁶ Et ekstremtilfelle er USA, der det for eksempel finnes hele 16 forskjellige skattefradragssystemer for utdanningskostnader. Det svært kompliserte skattesystemet generelt leder i følge The Economist (15. april 2006) til at en gjennomsnittlig amerikansk husholdning i snitt bruker 26 timer på skattelikningen.

¹⁰⁷ Eventuelt opplyse bedrifter om mulighet til å tipse Skatteetaten.

tilstrekkelig tyngde overfor bedrifter som bryter regelverket.¹⁰⁸ Ut fra hensyn til oversiktighet vurderes det også her som en fordel at kompetansen er samlet i én etat.

Krav om revisorgodkjennelse bidrar til å begrense misbruk av dagens ordning, selv om det som belyst er klare begrensninger på hva de faktisk kan objektiv kontrollere. Likevel bidrar krav om revisorgodkjennelse til å sette visse *rammer* for potensielt misbruk av Skattefunn. På den annen side kan også en tilskuddsordning stille krav om involvering av revisor, jf. nedenfor. Samtidig er det, ettersom vi ser det, betydelige **ulemper** av å føre Skattefunn som en skatteordning i stedet for en tilskuddsordning. Disse gjengis nedenfor:

I betydelig grad er dette knyttet til den **delte kompetanse** mellom Skattefunnsekretariatet og Skatteetaten. Det skapes i praksis uklarheter ved at én etat godkjenner prosjektet, mens en annen i ettertid har ansvaret for kontrollen. Dette er knyttet til at det er ulike saksbehandlere med ulike informasjonsgrunnlag, og i tillegg at selve prosjektet kan ha utviklet seg over tid siden godkjenningen. Det kan være betydelige forskjeller i sammensetningen og dels omfanget av kostnadene fra det prosjektet som ble godkjent i Skattefunnsekretariatet til det som når likningsmyndighetene gjennom fradragskrav til likningen. For bedriftene gir en slik ordning fleksibilitet, men ut fra hensynet til økonomistyringen følger særskilte utfordringer.

Likningskontorene møter problemer med å konkret vurdere blant annet antall timer og kostnadstilhørigheten til prosjekter, som både er godkjent av en annen etat – i noen tilfeller et godt stykke tilbake i tid – og dels etter et ikke-nedfelt regelverk. Dette kan i noen grad avhjelpes med god informasjonsflyt, men dette er ressurskrevende og uansett ikke frigjort fra svakheter. Det er etter vårt syn innebygde spenninger i dagens arbeidsfordeling. Det har også vært gnisninger mellom etatene, særlig tidlig i ordningen.

Det er etter vårt syn bedre at prosjektene i sin helhet behandles i én og samme etat – og helst av samme saksbehandlere. Dagens arbeidsdeling splitter unødig ansvar og oversikt mellom etatene gjennom prosjektperioden, og bidrar etter vårt syn til en svakere økonomistyring av ordningen enn nødvendig. Etter vår syn mister Skattefunnsekretariatet ved dagens innretning til en viss grad kontroll over helheten i ordningen, siden likningsmyndighetene kan avkorte støtten etter vurderinger om kostnadstilhørighet. Samtidig motsvares delingen av ansvar mellom ulike etater av en usikkerhet for bedriftene i å ikke ha forutsigbarhet over hvilke skattefunnkostnader de faktisk vil få refundert av Skatteetaten. Uten meget klare føringer fra godkjenningsbrev, kan det i praksis være vanskelig for likningsmyndighetene å gå tungt inn i ettersyn uten å kunne komme i grenseområder til en FoU-vurdering. Dette er etter vårt syn en innebygd svakhet ved dagens organisering, som i praksis bidrar til at likningskontorene i de fleste tilfeller blir tilbakeholdne i sin kontrollfunksjon.

Skattefunns **målsetning** er primært å øke FoU-aktiviteten i Norge. Norsk forskningsråd arbeider mot økt FoU i Norge, Skatteetaten har ikke dette som mål. Etter vårt skjønn vil dette være enklere å oppnå der Skattefunnsekretariatet har kontroll over Skattefunn gjennom en tilskuddsordning. Ved å legge Skattefunn under skattesystemet, velger en også å underlegge ordningen likningsmyndighetenes kontroll. Samtidig møter en store praktiske utfordringer i å faktisk føre en tilfredsstillende kontroll, jf. kapittel 3. I tillegg oppfatter Skatteetaten at det ikke er et politisk ønske om å underlegge skattefunnprosjekter i stor skala den samme type fokuserte kontroller som Skatteetaten normalt kan foreta.

Selve **ordningens innretning** er også uvant for Skatteetaten. I et vanlig skattefradrag må skatteyder dokumentere kostnader og evt. kostnadstilhørighet selv – i Skattefunn er det i praksis en omvendt

¹⁰⁸ Se også forslag til endringer i kapittel 4.3.

bevisbyrde. Normalt kan likningskontorene selv avgjøre om foretakene faktisk vurderes å drive virksomhet – i Skattefunn er de avskåret fra å vurdere FoU-innhold. I tillegg er det ressurskrevende å forholde seg til et annet regelverk for kostnadsutregning, gjennom Forskningsrådets brukerstyrte regler. Kapittel 3 viser for øvrig til utfordringer i møtet mellom disse reglene og skatteloven.

Samlet leder dette etter vårt syn til en for svak kontroll med dagens ordning, samtidig som en opptrapping av kontrollene i Skatteetaten kan kreve betydelig ressurser, jf. kapittel 2. Økt kontrollaktivitet må også være understøttet av et ønske fra overordnet myndighet om en sterkere kontroll i dagens Skattefunnordning.

Etter vårt syn vil det være enklere for Skattefunnsekretariatet gjennom en tilskuddsordning å selv avgjøre hvilke prosjekter og kostnader i FoU-prosjekter de ønsker å støtte, uten å måtte forholde seg til skattelovens avgrensninger og muligheten for at likningskontorene endelig fastslår hvilke kostnader som faktisk tillates fradragført. Dette bør i noen grad også gjøre det enklere å nå målene for ordningen. Som nevnt tidligere bør Skattefunnsekretariatet og evt. Innovasjon Norge – som myndighetenes fagorgan på forskning og utvikling – også ha bedre grunnlag for å vurdere antall timer og kostnadstilhørighet i FoU-prosjektet enn revisor og likningskontorene. Dette er en av de store risikoene ved dagens ordning, slik de er identifisert i kapittel 3. Dette vil også gi bedre samsvar med ressursene som avsettes under søknadsvurderingen ved dagens organisering.

Det vurderes også som uheldig for skattemorale mer generelt at ordningen er slik at ”alle vet” at det er enkelt å jukse med timelistene. Det kan også virke uheldig at det i en skattefradragssordning gjelder klart andre dokumentasjonskrav enn for de øvrige skatteforhold, jf. for eksempel overlikningsdom 2002-015.

På et generelt grunnlag bryter skattefunnordningen med det såkalte **finansielle ansvarsprinsippet**,¹⁰⁹ der den som er tillagt ansvar og beslutningskompetanse for en oppgave også bør ha ansvaret for å finansiere utgiftene til oppgaveløsningen. Prinsippet er generelt ment å bidra til finansiell edrulighet ved at et myndighetsorgan ikke kan prioritere egne satsningsområder uten også å måtte se hen til inndekning.

Det vurderes til slutt også som en fordel at det er ett eierdepartement som har ansvar for ordningen. Det vil gi klarere ansvar og bedre mulighet for oppfølging overfor administrativ forvalter enn dagens organisering.

4.4.3 Tilskudds- eller skatteordning – tilråding

Ut fra både skattemessige og økonomistyringsfaglige argumenter vil vi tilrå at Skattefunnordningen gjøres om og samles i **en tilskuddsordning**. Dette er i tråd med tilrådingene i Skatteutvalget (NOU 2003:9). En slik omgjøring bør isolert sett redusere administrasjonskostnadene for brukere, i og med at de ikke lengre behøver å forholde seg til Skatteetaten og egne tilskuddsordninger for ulønnet arbeidsinnsats. En slik reform vil også gjøre ordningen i tråd med det finansielle ansvarsprinsippet. En rekke av tilrådingene fra kapittel 4.2 har relevans også for en tilskuddsordning, herunder FoU-definisjonen.

Ut fra hensyn til oversiktighet, kontroll og mulighet til å følge opp vurderes det som en fordel at sentrale kontrolloppgaver i ordningen – vurdering av søknader, godkjenning eller avslag, kontroll av prosjektets fremdrift, kontroll av kostnader, utbetaling og rapportering – er samlet i **en etat**. Det vurderes som en fordel at oppgavene er knyttet til samme funksjon, og der oppfølging av

¹⁰⁹ Se NOU 2000:22 Oppgavefordelingsutvalgets rapport

enkeltprosjekter helst skjer av samme saksbehandlere. Det gir økt oversiktligheit og bør i seg selv redusere muligheten for misbruk av ordningen.

Netto administrative kostnader for staten av å gå over til en tilskuddsordning er ikke entydige. Skatteetatens og skatteoppkreverne i kommunene ressurser til henholdsvis kontroller og direkte utbetalinger bortfaller, men det vil ventelig være økt behov for ressurser i Skattefunnsekretariatet knyttet til saksbehandlingen. I tillegg vil det være behov for ressurser til å ivareta praktiske sider ved utbetalingen i tilskuddsordningen – som er den funksjonen skatteoppkreverne i kommunene i dag innehar for tre firedeler av skattefunnsakene.

Denne rapporten bygger ikke på en full konsekvensvurdering av et slikt tiltak, og vi kommer ikke med anslag på nødvendig økt ressursbruk i Skattefunnsekretariatet av en tilskuddsordning. Dette faller på siden av vårt mandat, men vurderingene over står etter vårt skjønn på egne ben. Konsekvensvurderinger vil være naturleg å se i forbindelse med et konkret forslag, jf. utredningsinstruksens bestemmelser.

Samtidig er det utfordrende å anslå det økte ressursbehovet for følger av vår tilråding. Skattefunnsekretariatet virker allerede i dag ressursmessig sårbart – saksbehandlingstiden lå i 2005 i snitt tre ganger over målsetningen.

Nødvendig ressursbruk vil også kritisk avhenge av hvordan tilskuddsordningen utformes, både hva gjelder utbetalingstidspunkt og kontrollmekanismer. En sterkere rolle i å vurdere kostnadene i prosjektet vil opplagt kreve noe mer ressurser – på den annen side vurderes også kostnadene i dag av Innovasjon Norge og Sekretariatet, om enn i mindre grad og uten å legge stramme føringer på prosjektene.

Etter vårt skjønn er derfor netto ressursbehov ikke entydig. Tiltaket vil frigjøre ressurser i Skatteetaten til andre formål, mens det vil være behov for noe økte ressurser i Sekretariatet. Samtidig må administrative kostnader i forvaltningen sees i lys av den bedrede kontroll over ordningen vi mener vil følge et slikt tiltak. En tilskuddsordning kan gi Sekretariatet bedre kontroll over helheten i ordningen. Dette kan lede til økt måloppnåelse, noe som må tas med i betraktning i en fullstendig konsekvensanalyse.

Det vil opplagt være **kontrollutfordringer også i en tilskuddsordning**.¹¹⁰ For eksempel vil en eventuell disiplinierende virkningen av muligheten for kontroll av likningsmyndighetene forsvinne. Vi tar her ikke stilling til hvordan en tilskuddsordning best bør utformes, men det vil være flere alternative løsninger. En tilskuddsordning kan utformes med utbetaling i forkant, underveis eller i etterkant. Dette er forhold som vil måtte avklares nærmere. Det er imidlertid viktig å påpeke at en bedre oversikt og strengere fokus på budsjetterte kostnader i godkjenningsfasen av en tilskuddsordning i seg selv bør gi grunnlag for å redusere kontrollbehovet i etterkant.

Revisors rolle vil endres, men også revisor kan gis en kontrollrolle i en tilskuddsordning. En kan for eksempel kreve et revisorgodkjent regnskap i etterkant, ved slutten av hvert år eller før en evt. siste bevilgning. Alternativt kunne en kreve et mer spesifisert revisoroppdrag, for eksempel kontroll av at innkjøp av FoU-tjenester skjer i henhold til godkjent søknad og av timeregistreringssystemet. Søknaden og godkjenningen fra Forskningsrådet bør av hensyn til revisors arbeid være så detaljert som mulig for hvilke kostnader det gis støtte til.¹¹¹

¹¹⁰ Etter intervjuer i Forskningsrådet sitter vi igjen med et inntrykk av svakheter i kontrollen av deres vanlige tilskuddsordninger.

¹¹¹ Revisorkontrollen vil ytterligere forenkles der det på forhånd er godkjent et relativt detaljert kostnadsbudsjett.

Ved en tilskuddsordning kan en dermed kombinere revisorkontroll med et bedre anslag fra Sekretariatet på et realistisk antall timer i prosjektet. En tilskuddsordning bør dessuten ha skarpe sanksjonsmekanismer der misbruk avdekkes. Forskningsrådet bør også ha mulighet og ressurser til å foreta enkeltvise prosjektrevisjoner.

Kontrollutfordringene i en tilskuddsordning tilsier at en omgjøring av Skattefunn til en tilskuddsordning etter vårt syn bør følges av **strukturelle endringer**. Disse tilsvarener en del av våre forslag under kapittel 4.2. Vi tar til orde for

- fastsette en fast timepris for FoU-personalet
- veiledende maksimale satser for antall timer i løpet av et år, der det kun i særlige tilfeller avvikes fra disse
- en bindende maksimal kostnadsramme

Slike regler bør klart bidra til å begrense rommet for misbruk av ordningen. De bør suppleres av at Forskningsrådet foretar en grov faglig vurdering av hvor lang tid et FoU-prosjekt innen rimelige grenser bør ta og en spesifikasjon av hva slags kostnader som inngår i prosjektet.

Timesatsene, antall godkjente timer og hvilke kostnader som tillates ført under prosjektet bestemmer hvor gunstig ordningen vil være. For øvrig vil det være naturlig å baseres seg på de brukerstyrte reglene, jf. innkjøp, utstyr og andre driftskostnader.

Tilskuddsordningen bør kunne videreføre Skattefunns **administrative fortrinn**, som rask saksbehandlingstid, relativt enkel søknadsprosess og brukerstyring. Et viktig spørsmål vil være hvorvidt ordningen bør være rettighetsbasert, og om det bør være begrensninger oppad i fradragsgrunnlag. Vi vil av kontrollhensyn tilrå en videreføring av begrensninger oppad, evt. justert med prisstigning generelt.

En **rettighetsbasert** (åpen) ordning vil åpenbart være gunstig for bedriftene, men vil gi mindre forutsigbarhet i budsjettet og vil ha provenyvirkninger, jf. nedenfor. Til syvende og sist er dette et spørsmål om i hvilken grad en vil prioriterer FoU i forhold til andre hensyn og i hvilken grad en ønsker å åpne ytterligere for rettighetsbaserte ordninger på statsbudsjettets utgiftsside. Vi forfølger ikke spørsmålet videre her.

Til slutt bør det understrekes at en rekke av **våre tilrådninger i kapittel 4.2** nettopp tar sikte på å imøtekomme en del av svakhetene ved dagens organisering. Dette forutsetter imidlertid at de faktisk implementeres og gjennomføres uten betydelige svakheter i oppfølgingen. Våre tilrådninger til bedre informasjonsflyt mellom etatene er også kritisk avhengig av at dette i realiteten prioriteres foran andre arbeidsoppgaver. Likevel vurderer vi ut fra et helhetlig utgangspunkt at økonomistyringen i ordningen vil være bedre gjennom en tilskuddsordning samlet i én etat.

4.4.4 Provenyvirkninger

Det er naturlig å vurdere provenyvirkninger av å omgjøre Skattefunn til en tilskuddsordning. Det er ulike effekter som trekker i hver sin retning, og netto provenyvirkning er etter vårt syn ikke entydig. Det avhenger dessuten kritisk av hvordan ordningen utformes, for eksempel om hvorvidt den gjøres rettighetsbasert og valgte timesatser.

Provenyvirkningene vil dels avhenge av hvilken modell en velger for utbetaling. Hvis dette gjøres *i forkant*, er det noen forhold som kan tale for **økte statlige utgifter** til ordningen. I Skattefunn utbetales midlene etterskuddsvis, basert på oppgitte reelle kostnader. Faktisk skattefradrag som

andel av budsjetterte kostnader i søknadene har falt siden 2002¹¹², og utgjorde i 2004 snaut 77 pst. Det kan være flere **årsaker tildette avviket**, herunder

- Prosjektet kan være gitt opp eller utsatt. Flerårige prosjekter som ferdigstilles før tiden trekker også andelen ned
- Bedriften kan ha gått konkurs eller blitt kjøpt opp (og prosjektet terminert)
- Bedriften kan ganske enkelt ha gitt opp å føre prosjektrekskap m.m. eller ikke ha vært klar over at det må søkes fradrag i likningen¹¹³
- Skattefunnfradraget kan ha blitt avkortet mot maksimale grenser for offentlig støtte
- Prosjektet kan ha blitt billigere enn først antatt
- Bedriften kan av strategiske grunner lagt seg i overkant i kostnadsanslaget i søknaden

Imidlertid er den helhetlige kontrollen med kostnadene relativt svak i dagens ordning. Vårt forslag om å omgjøre til en tilskuddsordning er nettopp myntet på å få bedre kontroll med kostnadene. Et forenklet regelverk kan også begrense muligheten for tilpasninger.

Vi vil knyttet noen kommentarer til listen ovenfor. Det bemerkes at likningsmyndighetene i dagens skattefunnordning utbetaler midlene kun etter en relativt overfladisk formalkontroll. Eventuelle feilutbetalinger og avkortinger må normalt først hentes inn igjen i *etterkant*, påfølgende grundigere kontroller hos likningskontorene etter likningsoppgjøret. Det kan være utfordringer knyttet til å hente disse midlene tilbake. En tilskuddsordning kan for øvrig fordele utbetalingene over året, der det legges til rette for en viss kontroll, for eksempel om bedriften har gått konkurs.¹¹⁴

EØS-grensene for offentlig støtte vil gjelde uavhengig av om ordningen utformes som et tilskudd eller et skattefradrag. I dagens Skattefunnordning vil dessuten virksomheter som oppgir prosjektet i et inntektsår uten å gi beskjed om dette fremdeles kunne føre skattefradrag for dette inntektsåret – godkjenningen trekkes først for etterfølgende år. Konkursbo kan også få Skattefunnmidler.

En rekke intervjuobjekter fremholder at en tilskuddsordning vil være **mindre tilgjengelig** enn dagens skattefradagsordning. Vi ser etter vårt forslag ingen grunn til det, men tatt på alvor taler argumentet for lavere tilsøkning til en tilskuddsordning og derpå lavere provenyknader.

Imidlertid kan en tilskuddsordning innrettes med periodevis utbetalinger underveis eller i etterkant. Det er ulike måter å innrette og kontrollere et tilskudd på. Hvis utbetaling skjer i etterkant, likner ordningen mer på dagens organisering av Skattefunn, og problemstillingene knyttet til avvik mellom budsjettert og faktisk utbetaling vil bortfalle.

I betydelig grad vil provenyvirkningene i en tilskuddsordning bero på **den praksis**

Forskningsrådet legger til grunn for hvilke kostnader som inngår i ordningen. Det kan ikke utelukkes at denne vil bli mer liberal i en tilskuddsordning. På den annen side er omfanget av hva som skal ansees godkjent i prosjektet i dagens skattefunnordning bestemt av Sekretariatet, selv om skatteloven setter visse rammer på hva som faller innenfor.

¹¹² Det er ingen åpenbare forklaringer på den fallende trenden.

¹¹³ Vi er kommet over eksempler på at sistnevnte har funnet sted

¹¹⁴ For eksempel ved en kryssjekk mot Brønnøysundregisteret.

4.5 Skattefunn og økonomistyring

4.5.1 Innledning

I kapittel 1 identifiseres sentrale elementer i en god økonomistyring. Dette angår blant annet organisering, kompetanse, arbeidsprosesser og rutiner, men også systemer for kontroll, kultur i virksomhetene og utforming av mål og resultatkrav. Kapittel 3 identifiserer svakheter i Skattefunn i stor grad basert på disse elementene, og tilrådingene i dette kapittelet bygger på disse funnene. I kapittel 5 vil Skattefunn bli eksplisitt vurdert mot de standardene som stilles i Økonomiregelverket for staten.

Nedenfor vil vi vurdere Skattefunn ut fra helhetlig risikostyring, avsatte ressurser og opp mot de parametere for skattefradragsordninger som identifiseres i kapittel 1.

4.5.2 Skattefunn og helhetlig risikostyring

Ressursbruken i administrasjon og kontroll av en ordning må være en funksjon av hvilken prioritet en tillegger disse hensynene. Dette følger igjen av antatt risiko og vesentlighet. Oversikt, kontroll og oppfølging krever ressurser og må veies ut fra forventet kostnad og nytte ved å endre ressursbruken. Arbeidsinnsatsen i Skattefunn kan ikke kun vurderes innenfor ordningen alene, men må sees ut fra øvrige arbeidsoppgaver Skatteetaten og evt. Innovasjon Norge har.

Det kan ligge innebygde krysningspunkter mellom **brukervennlighet og økonomistyring**. Sekretariatet vil til en viss grad måtte avveie en relativt rask vurdering av søknader mot grundighet i saksbehandlingen. Enkelhet i søknad og rapportering, som er et sentralt trekk ved ordningen, må veies mot hensyn til kontroll og etterprøvbarehet. Dette er ikke opplagte valg og en må uansett søke en hensiktsmessig balanse mellom til dels motstridende hensyn. Denne balansen vil igjen avhenge av risikotoleransen i ordningen.

Det er generelt vanskelig å skulle vurdere **risikotoleransen** i Skattefunn. Vi finner gjennom intervjuer med brukere, revisorer, etater og departementer samt dokumentgjennomgang ikke noe klart svar. I stor grad leser vi dette sammen med en relativt utbredt oppfatning om at kontrollen i Skattefunn er bedre enn hva som fremkommer av denne evalueringen. Dette gjelder ikke minst i forarbeidene til Skattefunn, som Stortinget fattet sine beslutninger på grunnlag av. Etablering av et nivå på risikotoleranse fordrer imidlertid at beslutningstagerne har tilstrekkelig informasjon om hvilken risiko som ligger i ordningen og effekt av ulike tiltak for å redusere risikoen i ordningen.

Både i deler av Skatteetaten og hos revisorene finner vi som nevnt en oppfatning av at Skattefunn er noe spesielt, knyttet opp mot et politisk ønske om å nå et mål om økt FoU i næringslivet. Etter vårt syn bør ikke et slikt mål overskygge hensyn til god økonomistyring – og vi oppfatter heller ikke at den gjør det. Tvert om vil en ordning med god økonomistyring bygge opp under FoU, blant annet ved at midlene forbeholdes aktiviteter med reelt FoU-innhold og dermed bidrag til å gi større forutsigbarhet og stabilitet i ordningen. God økonomistyring er heller ikke ensbetydende med økt byråkrati og mindre brukervennlighet. En rekke av forslagene våre i dette kapittelet vil etter vårt syn gi en enklere ordning, både for brukerne og dels myndighetene.

4.5.3 Skattefunn og avsatte ressurser

Saksbehandlerressursene i Skattefunn er fordelt på tre ulike etater. **Skattefunnsekretariatet** virker med åtte fulltids saksbehandlere – tilsvarende snau 2 Skattefunnsaker per dag – noe sårbart. Saksbehandlingstiden i ordningen generelt har ligget betydelig over målsetningen. Grep for å redusere presset i november og desember bør gjøre arbeidssituasjonen enklere. Men med mindre

antall søknader legger seg på et lavere nivå, bør Sekretariatet etter vårt skjønn styrkes personellmessig. Rapportens primære tilråding vil opplagt kreve økte ressurser i Sekretariatet, men også en økt rolle for Sekretariatet i kostnadsvurderingen av prosjekter innenfor en skatteordning kan kreve ekstra ressurser.

Avsatte ressurser på Skattefunn i **Skatteetaten** er etter våre anslag relativt lavt, og virker å ha sunket siden 2004. Kontrollfokus i Skatteetaten er imidlertid i stor grad delegert til fylkesskattekontorene og de enkelte likningskontorene, med mindre sentrale prioriteringer gis fra Skattedirektoratet.¹¹⁵ Dette vurderes som hensiktsmessig, gitt den lokalkunnskapen og behov for fleksibilitet en effektiv skattekontroll tuftes på. Et problem har vært begrenset kompetanse på regelverket i Skattefunn i enkelte likningskontor. Våre tilrådninger tar sikte på å forenkle og samkjøre reglene bedre. Samtidig kan det vurderes behov for å avsette større ressurser for å bistå internt i etaten om Skattefunnsaker. Det bør vurderes om dette best kan fremmes gjennom bredere kompetansebygging i det enkelte likningskontor og/eller satsning gjennom et fåtall ressursentre.

Uavhengig av organisering, prioriteringer og regelverk, er en god opplæring og kontinuerlig tilbakemeldinger til saksbehandlere sentralt for å understøtte en god økonomistyring av ordningen. Dette bør uansett være en strategisk prioritet. Effektiv kontakt, både formell og uformell, mellom berørte etater vil også bidra positivt til økonomistyringen. For øvrig bør det ryddes opp i uklart regelverk, avklares begreper som volder vanskeligheter og gis god og tidlig informasjon til brukerne, ikke minst om regler som gjelder for kostnader i Skattefunn.

4.5.4 Skattefunn og vurdering opp mot målsetninger for ordningen

Dagens Skattefunnordning har etter vårt skjønn vært en **enklere og mer attraktiv** ordning for næringslivet enn andre FoU-ordninger. Skattefunn er blitt populær og vi registrerer mange aktører som ønsker å videreføre ordningen mer eller mindre slik den er. Gjennom SSBs brukerundersøkelse er det registrert ønske om en enda enklere ordning. Vår vurdering er at søknadsskjema bør være håndterbart for søker, og at det er viktig både for Sekretariatet og for søker at det brukes noe tid på å planlegge og underbygge FoU-søknaden. Søker får i tillegg gratis veiledning fra Innovasjon Norge og mulighet til å justere søknaden opptil flere ganger.¹¹⁶ Skattefunn har god **tilgjengelighet** via en elektronisk søknadsbase, www.skattefunn.no og kontaktpersoner for hvert fylke.

Saksbehandlingen og beslutningsprosessen har ligget opp mot det dobbelte av uttalt målsetning på tre uker. I forhold til en rekke andre ordninger vurderes Skattefunn likevel som relativt **effektiv**. Vi har ikke fått anledning til å kjøre en test på saksbehandlingssystemet i Innovasjon Norge og Sekretariatet, jf. kapittel 2, noe som begrenser vår mulighet til å si noe om **kvaliteten** i saksbehandlingen. Anekdotiske referanser til enkeltprosjekter kan si noe om risikoen i ordningen, ikke noe om den generelle kvaliteten i saksbehandlingen. Det har blitt foretatt grep for å bedre samkjøre de to etatene, og returprosenten av søknader fra Sekretariatet til Innovasjon Norge har som nevnt sunket.

Ordningen har på en side hatt stor grad av **forutsigbarhet** ved at regelverket i hovedsak har ligget fast siden oppstart. På den annen side har det vært usikkerhet knyttet til ulønnet arbeidskraft, jf. tidligere. Det har også vært en del uro omkring saker der Skatteetaten har avkortet utbetalinger. Brukerne har jevnt over oppfattet praksisen i regelverket som strammet til, på den annen side er det naturlig med en viss tilpasning i forvaltningen av nye ordninger. Vår oppfatning etter intervjuer

¹¹⁵ Viktige områder for Skatteetaten vil normalt være personlig likning, næringslikning, momsavregning etc.

¹¹⁶ Sett i dette lys er det nesten overraskende at rundt en fjerdedel av søknadene er av en slik kvalitet at de avslås. Dette kan ha sammenheng med at en del ikke benytter den assistansen som står tilgjengelig i etatene samt at en del søkere har urealistiske forventninger til ordningen

med brukere er at Skattefunn prosedyremessig, etter visse problemer i starten, alt i alt oppfattes som forutsigbar.

Kriteriene om **enkelhet, konsistens og forutsigbarhet** innehar mange av de samme momentene som over. Skattefunn vurderes som relativt transparent, med utstrakt bruk av internett. Det er utfordringer knyttet til kostnader etter de brukerstyrte reglene i noen grad styres av en praksis i Sekretariatet. Transaksjonskostnadene, anslått i kapittel 2, vurderes som relativt moderate.

En **tilskuddsordning** som erstatning for dagens Skattefunnordning vil kunne innrettes slik at det innehar de samme positive egenskapene som kommentert over. Ordningen vil i tillegg være enklere for brukerne, idet dagens to ordninger innen Skattefunn ville samles i én tilskuddsordning. For søkere som ønsker å få støtte for ulønnet arbeidsinnsats, vil én tilskuddsordning spare brukerne å forholde seg til to ulike ordninger.¹¹⁷ Kvaliteten og oversiktligheten i saksbehandlingen forutsettes å øke ved å samle denne i én etat, jf. tidligere diskusjon.

Stadige regelverksendringer gir nødvendigvis noe usikkerhet hos brukerne, og dette vil også gjelde for en omlegging av Skattefunn. Regelverksendringer bør generelt kun gjennomføres der forventet nytte overstiger de forventede kostnadene. Samtidig vil en ordning med såpass svakt kontrollgrunnlag som Skattefunn være sårbare for senere endringer. Dette taler for endringer til en ordning med bedre kontroll. Overgang til en tilskuddsordning kan være ett tiltak for *på sikt* å øke forutsigbarheten for brukerne.

4.6 Indikatorer i økonomistyringen

God økonomistyring fordrer at en har et minimum av oversikt over hvordan ordningen fungerer. Årsrapportene fra Skattefunn inneholder betydelig informasjon om bruken av Skattefunn. Noen hovedtall er gjengitt i stortingsproposisjonen om skatte-, avgifts- og tollvedtak, som dessuten gir en beskrivelse av provenyvirksomheter. Det er imidlertid mindre fokus på indikatorer som dekker administrativ gjennomføring og kontrollvirksomhet.

Nedenfor følger noen forslag til indikatorer utover budsjettbevilgning, antall søknader, provenytap, avvik budsjettet og faktisk skattefradrag m.m. som kan være nyttig i et økonomistyringsperspektiv. Kostnaden av å hente data må vurderes mot forventet nytte og manglende informasjon hos overordnet myndighet.

Hver av indikatorene nedenfor vil ha svakheter, for eksempel at de kan bli påvirket av forhold utenfor saksbehandlerens ansvar. Likevel kan særlig utviklingen av slike indikatorer være med både på å identifisere og skape grunnlag for å forklare endringer i ordningens virkemåte. Dette vil igjen være en basis for å vurdere tiltak.

Indikatorene er i noen grad avhengig av utformingen av ordningen, jf. forslag i dette kapittelet. Følgende kan være **mulige indikatorer** å se på utover tidligere fremstilling. Både nivå på og ikke minst utviklingen av disse parametrene vil kunne være av interesse:

- Saksbehandlingstid, sammenholdt med målsetningen og evt. relevante internasjonale ordninger.
- Indikatorer knyttet til klager
 - Klagefrekvens

¹¹⁷ Gitt at denne type ordning støttes av ESA.

- Hvor ofte omgjøres av klageutvalget, herunder administrative omgjøringer
- Om særlige tematiske eller geografiske områder skiller seg ut
- Forhold i saksbehandlingen mellom Innovasjon Norge og Sekretariatet, herunder
 - Avvik i anbefalinger, så langt som mulig inndelt etter tema og områder
 - Returprosent til IN grunnet ikke-tilfredsstillende beskrivelse, herunder andelen kritiske feil
- Enkelte andre indikatorer:
 - Andel SMB
 - Hvor mange flerårige prosjekter, gjennomsnittlig prosjektperiode og hvor mange som forlenges
 - Hvor mange prosjekter rapporteres overstiger med mer enn 30 pst. av budsjetterte kostnader. Stikkprøver kan foretas mot skattefradrag i RF-1053 for å måle i hvilken grad kostnadssprekkene faktisk rapporteres inn.

Statistisk sentralbyrås arbeid vil ventelig også gi grunnlag for indikatorer som sier noe om ordningens effekt i bedriften, i næringen og i samfunnet.

Det virker generelt å være begrenset informasjon tilgjengelig om kontrollaktiviteter på enkelttema i Skatteetaten. Innenfor en helhetlig vurdering bør det vurderes tiltak for å bedre slik informasjon.

En kan tenke seg indikatorer knyttet til avsatt tid på søknadsutfylling og likningsutfylling knyttet til Skattefunn i bedriftene, i tillegg til oppfatning om enkelthet, forutsigbarhet, konsistens m.m. i regelverket. I noen grad kan dette være nyttig, for eksempel i etterkant av betydelige endringer i ordningen. Vi vil imidlertid advare mot å lene seg for tungt på slike spørreundersøkelser, der det kan være en del metodiske utfordringer¹¹⁸. Bedriftenes ønske om en stadig enklere og mer sjenerøs ordning må dessuten veies mot et legitimt behov for en tilfredsstillende økonomistyring av statens midler.

¹¹⁸ Dette angår både utvalget (hvem som svarer på slike undersøkelser), utfordringer knyttet til å stille gode spørsmål og faren for at bedriftene etter hvert vil begynne å svare strategisk.

Kapittel 5 Om tilskuddsordninger under økonomiregelverket og fradrags- og støtteordninger i skattesystemet

5.1 Innledning

I evalueringen av Skattefunnordningen er SSØ bedt om å vurdere:

4. om økonomiregelverkets bestemmelser kan bli gjort gjeldende for Skattefunn, basert på hvordan ordningen fungerer
5. om økonomiregelverket på generelt grunnlag fanger opp særlige forhold knyttet til forvaltning av støtteordninger gjennom skattesystemet
6. i hvilken utstrekning det bør stilles samme krav til økonomistyring for fradragsordninger innenfor skattesystemet som for tilskuddsordninger

I kapittel 5.2 gjennomgås – som grunnlag for den videre drøftingen – regelverket for Skattefunnordningen opp mot kapittel 6 om tilskuddsordninger i Bestemmelser om økonomistyring i staten. Vi har i hovedsak benyttet økonomiregelverkets begrepsbruk og struktur i gjennomgangen, og slik at elementene i Skattefunn er satt inn i denne strukturen. Denne gjennomgangen er også en naturlig referanse for omtalen av økonomistyringen av Skattefunn i kapittel 3. Deretter gir vi i kapittel 5.2 en vurdering av de tre ovennevnte forholdene

5.2 Om tilskuddsordninger under økonomiregelverket og Skattefunnordningens regelverk

Tilskuddsordninger kjennetegnes ved at de omfatter utbetalinger fra staten til andre sektorer som private og kommuner, og at utbetalingene ikke gjelder anskaffelser til staten. Bestemmelser om tilskuddsordninger er nedfelt i § 8 i Reglementet for økonomistyring i staten (Reglementet) og i kapittel 6 om forvaltning av tilskuddsordninger i Bestemmelser om økonomistyring i staten (Bestemmelsene). Tabell 5.1 gir en oversikt over hvilke elementer som ifølge Bestemmelsene skal inngå i en tilskuddsordning og hva de i hovedtrekk omfatter.

Tabell 5.1 Elementer i en tilskuddsordning

Elementer	Omfatter
a) Regelverk for ordningen	Det skal foreligge et regelverk som inneholder bestemmelser som regulerer punktene c til g nedenfor (hovedelementene i ordningen). Det skilles mellom - regelverk som gjelder overfor mottaker, som for eksempel betingelser for å få tilskudd og klageadgang - regelverk som gjelder selve forvaltningen og administreringen av ordningen Regelverket fastsettes av departementet, men fastsettelse av nærmere regler om forvaltningen kan delegeres
b) Etablering av forvaltningsorganisasjon	Departementet skal vurdere hvem som skal ivareta forvaltningen av ordningen. Forvaltningsansvaret kan deles på flere virksomheter/forvaltere, dersom det er hensiktsmessig
c) Mål for ordningen	Det skal tydeliggjøres hva staten ønsker å oppnå med tilskuddsordningen
d) Målgruppe for ordningen	Hvilken målgruppe en tar sikte på å nå, skal fremgå
e) Kriterier for måloppnåelse	Krav til opplysninger som skal innhentes fra

Elementer	Omfatter
	tilskuddsmottaker eller andre for å belyse måloppnåelsen
f) Tildelingskriterier, herunder beregningsregler	Kriterier som avgrenser hvem som omfattes av ordningen og gir grunnlag for å fastsette støttebeløp til den enkelte. Kriteriene kan være objektive eller skjønnsmessige
g) Oppfølging og kontroll	Kontroll med opplysninger som henholdsvis legges til grunn for tildeling og inngår i etterfølgende rapportering
h) Evaluering	Skal gjennomføres, men frekvens og omfang avhenger av risiko og vesentlighet for den enkelte tilskuddsordningen
i) Tilskuddsforvaltning	Inneholder bestemmelser om: - kunngjøring - søknadsbehandling hos forvalter - tilskuddsbrev med tilsagn om støtte - registrering av tilsagn og utbetaling - informasjon om måloppnåelse - rapportering til departementet - oppfølging og kontroll - o intern kontroll hos forvalter - o kontroll av informasjon fra tilskuddsmottaker - revisorattestasjon

5.2.1 Regelverk for ordningen

Regelverket som er nedfelt for Skattefunn (loven, forskriften og tilhørende bestemmelser) inneholder i all hovedsak bestemmelser som gjelder for mottaker av skattefradraget (dvs. skattyter). Det regulerer blant annet prosjekter som det kan søkes om godkjenning for, beregningsregler for hvilke kostnader det gis skattefradrag for, klageadgang og dokumentasjon som skal sendes om søknad, rapportering og anmodning om krav på skattefradrag. Gjennom forvaltning av ordningen er det også etablert en praksis som ikke er nedfelt i det skriftlige regelverket, se omtale i kapittel 3 og anbefalinger i kapittel 4.

Samlet dekker regelverket for Skattefunn etter vår vurdering de fleste hovedelementene i en tilskuddsordning slik de fremgår av punktene c til g i tabell 5.1, jf. nærmere gjennomgang nedenfor. I gjennomgangen har vi ikke fått dokumentert at det er utarbeidet bestemmelser for kriterier for måloppnåelse.

5.2.2 Mål og målgruppe for ordningen

Det er etter Bestemmelsene departementet som har ansvar for å formulere mål for ordningen og angi hvilken målgruppe den tar sikte på å nå.

Målet med ordningen er ikke tatt inn i loven eller forskriften. Det er imidlertid omtalt i Ot.prp. nr. 1 (2001-2002), punkt 5.3.3 og der det fremgår at *"formålet med ordningen er å stimulere til økt FoU i næringslivet generelt, uten at en forsøker å "plukke vinnere" "*. Vi viser for øvrig til omtale om øvrige målsettinger med ordningen i vedlegg 1.

I Skattelovens § 16-40 fremgår målgruppe for ordningen. Målgruppen er skattytere som driver virksomhet, og det er det alminnelige virksomhetsbegrepet i skatteretten som legges til grunn, jf. kravene som er oppstilt i Skatteetatens lignings-ABC om næringsvirksomhet. I forskriften gis det nærmere bestemmelser om fordeling av prosjekter innen et konsern og definisjonen av små og mellomstore bedrifter (SMB).

Etter vår vurdering burde målet med ordningen ha fremgått av regelverket for ordningen.

5.2.3 Kriterier for måloppnåelse

I Bestemmelsene punkt 6.2.1.1 b) er det fastsatt at *”departementet skal fastsette hvilke opplysninger som skal innhentes fra tilskuddsmottaker eller eventuelt andre kilder for å belyse måloppnåelsen”*. Opplysningene som innhentes skal danne grunnlaget for en tilskuddsforvalters rapportering til departementet og for departementets rapportering til Stortinget om oppnådde resultater. Kriteriene for måloppnåelse skal ha en slik grad av presisjon at det kan foretas oppfølging uten uforholdsmessige store kostnader.

Det er i Skattefunnordningen ikke fastsatt noen særskilte kriterier som skal bidra til å belyse måloppnåelsen. Norges forskningsråd er gjennom loven gitt adgang til å innhente informasjon fra bedriftene om prosjektene, som også gjøres ved at det for hvert prosjekt rapporteres om fremdrift enten i form av årsrapporter eller i form av en sluttrapport. Årsrapporten skal oppgi status for prosjektet basert på oppgitte milepæler. Sluttrapporten skal angi om bedriften oppnådde det som var målet for prosjektet. Norges forskningsråd innhenter i tillegg en del andre statistiske opplysninger gjennom søknadene fra bedriftene. Opplysningene fra bedriftene benyttes i Norges forskningsråds årsrapport om Skattefunnordningen.

Som nevnt innhentes det opplysninger i rapportene fra bedriftene om hvert enkelt prosjekt, men det er ikke stilt krav i regelverket for ordningen om hvilke kriterier en bør vektlegge for å synliggjøre om målet med ordningen nås.

5.2.4 Tildelingskriterier, beregningsregler

Departementet skal utarbeide kriterier for tildeling, jf. Bestemmelsene punkt 6.2.1.1 c). Videre skal det fastsettes beregningsregler for ordninger der tildeling gis på grunnlag av kvantifiserbare kriterier eller med en prosentandel av budsjett eller regnskap.

Regelverket for Skattefunn inneholder kriterier for tildeling/godkjenning av prosjekter og beregningsregler for tilskuddets størrelse (skattefradraget). Det kan imidlertid bemerkes at beregningsreglene har vært gjenstand for en del tolkning og tilpasning i den perioden Skattefunn har eksistert. Det vises til en nærmere drøfting av blant annet FoU-definisjonen og beregningsreglene i kapittel 3 og tilrådinger/forslag til endringer i kapittel 4.

5.2.5 Oppfølging og kontroll

I Bestemmelsene punkt 6.2.1.1 d) fremgår det at departementet skal sørge for at det blir fastsatt regler om nødvendig kontroll med opplysninger som legges til grunn for tildeling og som inngår i den etterfølgende rapportering om bruk av midlene og måloppnåelse. Omtale av oppfølging og kontroll er samlet under kapittel 5.2.7.8 nedenfor.

5.2.6 Rapportering og presentasjon for Stortinget

Etter Bestemmelsene skal det rapporteres til Stortinget om resultater som er oppnådd ved ordningen i forhold til fastsatte mål. Rapporteringen skjer vanligvis ved en årlig omtale i regjeringens fremlegg av St.prp. nr.1, departementets fagproposisjon knyttet til det aktuelle kapittelet og posten.

Ved fremleggelsen av statsbudsjettet for 2006 ble det gitt en generell omtale av omfanget av prosjekter i Skattefunn som var gitt støtte, og størrelsen samlet sett. Omtalen er gitt i både proposisjon om Skatte-, avgifts- og tollvedtak og Nærings- og handelsdepartementets fagproposisjon. Finanskomiteen tok omtalen til orientering, jf. B.innst.S.nr.1 (2005–2006), pkt. 3.17.2.

Skattefunn har som tidligere omtalt det særtrekket at det ikke budsjetteres over en utgiftsbevilgning, men tas som fratrekk i statens skatteinntekter. Rapporteringen til Stortinget avviker av den grunn fra det som er vanlig for tilskuddsordninger generelt, der omtale av tilskuddet skjer i fagdepartementets proposisjon og er tilknyttet kapittel og post avsatt for ordningen.

Skattefunns spesielle organisering (to departementer og tre tilskuddsforvaltere¹²²) og plassering i statsbudsjettet på inntektssiden gir utfordringer med hensyn til å få en samlet rapportering overfor Stortinget med tilstrekkelige informasjon bl.a. om målet med ordningen er nådd. Dette må også ses i lys av at

- det ikke er fastsatt klare kriterier for måloppnåelse for ordningen, jf. omtale i kapittel 5.2.3
- at departementene i tildelingsbrevene i liten grad har stilt krav til rapportering om Skattefunn, se omtale i kapittel 5.2.7 om tilskuddsforvalters rapportering til departementet

5.2.7 Skattefunnordningen og tilskuddsforvaltning

Skattefunn er organisert med tre¹¹⁹ virksomheter som ivaretar forvaltningsoppgaver i ordningen. I tillegg er det to klageorganer. For ordinære tilskuddsordninger er det ikke satt noe tak på antall tilskuddsforvaltere per ordning, men det vanlige er én forvalter. Vi har ikke dokumentasjon som viser om det er fastsatt bestemmelser fra departementene om hvordan forvaltningen av ordningen skal utføres. Vi oppfatter at Skattedirektoratet i utgangspunktet innretter seg slik de gjør for øvrige ordninger som de forvalter, men tilpasser dette til Skattefunns særpreg. Norges forskningsråd har fastsatt en del interne bestemmelser om forvaltningen, men vi oppfatter at det i liten grad er basert på retningslinjer/bestemmelser fra overordnet departement.

Mangel av overordnede retningslinjer øker generelt risikoen for at forvaltere ikke utfører nødvendige oppgaver i forvaltningen av ordningen i tråd med intensjonen til lovgiver, og at departementet ikke får nødvendig tilbakemelding om ordningen fungerer tilfredsstillende. Departementene bør vurdere om det skal fastsettes egne instruksjoner for forvaltningen av ordningene, alternativt hvordan dagens ordning er tilpasset de gjeldende instruksjoner for virksomhetene.

5.2.7.1 Kunngjøring

Bestemmelsene punkt 6.3.2 fastslår at kunngjøring skal foretas på en slik måte at man når hele målgruppen med tilskuddsordningen.

For Skattefunnordningen er ansvaret for kunngjøring lagt til Norges forskningsråd. Ordningen kunngjøres ikke særskilt i dagspressen. Norges forskningsråd kunngjør ordningen gjennom ulike kanaler som:

- eget nettsted for ordningen www.Skattefunn.no
- direkte mot næringslivet, utført av både Norges forskningsråd og Innovasjon Norge
- deltakelse på ulike kurs, seminarer og lignende for næringslivet
- egne fagdager om ordningen

¹¹⁹ Her er ikke skatteoppkreverne som har ansvaret for oppgjøret (inn- og utbetalinger og innfordring) av skatten medregnet. Skatteoppkreverne ville i en tilskuddsordning bli betraktet som en forvalter av ordningen, og det er slik sett fire forvaltere involvert i Skattefunnordningen.

- omtale i dagspressen

Skattefunnordningen har eksistert siden 2002 og det har vært stor oppmerksomhet knyttet til ordningen både innen bransjeforeningene i næringslivet og revisorforeningene. Vi har inntrykk av at de aktiviteter som er iverksatt for å gjøre ordningen kjent, er tilfredsstillende sett opp mot kravet i Bestemmelsene. Norges forskningsråd vil også gjennom en analyse av søkere i databasen, kunne vurdere om det er behov for ytterligere tiltak mot spesielle bransjer i næringslivet.

5.2.7.2 Søknadsbehandling

Det finnes ingen retningslinjer i Bestemmelsene om hva en søknad om tilskudd minimum skal inneholde, noe som følger av at dette må vurderes for den enkelte ordning. Norges forskningsråd har etablert en elektronisk portal for behandling av søknader under Skattefunn, og utarbeidet interne retningslinjer for hvordan søknadene skal behandles både i Innovasjon Norge og i Norges forskningsråd.

Vårt inntrykk er at Norges forskningsråd har gitt nødvendige retningslinjer internt og overfor Innovasjon Norge for å oppnå en forsvarlig søknadsbehandling ut fra de tildelingskriterier som er satt for ordningen. Innovasjon Norges og Norges forskningsråds søknadsbehandling er nærmere omtalt i kapittel 3.

5.2.7.3 Tilskuddsbrev

I Bestemmelsene punkt 6.3.3 står det at *"tilsagn om tilskuddsbeløp på grunnlag av innvilget søknad skal bekreftes med et tilskuddsbrev."* Tilskuddsbrevet skal sendes til hver enkelt mottaker, og det er gitt bestemmelser om hva brevet med eventuelle vedlegg minimum skal inneholde. Utover dette stilles det krav til at tilskuddsbrevet normalt skal være undertegnet av en person som har budsjettdisponeringsmyndighet for bevilgningen.

Hvert enkelt prosjekt som godkjennes av Norges forskningsråd mottar et godkjenningbrev. Brevet inneholder opplysninger om prosjektet, hvilke rettigheter søker har, hvilke krav som stilles til rapportering fra søker om prosjektet med mer. Hvert godkjenningbrev undertegnes av saksbehandler i Norges forskningsråd.

Godkjenningbrevet¹²⁰ inneholder opplysninger som oppfyller minimumskravene i Bestemmelsene. Det er imidlertid ikke tatt forbehold om kontrolltiltak som kan bli iverksatt med henvisning til bevilgningsreglementets § 10. Skattedirektoratet har adgang til å kontrollere skattyteres opplysninger knyttet til ligningen, men dette gjelder ikke forsknings- og utviklingsdelen av prosjektet under ordningen. Kontrollen av om et prosjekt tilfredsstiller kriteriene til forskning og utvikling etter regelverket for Skattefunn, skal gjøres av Norges forskningsråd. Det tilrås at adgangen til slik kontroll sikres gjennom å ta eksplisitt forbehold om at kontroll kan gjennomføres i etterkant.

5.2.7.4 Registrering av tilsagn

Etter Bestemmelsene punkt 6.3.4 skal tilsagn om tilskuddsbeløp registreres slik at tilskuddsforvalter har oversikt over inngåtte forpliktelser. I Skattefunnordningen er det etablert en database der alle prosjekter registreres med et unikt prosjektnummer. Databasen inneholder alle godkjente og avslåtte prosjekter.

¹²⁰ Vår vurdering er basert på gjennomgangen av et godkjenningbrev og mal for slike brev.

Vi har ikke vurdert om systemet som er etablert for ordningen, tilfredsstiller kravene i økonomiregelverket som et hjelpesystem¹²¹ til økonomisystemet¹²². Vi har heller ikke vurdert om dette bør betraktes som et forsystem. Vårt inntrykk er at systemet er et rent ordre-/saksbehandlersystem, der dataene ikke brukes for registrering i et økonomisystem. Vi har forstått det slik at databasen gir det nødvendige grunnlag for å ha oversikt over de prosjekter som er godkjent, dvs. tilsagn som er gitt. Videre at Norges forskningsråd kan gjøre uttrekk både av nye, pågående og avviklete prosjekter og med de opplysninger som er registrert i databasen.

5.2.7.5 Utbetaling og eventuell tilbakebetaling

Etter Bestemmelsene punkt 6.3.5 skal tilskuddsbeløp i hovedsak utbetales etter hvert som mottakeren har behov for å dekke de aktuelle utgiftene.

I Skattefunnnordningen er det lagt opp til en løsning der beløpet som skal tildeles, blir gitt som fradrag i utliknet skatt eller, dersom bedriften ikke er i skatteposisjon, blir beløpet utbetalt over skatteoppgjøret etterskuddsvis. Dette tilsvarer tilskuddsordninger basert på regnskapsførte utgifter.

Et særtrekk ved Skattefunn sett opp mot tilskuddsordninger er at alle utbetalinger og innbetalinger som knytter seg til skatteoppgjøret, skjer med hjemmel i skattebetalingsloven og via skatteoppkreverne i kommunene. Skatteoppkreverne vil være et siste ledd i ordningen, selv om de ikke har noen rolle i selve fastsettelsen og beregningen av skatteoppgjøret.

5.2.7.6 Informasjon om måloppnåelse

Bestemmelsene punkt 6.3.6 fastsetter at tilskuddsforvalter skal innhente rapporter fra tilskuddsmottaker som gjør det mulig å vurdere graden av måloppnåelse. Tilskuddsmottakere må pålegges å sende inn rapport i henhold til kriteriene som er satt for å belyse måloppnåelsen. Økonomiregelverket åpner for øvrig for at den løpende rapporteringen om måloppnåelse suppleres eller erstattes av evalueringer. Dette bør klargjøres ved utforming av ordningen og være omtalt overfor Stortinget.

Som tidligere nevnt har ikke departementene fastsatt kriterier for måloppnåelse for Skattefunnnordningen. For øvrig vises det til kapittel 5.2.7.8 om oppfølging og kontroll.

5.2.7.7 Tilskuddsforvalters rapportering til departementet

Etter Bestemmelsene skal tilskuddsforvaltere innenfor statsforvaltningen rapportere i tråd med kravene som er fastsatt av departementet i tildelingsbrevet eller i særskilt regelverk for tilskuddsordningen. Rapportering skjer normalt i en årsrapport og eventuelt i en delårsrapport til departementet.

Norges forskningsråd utarbeider en årlig rapport for Skattefunnnordningen som inneholder blant annet omfanget av ordningen. Rapporten er knyttet til forvaltningen av ordningen i Skattefunnsekretariatet. Nærings- og handelsdepartementet har i tildelingsbrevet for 2006 gitt føringer på at rapporten bør omtale administreringen av ordningen, men utover dette inneholder ikke tildelingsbrevet krav til innhold og omfang av rapporten. Departementet har for øvrig i direkte kontakt med Skattefunnsekretariatet gitt tilbakemeldinger på innholdet i tidligere års rapporter.

¹²¹ Et hjelpesystem produserer eller påvirker innholdet i bokførte transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner, jf. punkt 4.3.1 i Bestemmelser om økonomistyring i staten.

¹²² Etter punkt 4.3.1 i Bestemmelser om økonomistyring i staten, omfatter et økonomisystem

- regnskapssystem med hovedbok og reskontro
- lønssystem
- hjelpesystem

Finansdepartementet har ikke stilt særskilte krav om rapportering for Skattefunnordningen fra Skatteetaten. Vi oppfatter det slik at rapporteringen om Skattefunn inngår i det som rapporteres generelt om skatte- og avgiftsordninger, og etter de krav som er stilt for slike i tildelingsbrevet.

Vårt samlede inntrykk om rapporteringen til departementene om Skattefunnordningen, er at kravene bør bli tydeligere i tildelingsbrevet til virksomhetene.

5.2.7.8 Oppfølging og kontroll

I Bestemmelsene punkt 6.3.8.1 – 6.3.8.3 omtales oppfølging og kontroll innen tilskuddsordninger. Oppfølging og kontroll deles inn i følgende hovedområder:

- intern kontroll hos tilskuddsforvalter (6.3.8.1)
- kontroll av informasjon fra tilskuddsmottaker (6.3.8.2)
- revisorattestasjon (6.3.8.3)

I tillegg til disse bestemmelsene stilles det krav om rapportering til departementet fra tilskuddsforvalter.

Intern kontroll hos forvalter

For å sikre korrekt saksbehandling ved tildeling og utbetaling av tilskudd, skal tilskuddsforvalter ha etablert systemer, rutiner og tiltak som blant annet har til oppgave å forebygge, avdekke og korrigere feil og mangler. Vi har ikke utført en gjennomgang av internkontrollen i virksomhetene (Norges forskningsråd og Skatteetaten). Basert blant annet på de opplysninger som vi har innhentet gjennom intervjuene, har vi likevel fått et inntrykk av hvordan saksbehandlingen ivaretas i etatene, og dette er omtalt i kapittel 3.

Rapportering og kontroll av informasjon fra mottaker

I Bestemmelsene punkt 6.3.8.2 er det fastslått at tilskuddsforvalter skal kontrollere informasjonen mottakeren sender inn som har betydning for beregning av tilskuddsbeløp og tildeling. Tilskuddsforvalter skal også kontrollere rapporter som tilskuddsmottakeren senere sender inn om måloppnåelsen. Oppfølging og kontrolltiltak fra tilskuddsforvalters side innebærer dels å påse at avtalte rapporter kommer inn og dels å gi tilbakemelding og treffe eventuelle tiltak dersom kontrollen avdekker forhold som ikke er tilfredsstillende.

Videre er det i Bestemmelsene angitt følgende om forvalters kontrollopplegg:

- kontrollen skal tilpasses den enkelte tilskuddsordning
- kontrollen skal vurderes i forhold til målet med ordningen
- kontrollen skal ha et rimelig omfang i forhold til nytten og kostnadene

Sistenevnte følger også av omtalen i Bestemmelsene om risiko, og der det heter at *”tilskuddsforvalter skal kartlegge henholdsvis risiko for at det oppstår feil på grunn av problemer med fortolkning av tilskuddsvilkårene og risiko for uregelmessigheter. Ut fra en vurdering av det samlede risikonivå og hva som er de vesentligste risikomomentene, skal det fastsettes hvilke kontrollpunkter som er mest aktuelle, og hvem som skal foreta kontrollen”*.

I regelverket for Skattefunnordningen er det lagt opp til at oppfølging og kontroll av ordningen er delt på flere aktører og til ulike tidspunkt. Risiko knyttet til Skattefunn og kontrolltiltakene for ordningen er omtalt i kapittel 3 og tilrådinger/forslag til tiltak i kontrollopplegget er omtalt i kapittel 4.

Revisorattestasjon

Det enkelte departement må vurdere i hvilken utstrekning informasjon i rapporter fra tilskuddsmottaker skal være attestert av statsautorisert eller registrert revisor, jf. Bestemmelsene punkt 6.3.8.

I skattefunnforskriftens § 16-40-6 fremgår:

- i (1) at det gis fradrag for kostnader som er attestert av revisor
- i (5) at dersom skattyter mottar annen offentlig støtte, må det fremgå av revisorbekreftet dokument at summen av den offentlige støtten til prosjektet ikke overstiger høyeste tillatte samlet støtte i henhold til kapittel 14.5 i retningslinjene for statsstøtte fastsatt av EFTAs overvåkingsorgan.

Revisors rolle er sentral med hensyn til å få godkjent de kostnader det kreves fradrag for under Skattefunnordningen, jf. drøfting i kapittel 3.

5.3 Vurdering av økonomiregelverkets bestemmelser knyttet til Skattefunn og skattefradragsordninger

5.3.1 Generelt om økonomiregelverkets virkeområde

I en samlet vurdering av de krav som stilles til økonomistyring for staten, er det hensiktsmessig å ta utgangspunkt i bevilgningsreglementets¹²³ bestemmelser¹²⁴. Bevilgningsreglementets virkeområde er statsbudsjettet og statsregnskapet. Stortingets bevilgningsvedtak om statsbudsjettets inntekter og utgifter bygger på bevilgningsreglementets prinsipper og bestemmelser.

Stortingets bevilgningsvedtak er knyttet til den enkelte post på budsjettet og er rettet til det enkelte departement som bevilgningen hører under i statsbudsjettet, jf. statsbudsjettets kapittelinndeling. Hvordan departementene skal disponere bevilgningene og føre kontroll med disposisjonene i underliggende virksomheter, er nedfelt i Reglement for økonomistyring i staten og Bestemmelser om økonomistyring i staten (samlet betegnet økonomiregelverket). Økonomiregelverket inneholder bestemmelser om blant annet styring (departementenes styring av underliggende virksomheter og virksomhetenes interne styring), regnskapsføring, kontroll, behandling av utgifter og inntekter, tilskuddsordninger og garantiordninger. Økonomiregelverkets bestemmelser gjelder for styring av alle aktiviteter i statlige virksomheter, det være seg om virksomheten har som oppgave å innkreve inntekter, forvalte et regelverk eller forvalte overføringer til andre i form av tilskudd. Et sentralt utgangspunkt for styringen er Stortingets vedtak og forutsetninger.

Bestemmelsene i økonomiregelverket om forvaltning av tilskuddsordninger stiller en del særskilte krav for slike ordninger, utover kravene som er stilt i regelverket om styring, oppfølging og kontroll i departementer og statlige virksomheter. Bestemmelsene om tilskuddsordninger gjelder for alle tilskudd og stønader staten yter til private og kommuner. De gir føringer for hvilke elementer som skal være på plass i slike ordninger, og stiller minimumskrav til forvaltningen av ordningene.

Dagens bestemmelser om tilskuddsordninger ble fastsatt for å sikre en felles standard for hva slike ordninger skulle inneholde og hvordan de skal forvaltes, herunder felles rammer for utforming, oppfølging og kontroll av ordningene.

¹²³ Stortinget vedtok nytt bevilgningsreglement 26.5.2005. Dette trådte i kraft 1.1.2006.

¹²⁴ I St.prp. 48 (2003-2004) om bevilgningsreglementet fremgår det "Bevilgningsreglementet retter seg både mot Stortinget og Kongen som øverste representant for forvaltningen. Reglementets budsjettprinsipper må således legges til grunn for Stortingets bevilgningsvedtak og for Kongens budsjettforslag. Videre inneholder reglementet en del fullmakter og pålegg rettet til Kongen."

I kapittel 5.2 ble økonomiregelverkets bestemmelser om tilskuddsordninger gjennomgått og koblet opp mot regelverket for dagens Skattefunnordning. Selv om Skattefunnordningen ikke omfattes av Bestemmelsene kap. 6, gjelder likevel økonomiregelverkets øvrige bestemmelser for økonomistyringen i Norges forskningsråd og Skatteetaten. Dette følger av at Norges forskningsråd og Skatteetaten er statlige forvaltningsorganer hvor aktivitetene er regulert av økonomiregelverket. Også bestemmelsene om departementenes styring av underliggende virksomheter vil gjelde. For Innovasjon Norge, som er organisert som et særlovselskap, gjelder i utgangspunktet ikke økonomiregelverkets bestemmelser, med mindre noe annet er klargjort med hjemmel i loven eller annet regel- eller avtaleverk.

5.3.2 Kan økonomiregelverkets bestemmelser bli gjort gjeldende for Skattefunn?

Gjennomgangen i kapittel 5.2 viser at Skattefunnordningen i all hovedsak inneholder hovedelementer tilsvarende det som gjelder for tilskuddsordninger under økonomiregelverket. En medvirkende årsak til dette er nok at Skattefunn var en videreføring og utvidelse av den såkalte FUNN-ordningen som var finansiert over statsbudsjettets utgiftsside.

Dagens regelverk og retningslinjer for forvaltningen av Skattefunn gir etter vår vurdering et godt utgangspunkt for at økonomiregelverkets bestemmelser om tilskuddsordninger kan gjøres gjeldende for denne ordningen, dersom det vurderes som hensiktsmessig. En slik endring kan bidra til å klargjøre hvilke regler som gjelder for utformingen og forvaltningen av ordningen. Videre kan det bidra til at sammenhengen mellom hovedelementene for ordningen vurderes nærmere, herunder sammenhengen mellom mål og utforming av ordningen og opplegget for oppfølging og kontroll.

Samtidig vil det være behov for å gjøre noen tilpasninger i Skattefunnordningen dersom den skal knyttes nærmere til økonomiregelverkets bestemmelser om tilskuddsordninger. Ordningen bør vurderes videreutviklet på følgende punkter:

- Departementet bør innarbeide mål for ordningen i regelverket.
- Departementet bør fastsette kriterier for måloppnåelse, som igjen kan danne grunnlag for forvalterens innhenting av informasjon fra mottaker.
- Departementene bør sørge for at det fastsettes bestemmelser om oppfølging og kontroll av ordningen. Norges forskningsråd har allerede fastsatt egne retningslinjer for sin kontroll av søknader, mens det for Skatteetaten kan være behov for å vurdere retningslinjer for kontroll av grunnlaget for fradraget som blir gitt. Slike bestemmelser bør også omfatte krav som stilles til revisorattestasjoner. I dagens ordning har ikke Finansdepartementet stilt særskilte krav overfor Skatteetaten til oppfølging og kontroll av Skattefunnordningen.

Videreutvikling av ordningen på disse punktene vurderes som fordelaktig, selv om Skattefunnordningen ikke skulle bli knyttet direkte til økonomiregelverkets bestemmelser om tilskuddsordninger (Bestemmelsene kap. 6).

5.3.3 Vurdering av om økonomiregelverket på generelt grunnlag fanger opp særlige forhold knyttet til forvaltning av støtteordninger gjennom skattesystemet

Vi har nedenfor skissert noen forhold vi vurderer som "særlige" for fradrags- og støtteordninger under skattesystemet. Vi har lagt til grunn at gjennomgangen kan konsentreres om økonomiregelverkets bestemmelser i kapittel 6 om tilskuddsordninger.

De særlige forholdene vi har identifisert for fradrags- og støtteordninger gjennom skattesystemet, kan oppsummeres til følgende:

1. Det søkes ikke om støtte i forkant, og slik at mottaker får bekreftet skriftlig at han faller innenfor ordningen (bortsett fra Skattefunn). Behandling og vurdering av om skattyter har oppnådd rettigheten skjer i etterkant ved skatteoppgjøret.
2. Det er ikke utformet mål med fradrags- og støtteordningene i regelverket slik det fremgår av skattelovens kapittel 6 og 16.
3. Støtteordninger gjennom skattesystemet baseres på at skattyter har et grunnlag å bli skattlagt ut fra, en inntekt, for å komme inn under ordningene. Støtten gis enten gjennom fradrag i inntekt eller fradrag i skatt. Vi oppfatter at fradrag i skatt normalt er basert på at skattyter er i skatteposisjon, men der Skattefunn er et unntak.
4. Forvaltning av ordningene er tillagt Skatteetaten, og etaten vil alltid ha ansvaret for å følge opp at korrekt skatt beregnes og gjøres opp. For Skattefunn er det valgt en løsning der andre forvaltere ivaretar visse oppgaver.
5. Alle ordninger gjennom skattesystemet er rettighetsbasert i den forstand at dersom skattyter tilfredsstiller kriteriene og kan dokumentere dette, oppnås fradraget.
6. Det fastsettes ikke beløpsmessige rammer for omfanget av ordningene. Selv om det fastsettes beløpsgrenser for utmåling av støtten til hver mottaker, settes det ikke noe tak på samlet provenyvirksomhet for statsbudsjettet.
7. Ordningene følger ikke bruttoprinsippet for staten da de finansieres ved fratrekk i skatteinntektene.
8. Oppfølging og kontroll av mottaker i skattesystemet er knyttet til at skattyter søker om fradraget ved avleggelse av selvangivelse (egendeklarering), og denne kan i tillegg være forhåndsutfyllt med opplysninger Skatteetaten har innhentet fra andre. Skattyter pålegges ikke å rapportere om målet med fradraget er oppnådd.
9. Skattesystemet er basert på at det gjøres en fordeling mellom skattekreditorene (stat, kommune og fylkeskommune) av skattyters skatteoppgjør.

For relativt mange av disse forholdene innebærer ikke en sammenholding av støtteordninger gjennom skattesystemet med økonomiregelverket og bestemmelsene om tilskuddsordninger større utfordringer:

- På noen områder er tilskuddsordninger og bestemmelsene for disse mer generelle enn for støtteordninger gjennom skattesystemet. Det gjelder bl.a. at mottaker ikke behøver å ha inntekt for å kunne motta støtte (jf. punkt 3 i listen ovenfor).
- Bestemmelsene eller andre deler av økonomiregelverket regulerer eller avgrenser ikke hvilke enheter innenfor staten som ivaretar forvaltning av en ordning (punkt 4).
- Bestemmelsene kap. 6 åpner for at ordninger kan gjøres rettighetsbaserte (punkt 5) og uten beløpsmessige rammer for provenyvirksomheten (overslagsbevilgning, punkt 6).
- Tilskuddsordninger kan etter Bestemmelsene utformes slik at mottakere ikke pålegges å rapportere om måloppnåelse (jf. punkt 8). Dette forutsetter imidlertid normalt at informasjon om måloppnåelse kan innhentes på annen måte (fra registre eller via evalueringer). Sammenhengen mellom hovedelementene i en ordning skal også omtales overfor Stortinget og nedfelles i regelverket for ordningen.

For andre forhold er strukturen i henholdsvis en ordinær tilskuddsordning og en støtteordning gjennom skattesystemet slik at det vil være vanskelig å se for seg at de samme reglene kan gjelde fullt ut. Det gjelder tidspunktet for bekreftelse på at mottaker kommer til å få støtte (punkt 1), der tilskuddsordninger er basert på at slike tilsagn gis i forkant og ofte basert på en søknad. Andre forskjeller er ikke nødvendigvis tilsiktete, som at det for støtteordninger via skattesystemet ikke ser ut til å være nedfelt målformuleringer i regelverk for ordningene. På slike områder vil en nærmere knytning mot økonomiregelverket kunne innebære klargjøring av ordningene.

Samlet vurderes økonomiregelverket å fange opp de fleste omtalte særlige forholdene ved støtteordninger gjennom skattesystemet. Imidlertid er det også forhold ved slike støtteordninger som ikke naturlig faller innenfor struktur og enkeltbestemmelser i regelverket.

5.3.4 Vurdering av om det bør stilles samme krav til økonomistyring for fradragsordninger innenfor skattesystemet som for tilskuddsordninger

Vi konkluderte i punktet ovenfor med at økonomiregelverkets bestemmelser om tilskuddsordninger vurderes å fange opp de fleste særlige forholdene ved støtteordninger gjennom skattesystemet som vi har identifisert. Videre fremgår at det av kapittel 5.3.2 at dagens regelverk og retningslinjer for forvaltningen av Skattefunnordningen vurderes å gi et godt utgangspunkt for at økonomiregelverkets bestemmelser eventuelt kan gjøres gjeldende for denne ordningen. Gjennomgangen viser at det er mange paralleller mellom støtteordninger enten de budsjetteres og regnskapsføres over statsbudsjettets utgifts- eller inntektsside.

Vi mener at det vil være klare fordeler ved å se regler om støtteordninger gjennom skattesystemet i nærmere sammenheng med økonomiregelverkets bestemmelser om tilskuddsordninger:

- Økonomiregelverket gir holdepunkter for en god utforming og en effektiv forvaltning av ordningene. Regelverket gjelder allerede for et stort antall støtteordninger over statsbudsjettet.
- Økonomiregelverket stiller klare krav til utforming av støtteordninger og til at hovedelementene i hver ordning skal vurderes i sammenheng. Dette bidrar bl.a. til at mål for og valg av utforming av ordninger vurderes opp mot nødvendig ressursbruk til rapportering, oppfølging og kontroll med ordningene.
- Det kan også være et poeng at en nærmere tilknytning til regelverket for tilskuddsordninger bidrar til å redusere eller fjerne grunnlaget for at støtteordninger via statens inntektsside gis andre betingelser enn ordinære tilskuddsordninger.

SSØ har ikke vurdert hvordan en eventuell nærmere sammenheng med det felles regelverket for tilskuddsordninger bør etableres. En direkte anvendelse av Bestemmelsene kap. 6 på støtteordninger gjennom skattesystemet kan neppe tilrås, ut fra bl.a. struktur og begrepsbruk i kapitlet. I stedet kan det ev. utformes et nytt og tilpasset kapittel i Bestemmelsene for slike ordninger, eller nødvendig sammenheng kan ivaretas ikke-formalisert ved at departementet ved forslag om nye støtteordninger og ved revisjon av eksisterende ordninger benytter bestemmelsene om tilskuddsordninger som ”mal” så langt de passer. Hvilken av de to løsningene som bør velges, avhenger bl.a. av antall støtteordninger via skattesystemet (eksisterende og forventede) og i hvilken grad disse ordningene avviker vesentlig fra hverandre.

SSØs gjennomgang av Skattefunnordningen gir her ikke et bredt nok grunnlag for å komme med klare tilrådninger. SSØ har innenfor tidsrammen for evalueringen heller ikke foretatt en vurdering av alle øvrige fradragsordninger gjennom skattesystemet og deres forhold til økonomiregelverkets bestemmelser knyttet til tilskudds- og stønadsordninger. Vi har derfor begrenset grunnlag for å gi anbefalinger og tilrådninger for andre fradrags- og/eller støtteordninger med hensyn til om økonomiregelverkets krav kan/skal gjøres gjeldende.

Vedlegg 1. Skattefunn – beskrivelse av ordningen

Vedlegget er organisert som følger: I kapittel V-1 gir en generell oversikt over ordningen, mens V-2 utfyller beskrivelsen ved en gjennomgang av saksbehandlingsflyten i Skattefunn. Kapittel V-3 tar spesielt for seg forhold knyttet til samarbeidsavtalen mellom Sekretariatet og Innovasjon Norge.

1.1 Skattefunn – generelt om ordningen

1.1.1 Bakgrunn

Skattefunn er en skattefradragssordning for kostnader til forskning og utvikling (FoU). Den er rettighetsbasert og brukerstyrt, uten overordnede budsjettammer. Støtten øker ikke bedriftens skattegrunnlag, men gis som direkte fradrag i utlignet skatt. Skattefunn er brukerstyrt, slik at bedriftene selv bestemmer type og innretning på prosjekter de søkte om støtte for. Prosjektene har krav på støtte så lenge prosjektet oppfyller FoU-kriteriene i forskriften. Dette er ment å stimulere en nærings- og prosjektnøytral forskning og utvikling. Skattefunn kan på mange måter sees som en forlengelse og utvidelse av den nå avsluttet FUNN-ordningen.¹²⁵

Skattefunn ble vedtatt i desember 2001, men etter innsigelser fra ESA ble regelverket tilpasset og ordningen trådte først i kraft trådte i kraft 4. oktober 2002. Den ble imidlertid gjort gjeldende med tilbakevirkende kraft for hele 2002. Initialt var Skattefunn avgrenset til virksomheter med færre enn 100 ansatte, men fra 1. januar 2003 ble den utvidet til å gjelde alle bedrifter. Beløpsbegrensninger i ordningen premierer likevel relativt sett små og mellomstore bedrifter (SMB), jf. senere. Skattefunnsekretariatet i Forskningsrådet har utarbeidet en elektronisk søknadsprosess og en database som senere har blitt oppgradert, sist i 2005. Regelverket har blitt tilpasset noe underveis¹²⁶, men har i store trekk ligget uendret. I 2005 ble Skattefunn utvidet med en tilskuddsordning for ulønnet arbeidsinnsats. Denne er imidlertid ikke verifisert av ESA, som per mai 2006 har igangsatt en formell undersøkelse av ordningen. I tillegg ble det opprettet en tidsavgrenset kompensasjonsordning, jf. kapittel V-1.6.

Målt i proveny og berørte virksomheter er Skattefunn i dag den største enkeltsatsningen på FoU i Norge. Ordningen bygger i grove trekk på flertallsinnstillingen fra Hervikutvalget (NOU 2000-7). Formålet er å redusere kostnader og risiko for næringslivet ved å investere i FoU. En motivasjon har vært å få en lettere tilgjengelig ordning, ikke minst for å nå nye gruppe av bedrifter og sektorer. I tillegg har det vært en målsetning å hjelpe foretak til å arbeide mer systematisk med FoU, heve bevisstheten omkring FoU som et strategisk virkemiddel og generelt å fremme norsk næringsliv internasjonalt. Ordningen må særlig anses som et tiltak for å stimulere *Utviklingsdelen* av FoU.

Gjennom Skattefunn søkes å bidra til økt FoU-virksomhet i Norge, mellom annet ved å stimulere samarbeid mellom bedrifter og FoU-miljøer. FoU-investeringer relativt til nasjonalproduktet er gjennomgående lavere i Norge enn de fleste EU-land. Bransje for bransje og bedrift for bedrift

¹²⁵ FUNN, som ble avsluttet i 2002, var en ramnestyrt tilskuddsordning rettet mot samarbeidsprosjekter mellom bedrifter og FoU-institusjoner (som institutter, høyskoler og universiteter), der tilskuddene var begrenset til kjøp av tjenester fra disse miljøene. Ordningen gjaldt bredt, men med særlig fokus på SMBs. Tilskuddet var begrenset oppad til 1 mill. kroner per bedrift per år, med en støtteandel på maksimalt 25 pst. av FoU-kostnadene. (30 pst. i Nord-Norge). Ordningen ble administrert av Forskningsrådet, med delegerte oppgaver til Innovasjon Norge noenlunde tilsvarende som under Skattefunn.

¹²⁶ Støtteintensiteten for de største bedriftene ble redusert fra 20 til 18 pst for å falle inn under EØS-reglene. Det har også blitt presisert at særskilt skattefradrag for innkjøp av FoU-tjenester kun gis der FoU-institusjonene er godkjente.

forskes det imidlertid like mye i Norge som i EU-landene. Norge er derimot i større grad dominert av sektorer som tradisjonelt er lite FoU-intensive – typisk råvareintensive næringer som fiskeri, petroleum og halvfabrikata. Målt per capita ligger dessuten norsk BNP høyere enn på nær samtlige OECD-land. Det er likevel et politisk ønske at FoU skal utgjøre 3 pst. av BNP – derav 1 pst fra offentlige midler. Gjennom Skattefunn søkes å øke privat og offentlig sektors andel mot dette målet, både ved å stimulere dagens bedrifter til å forske mer og indirekte ved å stimulere mer FoU-intensive næringer.

Bedrifiers kostnader til forskning og utvikling er – uavhengig av Skattefunn – fradragsberettiget av inntekt etter vanlige fradragsregler i skattelovens kapittel 6. Dette inntektsfradraget behandles på én av to måter: Enten kan løpende utgifter til forskning og utvikling *fradragsføres* (trekkes fra inntekten) i det året det påløper eller i det året det foreligger en forpliktelse til å dekke dem. Alternativt kan kostnader til egen forskning og utvikling knyttet til konkrete prosjekter som kan bli eller er blitt driftsmidler *aktiveres* som en del av kostprisen på driftsmiddelet.¹²⁷ Ved aktivering fremkommer fradraget gjennom årlige avskrivninger av driftsmiddelet. Etter skatteloven kan det også kreves fradrag for gaver til institutter som driver forskning.¹²⁸ Skattefunn kommer dermed på toppen av de vanlige fradragene etter skatteloven.

1.1.2 Virkeområde og kostnader i fradragsgrunnlaget for Skattefunn

Skattefunn er hjemlet i lov og forskrift til Skattelovens § 16-40 (Skattefradrag for kostnader til forskning og utvikling, jf. vedlegg 3). Den gir virksomhetene krav om fradrag i skatt og trygdeavgift for en gitt andel av kostnader for egenutført forskning og utvikling, forutsatt at prosjektet er godkjent av Forskningsrådet (NFR). Skatteyters kostnader til FoU-prosjekter utført internt i bedriften¹²⁹ gis fradrag begrenset til en ramme på 4 mill. kroner i inntektsåret. Kostnader til innkjøpt FoU-tjeneste fra godkjent FoU-institusjon kan kreves fradrag for innenfor en ramme på 8 mill. kroner. Samlet fradragsgrunnlag kan imidlertid ikke overstige 8 mill. kroner. Det er imidlertid ingen rammer for selve prosjektet, kun grunnlaget for fradraget i utliknet skatt. Kriterier for godkjenning av prosjekter og institusjoner følger av forskriften.

Ved oppfyllelse av bestemmelsene i forskrift har bedriftene krav på skattefradrag. Dette står i kontrast til de fleste andre FoU-ordninger, der bedriftene konkurrerer om en avgrenset pott budsjettmidler tildelt gjennom årlige budsjettprosesser. Skattefunn er dessuten brukerstyrt, dvs. at virksomhetene selv avgjør hvilke prosjekter og prosjekttinnhold det søkes om godkjenning for innenfor en bred FoU-definisjon.

¹²⁷ Periodiseringsprinsippet og regelverksendringer fra 1.12.2006 har endret reglene for aktivering. Skattelovens § 14-4 diskuteres imidlertid i kapittel 3, og det følgende vil kort referere deler av innholdet i et brev fra Finansdepartementet til Skattedirektoratet av 30.05.05. I dette heter det at en endelig avgjørelse om det foreligger en aktiveringsplikt etter skattelovens § 14-4 sjette ledd beror på en selvstendig skattemessig vurdering. Driftsmidler defineres som gjenstander som er anskaffet med sikte på varig bruk i bedriften. FoU-resultater kan i noen tilfeller være vanskelig å rettighetsbeskytte eller hemmeligholde, og det foreligger ikke aktiveringsplikt etter § 14-4 sjette ledd der driftsmiddelet antas å ha en kortere økonomisk levetid (markedsverdi) enn tre år. Aktiveringsplikt inntreffer uansett kun for utgifter som påløper etter at det ansees sannsynlig at driftsmiddelet vil bli utviklet. Heller ikke driftsmiddelets mulige merverdi (markedsverdi utover kostpris) inngår i en eventuell aktiveringsplikt. Forskning og utviklingskostnader knyttet til utviklingen av varer faller utenfor § 14-4 sjette ledd. Imidlertid vil egenutvikling av prototyper, tekniske spesifikasjoner og liknende kunnskap som ligger til grunn for produksjon av egentilvirkede varer kunne være immaterielle driftsmidler som skattemessig skal aktiveres. Dette må avgjøres etter en konkret vurdering i det enkelte tilfellet.

¹²⁸ Etter skattelovens § 6-42 kan det kreves fradrag for tilskudd (gave) til institutter som under medvirkning av staten driver vitenskapelig forskning. Hvis fradraget utgjør mer enn 10 000 kroner, kan det ikke overstige 10 pst. av skatteyters alminnelige inntekt før fradrag for tilskudd.

¹²⁹ I dette inngår kostnader knyttet til egen lønnet arbeidsinnsats, utstyr, innkjøpt FoU-tjenester fra ikke-godkjente FoU-institusjoner, innkjøp fra egne selskaper i konsern m.m.

Skattefunnprosjektene må oppfylle kriterier gitt av forskriften og tilhørende regelverk. De viktigste er knyttet til prosjektets mål, innhold, milepæler og FoU-utfordringer. Generelt kreves

- Et klart definert og avgrenset FoU-prosjekt, med hovedmål og delmål for prosjektet
- En definert, avgrenset tidsperiode prosjektet løper under
- Et eget prosjektrengskap

Det må vises at prosjektet har som mål å fremskaffe ny kunnskap, ny informasjon eller ny erfaring som kan være til nytte for utvikling av nye eller bedre produkter, tjenester og/eller produksjonsmåter. Ansvar for ordningen er delt mellom ulike etater¹³⁰. Det er

Skattefunnsekretariatet i Forskningsrådet (Sekretariatet) som endelig avgjør om prosjektet kan ansees som FoU og, på denne basis, godkjenner eller avslår prosjektet, etter en initial vurdering og tilrådning fra Innovasjon Norge (IN). Likningsmyndighetene har ansvar for om oppgitte kostnader tilhører prosjektet og om skatteyter faktisk har hatt de kostnader som hevdes. Kostnadene i prosjektet beregnes etter Forskningsrådets regler, men kostnadene må likevel falle inn under skatteloven. Det kreves ikke at prosjektet eller forskningsresultatet har vært vellykket for bedriften, kun at prosjektet på forhånd skal "antas å være til nytte" for bedriften, jf. forskriften.

Fradragnet i Skattefunn gjøres gjeldende direkte av skattepliktig beløp. Dette står i kontrast til de fleste andre skattefradrag, som trekkes fra inntekt. Der bedriften ikke skylder skatt eller der skyldig skattebeløp er mindre enn fradragnet, utbetales mellomstående beløp etter Skattefunn av ligningskontoret. Rundt 75 pst av virksomhetene som nyter godt av Skattefunn er ikke i skatteposisjon.

Støtten som ytes gjennom Skattefunn faller inn under EØS-reglene om offentlig støtte og retningslinjene for statsstøtte fastsatt av ESAs kapittel 14.6. Prosjektene må i henhold til ESAs definisjoner klassifisere enten som "industriell forskning"¹³¹ (forskning) eller "prekompetitiv utvikling"¹³² (utvikling).

For å falle inn under Skattefunnordningen må foretaket være skattepliktig til Norge og kostnadene må være fradragsberettiget etter Skattelovens § 6. Skatteyter må "drive virksomhet" i Norge, dvs. at den inntektsgivende aktiviteten må:

- Innebære aktivitet
- Ta sikte på å ha en viss varighet
- Ha et visst omfang
- Være egnet til å gi overskudd
- Drives for skatteyterens regning og risiko.

Skatteetaten avgjør i siste instans hvilke bedrifter som faller inn under ordningen.

¹³⁰ Innovasjon Norge er et eget særlovsselskap med basis i egen lov, men for ordens skyld omtales det her som en "etat".

¹³¹ **Industriell forskning**; all planlagt forskning og/eller kritiske undersøkelser som gjøres for å erverve ny kunnskap og for at denne kunnskapen kan utnyttes i utviklingen av nye produkter, produksjonsmetoder eller tjenester, eller som medfører merkbare forbedringer i allerede eksisterende produkter, produksjonsmetoder og tjenester. Grovt sett må forskning utvikle ny kunnskap som ikke er lett tilgjengelig. Det er krav både til metodikk og mål.

¹³² **Prekompetitiv utviklingssamarbeid**: arbeid basert på resultater fra industriell forskning som retter seg mot utforming av nye eller forbedrede produkter, produksjonsmetoder eller tjenester, uavhengig av om de er bestemt for salg eller kommersiell utnyttelse eller ikke. Det er krav om et prosjektmål, men ikke en gitt metodikk. Inkluderer også utforming av en første prototyp dersom denne ikke kan utnyttes kommersielt. Utviklingsarbeid kan videre omfatte konseptuelle formuleringer og utforming av andre produkter, produksjonsmetoder eller tjenester samt demonstrasjons- og pilotprosjekter forutsatt at disse ikke kan omdannes eller utnyttes til industriell anvendelse og kommersiell utnyttelse. Etter ESAs regler tillates høyere støtte for industriell forskning, fordi denne vurderes å være lengre vekk fra markedet. Tillatt støtteintensitet etter ESAs regler vil også avhenge av om bedriften faller inn under kriteriene for små og mellomstore bedrifter (SMBs)

Ordningen gjelder for aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper, deltagerliknende selskaper, enkeltmannsforetak, samarbeidsprosjekter mellom flere foretak og utenlandske foretak med filialer i Norge. Sistnevnte fordrer at kostnadene har tilknytning til virksomhet som gir skattepliktig avkastning i Norge.

Flere skatteytere kan etablere et felles FoU-prosjekt, der flere selskaper deler prosjektkostnader seg imellom.¹³³ Kostnadsrammen i samarbeidsprosjekter gjøres gjeldende per prosjekt, fordelt etter deltagerandel, og fradrag gis i den enkelte deltagers utliknede skatt. Innad i konsern skal imidlertid prosjekter med innbyrde sammenheng behandles som *ett* prosjekt, fordelt på deltagende ledd i konsernet etter deltagerandel.¹³⁴

Det gis fradrag for kostnader som er pådratt både *før og etter* godkjennelse av prosjekt, der disse er pådratt i det inntektsåret godkjennelsen gis for. Kostnader til prosjektrelevant FoU fra tidligere år kan imidlertid ikke søkes fradrag for. Flerårslige prosjekter kan godkjennes¹³⁵, men det er ikke anledning til å overføre overskytende kostnader mellom inntektsår i prosjektperioden. Derimot er det mulighet til å søke om forlengelse av prosjekter med opp til ett år. Søknad om forlengelse må være mottatt av Sekretariatet innen 31. januar for det året det søkes om forlengelse for.

Kostnader som inngår i skattefradraget må være fradragsberettiget etter skattelovens kapittel 6 ved fastsettelsen av alminnelig inntekt. Dette avgrenser fradragsretten til å omfatte kostnader som er pådratt med sikte på å *”erhverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt”*. Kostnadene må være fradragsberettiget etter sin art. Bestemmelsen tilsier for eksempel at en *eiers* arbeidsinnsats i eget foretak ikke inngår som lønnskostnader i grunnlaget for skattefradrag, med mindre selskapet er et aksjeselskap og eieren tar ut lønn for sin arbeidsinnsats. Lønnskostnader må være reelle for å inngå i grunnlaget, dvs. at den skal utbetales til arbeidstaker innen den tid som er vanlig i et arbeidsgiver-/arbeidstakerforhold. Utbetaling av godtgjørelse for deltagere i deltagerliknende selskaper behandles som fordeling av overskudd og ikke som lønn, og kan dermed heller ikke tas med i fradragsgrunnlaget. Ansettelsesforhold og annet arbeid for andre utenfor virksomhet (for eksempel enkeltstående eller mer tilfeldige oppdrag), passiv kapitalavkastning og ikke-økonomisk virksomhet faller utenfor ordningen. Det samme gjelder der skatteyter får dekket lønnskostnadene fra andre, herunder Aetat.

Skatteyter som driver virksomhet får ved godkjent prosjekt fradrag i skatt og trygdeavgift for

- 18 pst. av kostnadene til forsknings- og utviklingsprosjektet, av et maksimalt fradragsgrunnlag på 8 mill. kroner. For virksomheter som etter ESAs regler klassifiseres som små og mellomstore bedrifter (SMB), dvs.:
- *færre enn 250 ansatte og*
- *en årlig salgsinntekt som ikke overstiger 40 mill. euro eller en årlig balansesum som ikke overstiger 27 mill. euro*¹³⁶, *og*
- oppfyller et krav om uavhengighet, dvs. at et selskap som ikke oppfyller de øvrige kravene eier 25 pst. eller mer av kapitalen eller stemmerettighetene, jf. § 16-40-5

¹³³ Avtaler om leveranse og salg vil ikke være tilstrekkelig til å utgjøre et slikt samarbeid.

¹³⁴ Dette bryter med det vanlige skattemessige utgangspunkt om å anse hvert selskap i et konsern som eget skattesubjekt. Regelen er gitt for å unngå at flere datterselskaper innenfor samme konsern individuelt søker om full godkjennelse av hva som i realiteten inngår som ledd i ett og samme prosjekt. Regelverket gir anvisning på en skjønsmessig vurdering.

¹³⁵ Etter praksis opp til femårige prosjekter.

¹³⁶ Virksomhetenes siste godkjente årsregnskap vil legges til grunn i fordelingen innen riktig fradragsklasse. For nystartet virksomhet, der det enda ikke foreligger godkjent årsregnskap, legges et pålitelig anslag fastsatt i løpet av året til grunn.

- vil fradraget i skatt og trygdeavgift på godkjente prosjekter utgjøre 20 pst. av kostnadene, underlagt samme tak i fradragsgrunnlaget som nevnt over. For denne gruppen av bedrifter utgjør dermed maksimalt direkte skattefradrag 1,6 mill. kroner per inntektsår.

Bedriftene må påse at støtten som gis, sammen med eventuell annen støtte, ikke overstiger grensene for maksimal offentlig støtte fra EØS-avtalen. Det er dermed i realiteten to beløpsbegrensninger i ordningen.¹³⁷ Offentlig støtte omfatter finansiell bistand til det aktuelle prosjektet i inntektsåret. En og samme skatteyter kan imidlertid ikke drive flere virksomheter innen samme skattefunnsprosjekt.

Prosjektet må være en FoU-utfordring både for bedriften og bransjen. Vurdering av FoU-innhold står dermed sentralt i hvorvidt prosjektet godkjennes. Et sentralt forhold er at alminnelig bedriftsorientert produktutvikling uten forskningspreg ikke omfattes av ordningen. I forskriftens § 16-40-2 gis en vurdering av hva som utgjør FoU og eksempel på aktiviteter som *ikke* utgjør FoU. Dette gjelder blant annet aktivitet som har preg av alminnelig drift.

Skattefunns klageutvalg har i sine avgjørelser lagt vekt på at godkjente FoU-prosjekter vil representere aktiviteter som er et *brudd på den daglige rutinen*. Derimot skal prosjekter som representerer en viss nyutvikling for vedkommende bedrift, men som ikke representerer en FoU-innsats, avslås. Klageutvalget har videre utelatt aktiviteter der nye produktet eller tjenesten krever ordinær innsats på sivilingeniørnivå uten nærmere utprøving utover regelmessige og påkrevde tjenester. Dette gjelder også der en slik innsats hentes utenfor bedriften.

Klageutvalget anser imidlertid at bedrifter har krav på støtte til prosjekter som introduserer nye generiske teknologier som vil forbedre materialer, produkter osv., så fremt dette gjelder den eller de første bedriftene som introduserer en slik teknologi i sin bransje. Utvalget har videre lagt vekt på det innovative nivå, i større grad enn det akademiske nivå, når nyhetsgrad skal vurderes. Dette tilsier at forskningsfronten avveies mot hvor langt en er kommet i anvendelsen.

Klageutvalget har vurdert kriteriene omkring FoU dit hen at støtte *betinges et kommersielt formål* i FoU-prosjektet. Ved tvil om *insentiveffekt*¹³⁸ skal gode FoU-prosjekter godkjennes.

Forutsatt at kostnadene faller innenfor skattelovens kapittel 6, beregnes kostnadsgrunnlaget etter *Forskningsrådets regler for brukerstyrte ordninger*. Disse reglene fraviker en del fra hvordan kostnader tradisjonelt behandles etter skatteloven, og vil derfor omtales nærmere nedenfor:

1.1.3 Forskningsrådets regler om brukerstyrte prosjekter

I henhold til NFRs brukerstyrte regler beregnes og fordeles FoU-kostnadene i følgende kategorier:

- Personal- og indirekte kostnader
- Innkjøp av tjenester fra godkjente FoU-institusjoner
- Utstyr
- Andre driftskostnader

Det følgende vil gå nærmere inn på hvert av disse punktene:

¹³⁷ EØS-regler om offentlig (brutto) støtte skiller blant annet mellom SMB og ikke-SMB.

¹³⁸ Med insentivvirkning menes addisjonalitet; at skattefunn er utløsende for tiltak. EU-kommisjonen/ESA har bestemt at offentlige tiltak for å stimulere FoU i SMB per definisjon har insentiveffekt/addisjonalitet. Det er derfor kun store bedrifter som må rettferdiggjøre addisjonalitet i Skattefunnsøknader. Det legges likevel ikke stor vekt på addisjonalitet i søknadsbehandlingen. Dette må blant annet sees i lys av at det normalt vil være vanskelig å objektivt avgjøre og evt. tallfeste addisjonalitet, ikke minst i forkant av prosjektet.

Personal- og indirekte kostnader (PI)

Dette er en sjablongpost der kostnadene beregnes med utgangspunkt i antall prosjekttimer for eget FoU-personell og en timesats beregnet ut fra 1,6 promille av nominell årslønn.¹³⁹ Det ses derfor ikke direkte hen til de faktiske kostnadene under denne posten. Grunnlaget avgrenses til timer utført av prosjektleder samt vitenskapelig og teknisk personell i virksomheten (FoU-personell) på det godkjente skattefunnprosjektet.

Sjablongen skal dekke lønn, sosiale kostnader og indirekte kostnader. *Sosiale kostnader* som syketrygd, arbeidsgiveravgift, pensjon etc. og *indirekte kostnader* som kantine, telefon, oppvarming, husleie og kontorutstyr, bistand fra kontorpersoneil m.m. er eksempler på kostnader som inngår i sjablongen. Dette tilsier at disse ikke kan belastes prosjektet separat som egne punkter i beregningsgrunnlaget.

Lønnen må være fradragsberettiget etter skattelovens kapittel 6. En baserer seg på nominell årslønn, som består av *avtalt lønn* ved søknadstidspunkt, som må kunne fremvises ved kontrakt, og *utbetalt lønn*¹⁴⁰, som er innberettet idet virksomhetene sender inn lønns- og trekksoppgaver til likningsmyndighetene.¹⁴¹ Naturalytelser som mobiltelefon, bil, avis m.m. inngår i den nominelle lønnen, men bonus og overtid utelates¹⁴².

For deltidsansatte omregnes lønn til en 100 pst. stilling før timesatsen beregnes. Deltidsansatte kan imidlertid godtas at arbeider overtid innenfor normale rammer, så lenge den ansatte i realiteten ikke arbeider i en heltidsstilling.

En forutsetning for å benytte sjablongen er at FoU-personellet er ansatt i bedriften. Kostnader til innleid arbeidskraft er å anse som "andre driftskostnader", jf. nedenfor. Dette gjelder også innad i konsernforhold, for eksempel der ansatte i et morselskap deltar i et prosjekt tilhørende et datterselskap eller omvendt.

Det settes ikke tak på hvor mange timer en skatteyter kan arbeid på prosjektet. Der antall oppgitte timer i vesentlig grad overstiger det som må ansees som vanlig, kan det iht. Skattedirektoratets (SKDs) retningslinjer imidlertid være grunn til å undersøke nærmere.

Prosjektets fradragsgrunnlag¹⁴³ består av beregnet beløp for personal og indirekte kostnader som det kan kreves fradrag på 18/20 pst. av. Fradragsgrunnlaget kan overstige de faktiske, regnskapsførte kostnadene, siden en baserer seg på en timesats av 1,6 promille av nominell årslønn. Prosjektets beregningsgrunnlag¹⁴⁴ er det beløpet sjablongregelen på 1,6 promille skal beregnes av. Dette gis av den reelle årslønnen og kan dermed ikke overstige de parallelle regnskapsførte kostnadene.

¹³⁹ Denne sjablongen benyttes også for øvrige NFR-ordninger, og forenkler rapporteringen for bedriftene.

¹⁴⁰ Utbetalt lønn per 31.12 må være balanseført og utbetalt innen 15. mars året etter det aktuelle inntektsåret. Alle skal ha ansettelsesavtaler der avtalt årslønn/timelønn er oppført. De ansatte skal også ha samme lønn under FoU-prosjektet som en ellers har i sin ordinære stilling. Avtalt lønn som ikke er utbetalt ved utløp av inntektsåret eller som ikke er utbetalt innen det som må ansees som et vanlig arbeidsforhold, medregnes dermed ikke i beregningsgrunnlaget.

¹⁴¹ Det er viktig at begge inkluderes, siden lønn kan være avtalt, men aldri utbetalt. Tilsvarende kan en avtale en lønn på 200 000 kroner, men utbetale 400 000. Da er differansen å regne som bonus – som faller utenfor Personal og indirekte kostnader

¹⁴² Bonus og overtid er utelatt av de brukerstyrte reglene fordi de oppfattes som uforutsigbare ved årsstart/prosjektstart. Bonus og overtid som er uavhengig av innsats er imidlertid inkludert, så lenge dette er avtalt på forhånd.

¹⁴³ Fradragsgrunnlaget gis av nominell lønn * 1,6 promille * antall timer

¹⁴⁴ Beregningsgrunnlaget er pådratte lønnskostnader i henhold til skattelovens bestemmelser, dvs. innberettet lønn som det er betalt forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift av.

Innkjøp av FoU-tjenester

Dette avgrenses til innkjøp fra universiteter, høyskoler, institutter og liknende som er godkjente for Skattefunn av Forskningsrådet. Ekstern assistanse for øvrig føres under "Andre driftskostnader".

Utstyr

Denne avgrenses til kjøp eller leie av utstyr relevant for prosjektet og som i utgangspunktet ikke skal brukes etter av prosjektet er avsluttet. Det åpnes imidlertid for at utstyret kan brukes etter prosjektavslutning, men der det beregnes skjønnsmessig en tidsandel basert på avskrivnings- og driftskostnader for utstyret.¹⁴⁵ Utstyret må være spesifikt for prosjektet. Innkjøp av for eksempel vanlig PC til kontoret vil normalt ikke kunne føres under denne posten. Rentekostnader ved kjøp eller leie av utstyr direkte relevant for prosjektet må ansees som en *finansieringskostnad*, jf. nedenfor.

Andre driftskostnader (ADK)

Denne omfatter direkte prosjektrelaterte kostnader til varer, tjenester, reiser etc. Innkjøp fra andre bedrifter i samme konsern inngår under ADK, det samme gjelder for innleie av arbeidskraft til prosjektet og innkjøp av FoU-tjenester fra institusjoner som ikke er godkjente av Forskningsrådet. Der datakostnader – som normalt inngår som kontorutstyr i Personal og indirekte kostnader – er særskilt høye, kan disse inkluderes under Andre driftskostnader (ADK). Kostnader til førstegangspatentering i Norge knyttet til prosjektet kan inntas i grunnlaget¹⁴⁶, men ikke kostnader knyttet til vedlikehold av patenter og internasjonale søknader.

Kapitalkostnader for gjennomføring av FoU-prosjekt kan inngå i kostnadsgrunnlaget for beregning av skattefradraget under ADK. Det må imidlertid kunne dokumenteres at kapitalkostnadene har vært nødvendig for å gjennomføre prosjektet, for eksempel for å finansiere innkjøpte tjenester, og må være fradragsberettiget etter skattelovens kapittel 6. Lånekostnader for å finansiere *lønn* anses å inngå som indirekte kostnader under Personal og indirekte kostnader.

1.1.4 Nærmere om kostnadsfradrag for selskapstyper

For aksjeselskaper vil kompensasjon som er avhengig av selskapets resultat etter skatteloven ikke ansees å være en reell lønnsforpliktelse. Arbeidsgodtgjørelse regnes ikke som lønn i skatteloven og inngår derfor ikke i grunnlaget for skattefradrag i Skattefunn. I aksjeselskaper der aktive eiere beregner seg lønn uten at denne utbetales¹⁴⁷ – men føres som gjeld i balansen – vil denne posten kun inngå i beregningsgrunnlaget dersom selskapet foretar utbetaling innen 1. termin påfølgende inntektsår.¹⁴⁸ Det sentrale forholdet er hvorvidt det dreier seg om en reell lønnsforpliktelse for selskapet.

For å benytte sjablongen må FoU-personalet være ansatt i virksomheten. Beregningsgrunnlaget i slike tilfeller vil være den reelle innrapporterte lønnen i henhold til ansattes lønns- og trekkoppgaver, fratrullet evt. overtidsbetaling, bonus etc.

Eier av enkeltmannsforetak blir beskattet som selvstendig næringsdrivende og ikke som lønsmottaker. Eieren kan ikke tildele seg selv "lønnskostnader" for egen innsats, og kan derfor ikke anvende sjablongregelen med mindre foretaket er organisert som et AS, jf. ovenfor. I

¹⁴⁵ Her kan ulike modeller velges; en skjønnsmessig vurdering basert på utstyrets avskrivnings- og driftskostnader eller årlig linjær avskrivning

¹⁴⁶ Herunder kostnader til forundersøkelser, grunnavgift, granskningsavgift, evt. tilleggsavgift, meddelelsesavgift til Patentstyret samt utgifter til bistand fra patentbyråer.

¹⁴⁷ For eksempel som følge av likviditetsproblemer i virksomheten.

¹⁴⁸ Se samtidig beskrivelse av tilskuddsordning for ulønnet arbeidsinnsats.

deltagerlignende selskaper vil hver deltager få sin andel av skattefradraget, så fremt kostnadene faller inn under skattelovens kapittel 6.

1.1.5 Kontroll i ordningen og utbetaling ved avregningsoppgjør

Skattefunn involverer tre etater og to departementer. Det følgende vil skissere **grunntrekk ved kontrollsystemet** i ordningen.

Fradrag i skatt for kostnader under Skattefunn gis kun der disse er attesterte av **revisor**. Dette gjelder uavhengig av om skatteyder er revisjonspliktig eller ikke.¹⁴⁹ I forskriften kreves at det skal føres et eget regnskap for prosjekter som på oppfordring legges frem for ligningsmyndighetene. I Lignings-ABC heter det at skatteyder "uoppfordret skal vedlegge selvangivelsen med likningsskjemaet RF-1053".

Skattedirektoratet krever at det finnes et tilfredsstillende system for registreringen av antall timer i prosjektet. Etter forskriften skal det utarbeides et timeregnskap og et prosjektreghnskap. Etter **Lignings-ABC** skal det føres eget regnskap for prosjekter som viser medgåtte timer for FoU-personalet, fordelt per person og andre prosjektrelaterte kostnader. **Timeregnskapet** bør vise dato, antall timer per dag og kort beskrevet hvilke arbeidsoppgaver som er utført. Hver deltager i prosjektet skal *fortløpende* føre et slikt timeregnskap, og dette skal underskrives av deltager og prosjektansvarlig.¹⁵⁰

Bedriftenes søknad og rapportering til Sekretariatet er ikke underlagt krav om revisorgodkjenning. Det er ikke krav om noe bestemt regnskapssystem for rapporteringen til Sekretariatet eller et bestemt timerapporteringssystem.

Prosjektet som godkjennes vil være tilknyttet et organisasjonsnummer, dvs. at det følger **selskapsstrukturen** og vilkår om maksimal støtteintensitet. Endringer i prosjektansvarlig organisasjon må meldes til Sekretariatet.¹⁵¹ Det tillates ikke å overføre et prosjekt mellom to aksjeselskaper eller til et morselskap. Derimot kan et skattefunnprosjekt overføres fra et enkeltmannsforetak til et aksjeselskap. Skatteetaten har som utgangspunkt at fradrag under Skattefunn ikke kan overdras ved konkurs eller oppkjøp. Påløpte kostnader inntil avbrutt prosjekt kan imidlertid tas med, og slike midler kan eventuelt også utbetales til et konkursbo.

Skattefunnprosjekter kan etter praksis godkjennes med opptil fem års **varighet**. Virksomhetene må levere årsrapporter til Skattefunnsekretariatet, der det rapporteres om fremdrift og oppnådde resultater. Ved manglende eller for mangelfull årsrapportering trekkes godkjennelsen tilbake. Sekretariatet har dessuten muligheter til å forlenge prosjekter med ett år. Dette fordrer at virksomheten gir en tilfredsstillende begrunnelse på utsettelsen, for eksempel knyttet til uforutsette forsinkelser, mer tidkrevende utviklingsarbeid enn forutsatt m.m.

¹⁴⁹ **Revisjonsplikt** generelt gjelder ikke der driftsinntektene av samlet virksomhet er mindre enn 5 mill. kroner. Dette unntaket gjelder likevel ikke for aksjeselskaper, allmennaksjeselskaper, ansvarlig selskaper med mer enn fem deltagere eller hvor samtlige deltagere er juridiske personer der ingen har personlig ansvar for forpliktelsene. Enkeltmannsforetak er underlagt revisjonsplikt dersom det har samlede eiendeler med verdi over 20 mill. kroner eller flere enn 20 ansatte.

¹⁵⁰ Avgrenset for inntektsåret 2004 aksepterte imidlertid ligningsmyndighetene timeregnskap som var mindre detaljerte enn beskrevet overfor, forutsatt at det kunne sannsynliggjøre at de oppførte timene var utført i prosjektet. For 2005 aksepters ikke at revisor tar forbehold om arbeidstimer, driftskostnader m.m.

¹⁵¹ Generelt vedrører godkjenning av prosjektet selve prosjektet – ikke søker. Likevel er det ved godkjenning hensyntatt søkers virksomhet og kompetanse. Ved vurdering av om et prosjekt kan flyttes til en annen organisasjon, vil det derfor legges vekt på om prosjektet ville blitt godkjent i den nye prosjektansvarlige organisasjonen. Der dette vurderes som å være tilfelle vil prosjektansvaret kunne overføres.

Etter endt prosjekt skal virksomheten avgi en **sluttrapport** til Skattefunnsekretariatet, der blant annet resultatene av prosjektet berettes. Sluttrapporten kan underkjennes ved svak rapportering. Dette og/eller manglende sluttrapport¹⁵² leder til at virksomheten ikke vil bli vurdert for nye Skattefunnprosjekter før en tilfredsstillende sluttrapport fra prosjektet er levert.¹⁵³

Normalt vil midlene tilføres skatteyteren i forbindelse med **likningsoppgjøret**, dvs. påfølgende det året prosjektet er godkjent for.¹⁵⁴ Der det fastsatte fradraget overstiger utliknet skatt, utbetales overskytende beløp ved avregningsoppgjøret. Dette beløpet behandles fullt ut som ethvert tilgodebeløp ved skatteavregningen. Dette innebærer blant annet at:

- Det betales rentegodtgjørelse på vanlig vis
- Skattemyndighetenes motregningsrett, for eksempel ved skyldig moms, vil gjelde fullt ut
- Beløpet vil normalt ikke formuesbeskattes, men skatteyter kan ikke pantsette fordringen.

1.1.6 Tilskuddsordning for ulønnet arbeidsinnsats

Skattefradraget for FoU etter skatteloven forutsetter en nominell årslønn, i tillegg til at kostnadene må falle inn under skattelovens kapittel 6. Enkelte kostnader virksomheter kan ha ved FoU faller dermed utenfor, herunder arbeidsinnsats i aksjeselskap der hele eller deler av lønn føres som reduksjon av egenkapital med usikkert utbetalingstidspunkt, godtgjørelse i ansvarlig selskap eller godtgjørelse til personlig næringsdrivende som ikke er organisering som aksjeselskap.

I juni 2005 vedtok Stortinget en egen tilskuddsordning for ulønnet arbeidsinnsats, typisk rettet mot grunderbedrifter i tidlig fase. Denne ble gjort gjeldende for hele 2005. ESA har imidlertid igangsatt en formell undersøkelse av ordningen, hovedsakelig for å vurdere hvorvidt det er mulig å gi statsstøtte til ulønnet arbeidsinnsats. Ordningen avventer således ESAs vurdering, men selve systemet er i hovedsak gjort klart.

Ordningen skal administreres som en ren tilskuddsordning, og saksbehandlingen er lagt til Skattefunnsekretariatet. I ordningen skal 500 kroner per time benyttes som sats for egeninnsats i selskaper der det ikke utbetales lønn. Der det utbetales midler som lønn, kan det ikke søkes om tilskudd fra ordningen. Tilskuddet er rammestyrte, og i 2005 ble det bevilget 60 mill. kroner til tilskuddsordningen.

I tillegg er det opprettet en kompensasjonsordning for ulønnet arbeidsinnsats, basert på saker der likningsmyndighetene med hjemmel i skatteloven i perioden 2002-2004 avsto søknader om skattefradrag for ulønnet arbeidsinnsats. Denne tilskuddsordningen er ESA-godkjent, administreres av FAD og effektueres av Konkurransetilsynet (KT). Det må ha vært søkt om kompensasjon innen 7. april 2006.

Det stilles som betingelse at samlet støtte for denne ordningen faller inn under grensen for bagatellmessig støtte (100 000 euro over tre år vil virksomheten). Konkurransetilsynet kan etter skjønn gi kompensasjon for ulønnet arbeidsinnsats i godkjente prosjekter i perioden også i tilfeller der det ikke er fremmet krav om fradrag i perioden 2002-2004. Dette forutsetter imidlertid at timetallet er tilstrekkelig dokumentert.

¹⁵² Om lag 10 pst. leverer ikke sluttrapport, anslagsvis snaut halvparten av disse fordi virksomheten har gått konkurs.

¹⁵³ Skattefunnsekretariatet vil som en del av saksbehandlingen foreta en porteføljesjekk, der tidligere misligholdelse fra virksomheten skal oppdages.

¹⁵⁴ Samtidig kan skatteyter i henhold til skattebetalingsloven kreve at det tas hensyn til sannsynlig FoU-fradrag ved forskuddsskatt. Dette betyr at forskuddspliktige skatteytere som er i skatteposisjon kan få tilført midler i løpet av inntektsåret.

I brev fra Finansdepartementet til Skatteetaten av 1. juli 2005 bes likningsmyndighetene å unnlate å føre endringer for de tilfeller der det løper en endringssak hos likningsmyndighetene eller hvor det senere avdekkes at det uriktig er blitt gitt et fradrag knyttet til ulønnet arbeidsinnsats. Bakgrunnen er at en ser dette som mer hensiktsmessig enn å opprettholde kompensasjonsordningen over flere år.

1.2 Arbeidsflyt, saksbehandling og ansvar i Skattefunn

1.2.1 Innledning

Sammenliknet med andre ordninger i regi av Forskningsrådet er søknads- og rapporteringsopplegget for Skattefunn forenklet og mindre omfattende per søknad. Det er ikke gitt retningslinjer fra departementet om hvor raskt søknader skal behandles. Målsetningen i Sekretariatet er at en søknad skal ta 17 kalenderdager fra mottak til den er ferdig behandlet og svarbrev utsendt, fordelt på 12 dager i Innovasjon Norge og 5 dager i Sekretariatet.

Søknadene må etter praksis være mottatt i løpet av inntektsåret det søkes godkjenning for. Imidlertid mottas rundt halvparten av søknadene i tidsrommet november-desember. Det er derfor etter avtale med departementene tillatt at saksbehandling foregår i januar og februar etterfølgende år. For å søke å redusere arbeidspresset ved slutten av året, har en innført en praksis der mangelfulle søknader innsendt etter 1. desember normalt ikke returneres til søker der det er behov for oppretting i søknaden. Praksisen følges imidlertid ikke slavisk, og det er eksempler på at søkere gis anledning til å rette opp søknader også etter nyttår. Dette gjelder likevel et fåtall saker. Det følgende vil omtale berørte parter og respektive oppgaver og ansvar i Skattefunnordningen:

1.2.2 Departementene

Nærings- og handelsdepartementet bevilger midler til administrasjon av ordningen og gir Sekretariatet instruks gjennom tilsagnsbrev. Nærings- og handelsministeren står ansvarlig for den administrative gjennomføringen av godkjenningsordningen. **Finansministeren** står ansvarlig for skatteloven og de oppgaver Skatteetaten er tildelt i forbindelse med Skattefunn.

V-2.3 Søker, eksterne tilretteleggere og FoU-institusjoner

Proessen starter i det **bedriften** søker om godkjenning på Skattefunns hjemmeside, der søknaden registres.¹⁵⁵ Alle prosjekter merkes med en sektorkode, en bransjekode og en teknologikode¹⁵⁶.

I rundt halvparten av tilfellene vil søknaden være skrevet av **eksterne konsulenter** (i noen tilfeller mot opptil 20-30 pst av provenyet) eller godkjente FoU-institusjoner. **FoU-institusjonene** har ikke selv lov til på vegne av en tredjepart å søke prosjektgodkjenning eller godkjenning som FoU-institusjon¹⁵⁷, men kan i praksis likevel være sentrale i å utforme søknaden for virksomhetene. Dersom søker krever særskilt kostnadsfradrag fra innkjøpte tjenester fra FoU-institusjoner, må disse først godkjennes for Skattefunnordningen. Det er 262 godkjente FoU-institusjoner, hvorav 65 nye

¹⁵⁵ Det legges særlig vekt på følgende hovedpunkter:

- Hovedmål, delmål og milepælsplan
- De forsknings- og utviklingsmessige utfordringene ved prosjektet
- Kompetanseutvikling i bedriften
- Nyhetsgrad for bedriften

¹⁵⁶ Det er åtte hovedteknologityper i skattefunndatabasen: Informasjonsteknologi, vareproduksjon, avanserte materialer/teknologi, elektronikk, bioteknologi, fordeling, tjenesteyting. Hver av disse deles igjen i undergrupper.

¹⁵⁷ De kan imidlertid søke godkjenning for *egne* skattefunnprosjekter.

ble godkjente i 2005.¹⁵⁸ Søkere kan søke å få godkjent innkjøp fra FoU-institusjoner som ikke allerede er godkjent av Forskningsrådet.¹⁵⁹

1.2.3 Innovasjon Norge

Etter at søknaden er registrert i databasen, overføres den automatisk til **Innovasjon Norge (IN)** og relevant distriktskontor for en første vurdering. IN kan ikke formelt avslå eller godkjenne søknader. I stedet fungerer IN som er førstegangssaksbehandler som gir tilrådning til Sekretariatet, i tillegg ytes (vederlagsfri) veiledning til søkeren. IN følger søknaden frem til godkjennelse eller avslag, og står formelt som et bindeledd mellom søker og Sekretariatet. Etter egne opplysninger er IN i kontakt med søker i rundt 70 pst. av tilfellene.

Innovasjon Norge har om lag 15 ansatte som jobber aktivt med Skattefunnsøknader – såkalte superbrukere¹⁶⁰, ett på hvert distriktskontor – og 113 personer som arbeider i varierende grad med sakene. Superbrukerne har ansvar for å fordele innkomne saker til behandling.¹⁶¹ I rammeavtalen mellom IN og NFR, jf. senere, skal gjennomsnittlig behandlingstid ikke overstige 12 dager.¹⁶² Statistikken for 2005 viser at Innovasjon Norge har overholdt fristen på 12 dagers saksbehandling.

IN har et særlig ansvar for å kvalitetssikre at den bedriftsinterne informasjonen i søknaden er korrekt, herunder at søknadene er riktig og tilstrekkelig utfylt og at det er konsistens i tallene som presenteres.¹⁶³ I tillegg vurderer IN forskningsinnholdet i søknadene og at dette er godt beskrevet. Ut fra en skala fra 1-7 vurderes prosjektets generelle kvalitet, kunnskapsmessig nyhetsgrad, innovasjonsgrad, forskningsinnhold, teknologisk risiko, markedsmessig risiko og addisjonalitet. Dessuten vurderes prosjektets kostnadsbudsjett og finansieringsplan.¹⁶⁴ Til slutt tar IN stilling til om det foreligger fullstendige arbeidsplaner, tilfredsstillende budsjetter for FoU-delen, planer for utnyttelse av prosjektets resultater, tilgang til nødvendig finansiering av investering i produksjon og markedsføring, om store deler av prosjektet skal gjennomføres utenfor søkers organisasjon og endelig om det forutsettes annen offentlig finansiering til prosjektet. Prosjektet plasseres også i kategori forsknings- eller utviklingsprosjekt. Innovasjon Norge kan også skrive inn kommentarer til Sekretariatet om angår prosjektvurderingen og ved retursøknader.

I en **sjekkliste** utarbeidet av Sekretariatet skal Innovasjon Norge i søknadsvurderingen legge særlig vekt på følgende:

- Bransjekode og teknologikode i søknaden sjekkes
- Det sjekkes om alle nødvendige punkter er fylt ut
- Mål og planer sjekkes ut

¹⁵⁸ FoU-institusjoner som inngår i NIFUs Institutt katalog kvalifiserer automatisk, likeså utenlandske institusjoner som inngår i vedkommende lands offisielle FoU-statistikk, er et universitet eller tilsvarende. I tillegg er godkjenningen for en del FoU-institusjoner, utenlandske som norske, fra FUNN-ordningen videreført i Skattefunn.

¹⁵⁹ For å bli godkjent må institusjonene besvare et skjema fra NFR som denne vil bli vurdert etter, i første omgang av Skattefunnsekretariatet og endelig av direktør for Innovasjonsdivisjonen i NFR. En eventuell godkjenning vil gjelde også for etterfølgende Skattefunnprosjekter.

¹⁶⁰ Superbrukerne foretar egen saksbehandling, lærer opp andre og har ansvar for delegering av Skattefunnsaker.

¹⁶¹ I mange tilfeller, særlig der bemanningen på distriktskontoret er liten, vil superbrukerne selv stå for saksbehandlingen. Ved delegering til øvrige saksbehandlere søkes det å fordele sakene til personer med særlig bransjekunnskap. I tillegg vil enhver kunde av Innovasjon Norge ha en egen kundeansvarlig, som også vil involveres i Skattefunnbehandling.

¹⁶² Målsetningen internt i IN er at sakene skal nå ansvarlig saksbehandler innen 2-3 dager og være ferdigbehandlet innen 9-10 dager.

¹⁶³ Dette fanges i noen grad også opp av elektroniske sluser i søknadsskjemaet.

¹⁶⁴ Innovasjon Norge skal i utgangspunktet ikke rette i budsjettet, med mindre dette opplagt følger av feil i søknaden, for eksempel overføring fra FoU-innkjøp fra ikke-godkjent institusjon til Andre driftskostnader. Som hovedregel skal imidlertid søknaden returneres til søker.

- Prosjektets milepæler sjekkes, der det som hovedregel skal oppgis minst 2 milepæler per år knyttet til definerte leveranser (for annet enn prosjektets start og slutt)
- Oppgitt budsjett sjekkes, herunder om er riktig fylt ut. Der posten ”Andre driftskostnader” utgjør en betydelig andel skal dette være kommentert av søker
- Søknaden sjekkes for at nødvendige opplysninger knyttet til prosjektopplysninger og tilleggsopplysninger er fylt ut
- IN sjekker at bedriftens opplysninger om organisasjonsnummer, organisasjonsform, etableringsår, e-postadresser og prosjektansvarliges tilknytning til bedriften stemmer.
- Foretakets oppgitte FoU-erfaring sjekkes, herunder at personalet er i søkerbedriften (og ikke for eksempel i mor- eller datterselskap)
- Prosjektets økonomi vurderes, herunder at tallene er realistiske. Returneres til søker hvis store avvik i forhold til en realitetsvurdering
- Navn på FoU-institusjoner som prosjekt skal samarbeide med sjekkes mot liste over godkjente institusjoner

Samtidig kan IN, der dette er relevant, i dialog med søker påpeke svakheter og eventuelle urimeligheter i søknaden.

1.2.4 Skattefunnsekretariatet

INs anbefaling er på ingen måte bindende for **Skattefunnsekretariatet**, som står suverent til å etter egen behandling avslå eller godkjenne søknaden.¹⁶⁵ Sekretariatets behandling skal sikre en enhetlig praktisering av forskriftene for FoU-prosjekter innen Skattefunn. Sekretariatet står i utgangspunktet fritt til å rette i budsjettet, men det er vanlig praksis å i stedet returnere søknaden til søker.

Skattefunnsekretariatet består av 12 personer, derav 8 fulltids saks behandlere. Sekretariatet er ansvarsmessig inndelt fylkesvis. I saksbehandlingen trekkes det i drøyt en tredjedel av tilfellene på fagekspertise internt i Forskningsrådet. Denne innsatsen ble trappet opp i 2004, og utgjør mellom 15 og 20 personer i fagavdelinger¹⁶⁶. Assistanse søkes blant annet på sektorer der den teknologiske utviklingen går raskt, som IKT. Fagavdelingens vurdering om avslag eller godkjenning er ikke bindende for Sekretariatet, men tas vanligvis til følge. Søkere til Skattefunn kan for øvrig bli anbefalt andre NFR-ordninger, og visa versa. Det trekkes ikke inn kompetanse utenfor Forskningsrådet.

Søknaden blir i utgangspunktet vurdert ut fra FoU-innholdet.¹⁶⁷ Sekretariatet baserer seg på forskriften og følgende **sjekkliste**:

- Prosjekt målet skal være beskrevet, det skal være FoU-utfordringer i prosjektet og prosjektet skal være målrettet og avgrenset:
 - FoU-utfordringen skal være beskrevet forståelig og konkret. Søker må konkretisere hva som er en (ikke-triviell) utfordring i prosjektet
 - Avgrenset til aktiviteter som er relevante for å nå prosjekt målet
 - Være samsvar mellom FoU-utfordringen og aktiviteten
 - Vurdere om hovedaktiviteter er ordinær implementering
 - Vurdere om det er det mange parallelle, like piloter i samme prosjekt
 - Vurdere om det er mange¹⁶⁸ i bransjen som har løst slike utfordringer allerede

¹⁶⁵ Dersom NFR kommer til en annen konklusjon enn INs anbefaling i vurdering av søknaden, skal det tas kontakt med IN for å avklare om dette skyldes manglende informasjon eller ulik tolkning av forskriftene. Dersom INs saksbehandler ønsker å revurdere sin innstilling, returneres søknaden med kommentar i feltet ”Kommentarer ved retur til innovasjon Norge”.

¹⁶⁶ Særlig Divisjon for innovasjon er representert, men også Divisjon for store satsninger.

¹⁶⁷ Jf. vedtak i Skattefunns klageutvalg, der Skattefunnsekretariatet kun skal forholde seg til FoU-innholdet i søknaden.

- Vurdere om det er synlig tilførsel av kompetanse og erfaring utenfra, eller utvikles kunnskapen internt
- Vurdere om prosjektet tar utgangspunkt i nye resultater fra industriell forskning
- Ved marginalt FoU-innhold må prosjektet være særlig innovativt eller inneholde flerfaglig/tverrfaglig utfordringer ut over tradisjonell faggrenser
- Kunnskapen skal brukes til å utvikle eller forbedre nye eller eksisterende produkter
 - Det anses som bedriftsutvikling når prosjektet dreier seg om aktiviteter som det er naturlig at bedriften burde gjøre
- Prosjektet må preges av innhenting av ny kunnskap og/eller utvikling for å bli godkjent.
- Prosjektet skal være preget av systematisk metodisk arbeid
- Prosjektet skal være et betydelig løft for bedriften – skal ha en effekt på kompetanse, markedsandeler, leveranser etc.
- Vedkjøp av FoU :
 - Er det angitt FoU-institusjon
 - Er budsjetterte FoU-tjenester i stor grad alminnelige tilgjengelige konsulentttjenester
- Innkjøp FoU og samarbeid med FoU-institusjoner skal vektlegges i vurderingen¹⁶⁹

Avslag eller godkjenning knyttes til selve prosjektet. En godkjenning angår ikke kostnadsrammen, hvilke kostnader som inngår eller om kostnaden faller innenfor ordningen, som faller under likningsmyndighetenes ansvar. I noen tilfeller kan Sekretariatet likevel vurdere deler av prosjektet å falle utenfor, hvorpå prosjektet avkortes. Avkorting vurderes med hensyn til tid, aktiviteter og/eller budsjett. Hele saksgangen lagres elektronisk.¹⁷⁰

Etter godkjenning defineres prosjektet som et forsknings- eller utviklingsprosjekt. Dersom søknaden avslås skal dette begrunnes ved å markere hvilket punkt i forskriften som ikke tilfredsstilles.¹⁷¹

Etter vedtak sendes svarbrev til søker. Et godkjenningsbrev vil definere prosjektet i henhold til ESAs retningslinjer for statsstøtte og gi et prosjektet et prosjektnummer. Videre omtales prosjektets hovedmål og delmål, godkjenningsperiode, spesielle vilkår knyttet til godkjenningen, samarbeidspartnere med organisasjonsnummer og planlagt deltagerandel samt krav knyttet til sluttrapport og eventuelt årsrapport og søknad om forlenget godkjenningsperiode.

Alle søknader for inntektsåret skal i utgangspunktet være ferdig behandlet innen 1. mars etterfølgende år, men klagebehandling kan forlenge denne fristen. Godkjenningsbrevene oversendes skattedirektoratet per disk, normalt rundt 1. juni.

¹⁶⁸ Ved ”mange” menes her at tilsagn normalt vil bli gitt til den som først utvikler ny kunnskap og 1-2 virksomheter som tar denne i bruk.

¹⁶⁹ Sekretariatet vurderer mer enn 10 pst. innkjøp av FoU som *indikasjoner* på et godt FoU-prosjekt, men dette gir i seg selv ikke en automatisk godkjenning.

¹⁷⁰ Sekretariatet er systemeier for søknads- og søknadsbehandlingssystemet og står for kvalitetssikring av informasjonen i databasen og rapporteringen av nøkkeldata.

¹⁷¹ Eventuelle avslagsbrev skal beskrive i henhold til hvilke bestemmelser i forskriften hvor prosjektet faller utenfor.

Søker gjøres videre oppmerksom på klagemulighet, som må innmeldes innen tre uker etter meddelt avgjørelse.

Begrunnelse for avslag gis ikke formelt i avslagsbrev, men kan oppgis hvis søker tar kontakt. Typiske årsaker til avslag er:

- Prosjektet faller utenfor sentrale kriterier
- Det er ikke reelle utviklingsoppgaver
- Det er ikke ny kunnskap
- Det er mangelfull presentasjon av mål og utviklingstrekk

Forskningsrådet utgir årlige rapporter om Skattefunn, og rapporterer til departementet ”når de ber om det”. I tillegg er det utarbeidet egne rapporter om analyse av sluttrapporter og brukerundersøkelser. Overholdelse av EØS-regler om offentlig støtte er virksomhetenes ansvar, men Forskningsrådet søker å ha ”en viss oversikt”.

1.2.5 Skattefunns klageorgan

Eventuelle avslag kan påklages inn til et særskilt **klageorgan** for Skattefunnsaker,¹⁷² som enten kan endelig godkjenne eller avslå prosjektsøknaden. Klageutvalget betjenes av Skattefunnsekretariatet.

Klageutvalget forholder seg til hvorvidt avslag er i overensstemmelse med forskriften og relevante bestemmelser fra forvaltningsloven. Klagen må være skriftlig og gjøre rede for hvor søker mener det er gjort feil i saksbehandlingen. Skattefunn har en såkalt **åpen klagerett**, dvs. at søker kan klage på alle forhold i saksbehandlingen. Dette er en bredere klageadgang enn det som følger av Forskningsrådets vedtekter.

Skattefunnsekretariatet vurderer klagen med sikte på om vedtaket bør endres.¹⁷³ Dersom vedtaket ikke endres, lager sekretariatet et saksframlegg til klageutvalget. Klageutvalget skal treffe sin avgjørelse i klagesaken så raskt som mulig. Det er generelt mange klager – en drøy fjerdedel av avslagene påklages – spesielt for de søknader som sendes inn i desember. I 2004 ble 18 pst. av klagenes gitt medhold, en nedgang fra 25 pst. året før.¹⁷⁴

1.2.6 Forhold til likningsmyndighetene

Ved godkjent prosjekt vil **virksomhetene** i selvangivelsen legge ved likningsskjema RF-1053 med visse opplysninger om prosjektets kostnader til ligningsmyndighetene. Prosjektkostnadene skal være godkjent av revisor. Virksomheten må føre et eget regnskap for prosjektet, som på oppfordring skal fremlegges for ligningsmyndighetene.

Revisor vil kontrollere at prosjektet er godkjent ved godkjenningsbrevet. Han vil kontrollere at det er utarbeidet et prosjektrengskap, for så å revidere dette i tråd med RS 800 (”Revisors uttalelse ved revisjonsoppdrag med spesielle formål”) og god revisorskikk.

Revisor tar utgangspunkt i prosjektet er godkjent og vurderer ikke FoU-innhold. Han skal attestere om kostnadene ligger innenfor regelverkets definisjon av refusjonsberettigede kostnader samt bekrefte at summen av den offentlige støtten ikke overstiger høyeste tillatte samlede støtte. Hvis denne grensen overskrides, skal det direkte fradraget etter Skattefunn avkortes.

Ved å undertegne skjemaet bekrefter revisor at han ved kontroll av de regnskapsmessige opplysninger som fremgår ikke har avdekket vesentlige feil eller mangler. Revisor bør også se etter at arbeidsgiver har et betryggende system på plass for registrering og dokumentasjon av kostnader.

Skatteetaten kontrollerer ligningen som øvrige krav om skattefradrag. Om lag 75 pst av likningene leveres over Altinn, noe som forenkler kontrollen. Etaten forholder seg i stor grad til revisors

¹⁷² Dette består av fire eksterne medlemmer – en jurist med innsikt i forvaltningsrett og nærings-/forretningsrett, en forsker med innsikt i spørsmål knyttet til forskningsvirksomhet og to personer med erfaring fra næringslivet og næringsrettet forskning.

¹⁷³ Klagen kan behandles administrativt, for eksempel fordi klagen i seg selv inneholder tilstrekkelig utfyllende informasjon om prosjektet. Klageutvalget har bestemt at klager om søknader som avvises som mangelfull skal vurderes av Skattefunnsekretariatet. Alternativt går klagen direkte til Skattefunns klageutvalg. Dersom klagen gjelder godkjenning av FoU-institusjon, fremlegges denne for direktør for Innovasjonsforskning for en fornyet vurdering.

¹⁷⁴ Rundt 28 pst. av avslagene ble påanket i 2004. Av disse fikk snaut 18 pst. av klagerne medhold.

godkjenning, med mindre det foretas særlig gjennomgang av prosjektregnskapet eller i ytterste konsekvens bokettersyn. De forholder seg til faktiske påløpte kostnader, ikke rammen fra NFRs prosjektgodkjenning, der utgangspunktet for kontroll er om virksomhetene faktisk har hatt de kostnader det kreves fradrag for.

Krav om fradrag etter Skattefunn føres i skjema **RF-1053**. Følgende informasjon fylles ut:

- Navn, organisasjonsnummer og om tilfredsstillende ESAs definisjon av SMB.
- Prosjektnummer; om prosjektet regnes som Forskning eller Utvikling; prosentvis andel hvis det er et samarbeidsprosjekt; totale FoU-kostnader, inkludert til ulønnet arbeidsinnsats; kostnader til innkjøpt FoU fra godkjent institusjon; "kostnader" til ulønnet arbeidsinnsats; annen offentlig støtte til prosjektet; evt. hvilket beløp skattefradraget må reduseres hvis summen av samlet støtteandel overstiger maksimalgrensene.

Skjemaet skal være undertegnet av ansvarlig i virksomheten og revisor.

Skattefunn angår omlag 4 500¹⁷⁵ av landets rundt 500 000 virksomheter. SKD har ikke gitt noen sentrale føringer til Fylkesskattekontorene vedrørende Skattefunn. Generelt er vurderingen av hvilke områder som prioriteres i stor grad overlatt til det enkelte fylkesskattekontor – og i noen grad likningskontor. Direktoratet tar ikke stilling til enkeltsaker, men gir generell rådgivning og veiledning til fylkesskattekontorene og likningskontorene.

Likningen underlegges initialt en **formalkontroll**, der en kontrollerer at skjemaene er fylt riktig ut, undertegnet, at riktig type skjemaer er lagt ved etc. Våre intervjuer tyder på at det generelt er betydelig feil i skjemaene. Denne mottakskontrollen er likevel grovmasket og fokuserer på formelle ting, herunder at det er konsistens i tallene som oppgis. Basert på denne kontrollen ytes bedriftene skattefradrag (evt. tilskudd der ikke er i skatteposisjon).

Likningsmyndighetene plukker ut bedrifter for grundigere ettersyn *i etterkant* av at midlene er gitt foretakene. Ved såkalte **verdiorienterte undersøkelser** (VO) siles ut hvilke saker en går videre med i en vurdering av materielle forhold i søknaden. Her vil likningskontoret normalt be om prosjektregnskap, herunder timelister, og blant annet sammenlikne dette med innrapportert lønn. Skattekontoret vil i noen tilfeller innlede en grundigere undersøkelse gjennom **bokettersyn** av bedriftene, der likningsmyndighetene møter opp hos bedriften for ettersyn.

Skatteetaten mottar hvert år en diskett fra Skattefunnsekretariatet med oversikt over godkjente, eventuelt forlengede og tilbaketrukne prosjekter. Denne føres imidlertid ikke direkte inn i etatens datasystem System for godkjenning av likning i næring (SLN), men inngår i et separat system som kan hentes opp av den enkelte likningsfunksjonær. Bedriftene har adgang til å påklage skatteetatens beslutninger inn for ordinære **skattenemnder**.

1.2.7 Rapporterng

Virksomhetene rapporterer til Sekretariatet ettersom prosjektene avsluttes, evt. med årsrapporter for prosjekter som løper over flere år. I **årsrapporten** rapporterer virksomhetene om avvik i kostnadene i forhold til opprinnelig budsjett, kilder til finansiering og eventuelle endringer i prosjektet. Det skal gis opplysninger om kostnadssprekk utover 30 pst. i forhold til budsjett i søknaden og eventuelle endringer i tidsplan. I tillegg skal det gis opplysninger dersom prosjektet har fått nye hovedaktiviteter som utgjør 30 pst eller mer av budsjettet, eller om plan og budsjett knyttet til FoU-samarbeid er endret i henhold til opprinnelig plan. Mangelfull rapportering eller betydelige avvik fra godkjent plan og budsjett kan lede til at godkjennelsen trekkes tilbake.

¹⁷⁵ Dette er færre enn antall godkjente prosjekter. Dette bunner både i at en del ikke søker om fradrag og fordi enkelte virksomheter kan ha flere skattefunnprosjekter løpende samtidig.

Årsrapporten må sendes innen 1. mars påfølgende år. Kun årsrapporter der søker selv har markert endringer i prosjektet behandles automatisk, mens øvrige rapporter underlegges etter retningslinjene stikkprøvekontroll i ca. 5 pst. av tilfellene. Ved behandling vil Sekretariatet vurdere om prosjektet følger fremdriftsplan, om prosjektets mål, fremdrift eller planer er endret så mye at prosjektet må trekkes tilbake samt om opplysningene er korrekte og innehar nødvendig informasjon.

I de tilfeller der informasjonen er mangelfull, bes det om en ny årsrapport. Godkjenningen vil trekkes tilbake hvis prosjektet er endret vesentlig, samtidig som det informeres om mulighet til å søke ny godkjenning. Har prosjekteier gitt feilaktige opplysninger om endring i mål, fremdrift eller planer, trekkes godkjenningen tilbake.

Er årsrapport ikke mottatt innen 1. mai, orienteres Skattedirektoratet og prosjekteier om at godkjenningen for inneværende og evt. senere år er trukket tilbake. Kopi av disse brevene oversendes SKD samlet med øvrige godkjenningsbrev for inneværende år.

Sluttrapporten redegjør for faktiske kostnader og finansiering det siste prosjektåret og gjennom hele prosjektperioden. Andre foretak eller FoU-institusjoner som har hatt reell innvirkning på prosjektets gjennomføring skal omtales, likeså om det foreligger planer om samarbeid i nye prosjekter. Sluttrapporten skal redegjøre for status i forhold til prosjektets mål, hva som ville skjedd uten skattefradraget (addisjonalitet), oppnådd innovasjon i prosjektet og forventet potensiale for de nye innovasjonene. Virksomhetene skal videre rangere bedriftsinterne virkninger av prosjektet på kompetanseheving, nettverksutvikling, organisasjonsutvikling, internasjonalisering, økonomisk gevinst og miljøforbedring. En skal dessuten oppgi om prosjektets videreføres i et nytt prosjekt eller gir opphav til nye prosjekter. Til slutt skal det gis et kort resultatsammendrag om resultater og betydningen av disse.

Sluttrapporten skal være mottatt innen 1. mars påfølgende siste godkjenningsår. Sluttrapportene vurderes blant annet etter

- Om prosjektet har nådd de mål og resultater som var forventet i henhold til søknaden
- Om sluttrapporten indikerer at det gjennomførte prosjektet avviker vesentlig fra det som var presentert i søknaden

Dersom sluttrapporten ikke er tilstrekkelig eller korrekt utfylt, bes det om en ny sluttrapport. Dersom det gjennomførte prosjektet avviker vesentlig fra det opprinnelige godkjente prosjektet, vurderer Skattefunnsekretariatet om likningsmyndigheter skal underrettes om at det gjennomførte prosjektet ikke samsvarer med det godkjente. Hvis sluttrapport ikke foreligger innen 1. mai, registreres prosjektet som avbrutt.

1.3 Samarbeidsavtalen mellom Innovasjon Norge og Skattefunnsekretariatet

Ansvarsforholdet og arbeidsoppgaver i Skattefunn mellom Forskningsrådet og Innovasjon Norge er regulert i en egen **samarbeidsavtale**.¹⁷⁶ Denne kontraktsfester begge institusjonenes ansvarsfelt.

Innovasjon Norge spiller en særlig proaktiv rolle overfor næringslivet og er tillagt følgende oppgaver:

- Identifisere kunder, søkere og prosjekter
- Bistå og veilede søker

¹⁷⁶Det utarbeides årlige serviceavtaler for de ulike forventninger til kvalitet og effektivitet. I tillegg finnes det en generell samarbeidsavtale mellom Forskningsrådet, IN og SIVA som omfatter all aktivitet.

- Formidle kontakt mellom potensielle samarbeidspartnere (søkere, FoU-miljøer og evt. andre)
- Vurdere søknader og gi en anbefaling
- Stille en superbruker til rådighet i hvert fylke
- Sørge for tilstrekkelig kompetanse og god kvalitet i søknads- og saksbehandlingen

Skattefunnsekretariatet har på sin side et kontraktsfestet ansvar for

- Behandling av søknader, herunder vurdering av FoU-innhold
- Sørge for at søknads- og saksbehandlingssystemet er effektivt for søker og saksgangen ellers
- Bidra til opplæring av superbrukerne
- Utarbeide månedlige rapporter (prosjekttall, volum og lignende)
- Kontakt med NHD og andre departementer
- Overordnet informasjon og kommunikasjon vedrørende ordningen og utviklingen av denne

Sekretariatet og IN har i tillegg utviklet en **serviceavtale** som vedlegg til samarbeidsavtalen, der formålet er å beskrive de forventninger og krav som må stilles til de to institusjonene. Målsetningen er å sikre en effektiv, kompetent og kvalitativ behandling av søknaden, uansett hvor saksbehandlingen foregår. Serviceavtalen er interessant i et økonomistyringsperspektiv og sentrale trekk refereres derfor nedenfor:

Målsetningen bør etter serviceavtalen være å produsere feilfrie søknadsinnstillinger fra IN, slik at Sekretariatet får en mer overordnet vurdering og minst mulig kontroll. Kundens opplevelse av kvalitet trekkes frem som det viktigste forholdet.¹⁷⁷

Utfordringene knyttet til felles kompetanseutvikling understrekes. Inntil videre baserer avtalen seg på et system med kvalitetskontroll internt i Sekretariatet og IN. Etter avtalen bør det satses på et system med stikkprøvekontroll og kvalitetssikring i en periode. I 2005 ble datakvalitet og vurderingslikhet valgt ut som et særskilt forbedringsområde. Serviceavtalen regulerer forventninger som stilles til partene. Det følgende vil referere hovedtrekkene i denne:

Søknadsbeskrivelsene skal være tilstrekkelig omfattende og forståelige for å kunne realitetsbehandles, der særlig vekt tillegges prosjektets mål, milepæler og FoU-utfordring. Det er et overordnet mål at saksbehandlingstid i Innovasjon Norge ikke overstiger 12 dager per søknad, med unntak av pressperioden i desember der Skattefunnsaker generelt prioriteres.

Eventuelle utfordringer mht habilitet håndteres internt, ved at saksbehandlere i IN og Sekretariatet sørger for å ikke å påta seg oppdrag der habilitet kan være et problem. IN har dessuten egne interne retningslinjer for habilitet.

Sekretariatet på sin side setter krav til kvalitetssikringsarbeidet. Dette innebærer å

- tilrettelegge for nødvendige validitetstester på kritiske datatyper
- foreta rimelighetstester på samlede data
- kjøre regelmessige feillister med tilbakemelding til registreringsansvarlig enhet
- tilrettelegge og strukturere informasjon for å sikre anvendelse av denne
- gi tilfredsstillende oversikt over feil i registrerte data fordelt på ”kritiske”¹⁷⁸ og ”ikke-kritiske” data. Det erkjennes at Sekretariatets saksbehandling ikke vil fange opp alle faktorer, men at opplagte feil ofte vil bli oppdaget ved gjennomlesning

¹⁷⁷ Kvalitet trekkes i avtalen frem som et tøyelig begrep og noe som lett blir subjektivt. Det heter at visse kriterier kan bistå i en vurdering.

Sekretariatet skal gi tilfredsstillende tilbakemelding om årsaker til returnering av søknader og tilfredsstillende tilbakemelding til IN om vurderingsforskjeller slik at dette understøtter læring. Dette innebærer både en løpende dialog og erfaringsseminarer.

Sekretariatet skal ikke benytte mer enn 5 kalenderdager på saksbehandling av den enkelte søknad. En skal bidra til opplevde positiv kundekvalitet, og vurdere om det skal foretas kundemålinger.

Sekretariatet skal tilrettelegge for, registrere og rapportere utviklingen på avtalte indikatorer til Innovasjon Norge regelmessig gjennom avtaleperioden. Målekriterier dekker områdene datakvalitet, søknadsbeskrivelse, avvik i tilrådninger vs. avgjørelse, saksbehandlingstid samt samhandling og dialog. Disse beskrives nærmere nedenfor:

I avtalen gis en del målekriteriene:

- Maksimalt 15 pst. av søknadene skal gå i retur til IN grunnet ikke-tilfredsstillende beskrivelse
- Maksimalt 5 pst av sakene skal ha forskjell i vurderingene mellom NFR og IN, målt i avslagsprosent.
- IN har maksimalt 12 kalenderdager til saksbehandling. Det er en målsetning av antallet overskridelser minimeres, og det følges opp per distriktskontor.
- NFR har maksimalt 5 kalenderdager i beslutningsprosessen. Det er en målsetning av antallet overskridelser minimeres, og det følges opp per fylke.

Det er også fokus på antall søknader som returneres fra NFR som følge av kritiske feil og hvor mange prosent av stikkprøvene som inneholder feil i kritiske variable.

IN og Skattefunnsekretariatet har ansvaret for å etablere egne kvalitetssikringssystemer som ivaretar de overnevnte behovene. Ansvar og myndighet skal klargjøres, og forholdet til internrevisjonen avklares. Oppfølging og gjennomføring av avtalen tilligger partene, og status og håndtering av avvik behandles i de regelmessige møtene mellom partene som administrerer avtalen.

Skattefunnsekretariatet kan også legge frem saker til diskusjon i Klageutvalget, selv der det ikke foreligger en klagesituasjon. Eksempler på slike saker kan være gråsoneproblematikk og avgrensninger i forhold til forståelse av retningslinjene.

¹⁷⁸ Med kritiske data menes i denne sammenheng data knyttet til provenyberegninger og vurderinger av effekten av Skattefunn i forhold til statistikk og evaluering

Vedlegg 2. Mandat for evalueringen

Senter for statlig økonomistyring
Postboks 6622 Etterstad

0607 OSLO

Deres ref

Vår ref
05/4577 SØ ARO

Dato
21.12.2005

Skattefunn - evaluering av økonomistyring og administrering

Vi viser til St.prp. nr. 1 (2005–2006) Skatte-, avgifts- og tollvedtak, der det er beskrevet at Finansdepartementet, i samråd med Nærings- og handelsdepartementet, arbeider med å sette i gang en evaluering av økonomistyring og administrering av ordningen med skattefradrag for kostnader til forskning og utvikling (Skattefunn). På bakgrunn av dette vil Finansdepartementet be Senter for statlig økonomistyring om å påta seg evalueringsoppdraget. Forslag til mandat for oppdraget er beskrevet i avsnitt 4.

Formålet med evalueringen er å vurdere økonomistyringen av Skattefunn. Hovedoppgaven er å vurdere om gjeldende retningslinjer for og administrasjon av Skattefunn gir grunnlag for en tilfredsstillende økonomistyring, og å legge fram forslag til mulige forbedringer. Spesielt bør det vurderes konsekvenser av at ulike etater har ansvar for oppfølging av prosjektene når det gjelder henholdsvis innhold (Norges forskningsråd) og relevante kostnader (skatteetaten). Evalueringen av økonomistyringen skal supplere den brede evalueringen av resultater og brukertilfredshet som Statistisk sentralbyrå gjennomfører, jf. avsnitt 3.

1 Bakgrunn

Skattefunn ble etablert fra 1. januar 2002 som en regelstyrt støtteordning for forskning og utvikling i små og mellomstore foretak, og utvidet til alle foretak fra 1. januar 2003. Ordningen har fått et betydelig omfang, og provenytapet anslås nå til om lag 1,6 mrd. kroner årlig. Støttebeløpet overføres gjennom skattemyndighetene, noe som har gjort det nødvendig å dele forvaltningen mellom Forskningsrådet og skatteetaten. Støtte til næringslivet administreres normalt gjennom tilskuddsordninger med bevilgning over statsbudsjettet, slik at samme departement vil ha ansvar for både innhold og finansiering av en støtteordning. Erfaringer med oppfølging og kontroll av tilskuddsordninger kan derfor ikke uten videre legges til grunn for en vurdering av økonomistyringen med Skattefunn.

Statistisk sentralbyrå gjennomfører en evaluering av Skattefunn for perioden 2002–2006. Denne evalueringen skal gi en grundig analyse av resultater og brukernes vurdering av ordningen. I tillegg ble det i statsbudsjettet for 2006 varslet en evaluering av økonomistyring og administrering av Skattefunn, jf. St.prp. nr. 1 (2005–2006) Skatte-, avgifts- og tollvedtak, avsnitt 2.3.7:

«Evalueringen som Statistisk sentralbyrå utfører, kan i noen grad belyse spørsmål knyttet til oppfølging og kontroll av Skattefunn, men er i større grad rettet mot å påvise virkninger for næringslivet. Finansdepartementet arbeider derfor, i samråd med Nærings- og

handelsdepartementet, med å sette i gang en mer inngående evaluering av administreringen og økonomistyringen av Skattefunn. Særlig vekt legges på problemstillinger knyttet til delt forvalteransvar. Hensikten er å supplere den pågående evalueringen, og arbeidene må samordnes. Derved vil det kunne etableres et bedre grunnlag for å vurdere resultatene av Skattefunn i sammenheng med administrasjon av ordningen, slik at potensialet for forbedring av ordningen kan avdekkes.»

2 Kort beskrivelse av ordningen

2.1 Formål og utforming

Skattefunn er en rettighetsbasert ordning hvor foretak kan få skattefradrag for kostnader til forskning og utvikling (FoU). Dette innebærer at alle prosjekter som tilfredsstiller kravene i lov og forskrift, gir rett til skattefradrag. Formålet med ordningen er å stimulere næringslivets egen FoU-innsats, jf. Innst. S. nr. 325 (2000–2001) og Ot.prp. nr. 1 (2001–2002).

Ordningen er fastsatt i skatteloven med forskrift. Fradrag gis for kostnader som er direkte tilknyttet forsknings- og utviklingsprosjekter, og som er fradragsberettiget i henhold til skatteloven kapittel 6. Prosjektet må være godkjent av Norges forskningsråd. Kostnadene skal beregnes etter Forskningsrådets regler for brukerstyrte prosjekter og være attestert av revisor. Fradragsgrunnlaget er begrenset til 4 mill. kroner for egenutført FoU, eller 8 mill. kroner for innkjøp fra godkjente forskningsinstitusjoner. Små og mellomstore bedrifter (SMB) får fradrag for 20 prosent av kostnadene, større foretak for 18 prosent av kostnadene. Fastsatt fradrag som eventuelt overstiger utlignet skatt, blir utbetalt ved skatteoppgjøret.

2.2 Administrasjon

Ordningen med skattefunnstøtte har hjemmel i skatteloven. Finansdepartementet har ansvar for lovhjemmel og forskrift.

Skatteetaten og Norges forskningsråd administrerer ulike oppgaver innenfor skattefunnordningen:

Forskningsrådet (i samarbeid med Innovasjon Norge)

- gir råd om utforming av prosjekter og hjelp til bearbeiding av søknader,
- godkjenner projektsøknader ut fra en vurdering av om innholdet tilfredsstiller forskriftens FoU-definisjon,
- behandler klager i et særskilt klageutvalg,
- godkjenner årsrapporter for flerårige prosjekter,
- godkjenner sluttrapporter,
- godkjenner FoU-institusjoner (ift. fradragsgrunnlag 8 mill. kroner), og
- legger fram en årsrapport om Skattefunn.

Skatteetaten

- kontrollerer selvangivelsen med hensyn til kostnader som er oppgitt for skattefunnprosjekt,
- kontrollerer at begrensningene i fradragsgrunnlaget ikke overskrides,
- kontrollerer om SMB-vilkårene er oppfylt,
- kontrollerer at samlet offentlig støtte til foretaket er innenfor grensene i EFTAs regler om statsstøtte,
- utbetaler eventuelt fradrag utover utlignet skatt, og
- behandler eventuelle klager på fastsettelsen av fradraget.

Forskningsrådet har, med hjemmel i forskriften, fastsatt krav til rapportering fra godkjente prosjekter. For prosjekter som er godkjent for flere år, skal prosjektets status ved årsskiftet

rapporteres. Årsrapporten skal sendes inn senest 1. mars i påfølgende år. På grunnlag av årsrapporten vurderer Forskningsrådet om prosjektets godkjenning skal opprettholdes. Dersom årsrapport mangler eller er ufullstendig, vil Forskningsrådet normalt trekke tilbake prosjektets godkjenning for etterfølgende år. Prosjektet skal sluttrapporteres innen 1. mars året etter siste godkjenningsår. Sluttrapporten skal dekke hele prosjektperioden.

Klager på vedtak om skattefunnstøtte kan gjelde både søknadsbehandlingen i Norges forskningsråd og ligningsmyndighetenes fastsettelse av fradragets størrelse. Sakene i Forskningsrådet blir behandlet av et særskilt klageutvalg for Skattefunn, mens klager over fastsettelse av fradraget behandles på samme måte som klager på ligningsvedtak (ligningsnemnd/overligningsnemnd).

3 Statistisk sentralbyrås evaluering

I brev av 3. mai 2002 har Finansdepartementet i samråd med Nærings- og handelsdepartementet bedt Norges forskningsråd om å iverksette en bred evaluering av Skattefunn. Etter en anbudsrunde tildelte Forskningsrådet evalueringsoppdraget til Statistisk sentralbyrå. Evalueringen skal omfatte virksomheten i Skattefunn fra etableringen til og med 2006. Sluttrapport skal leveres fjerde kvartal 2007.

Evalueringen skal omfatte analyse av om ordningen fører til økt FoU, slår ut i resultatmål som innovasjon, produktivitet, sysselsetting, bedriftens overlevelsessevne, lønnsomhet mv., fører til atferdsendringer i bedriftene knyttet til f.eks. ressursbase, konkurransestrategi, entreprenørskap mv. og samspill mellom Skattefunn og andre virkemidler. Disse delene av evalueringen er primært knyttet til om målene for ordningen oppnås. I tillegg skal det inngå et delprosjekt om administrativ gjennomføring (delprosjekt 7). Dette delprosjektet vil vurdere ordningens tilgjengelighet og brukervennlighet, samt effektiviteten i de administrative rutinene inkl. kostnadene for brukerne og myndighetene. Evalueringen vil også forsøke å avdekke mulig skattetilpasning, f.eks. knyttet til reklassifisering av utgifter eller oppsplitting av virksomhet i flere foretak samt vurdere kvaliteten av revisorgodkjent prosjektregnskap.

Underveis i evalueringen skal det legges fram både årsrapporter og tematiske rapporter. Statistisk sentralbyrå leverte i mai 2005 den første årsrapporten fra evalueringen. Denne årsrapporten gir en beskrivelse av regelverk, statistikkgrunnlag og opplegg for datainnsamling og analyse. I løpet av 2005 skal Statistisk sentralbyrå også legge fram en foreløpig rapport om Skattefunn fører til økte FoU-kostnader i bedriftene (innsatsaddisjonalitet) og en foreløpig rapport om brukernes vurdering av ordningen. Av andre rapporter kan det være relevant å nevne sluttrapport om brukererfaringer, administrative rutiner og kostnader, og rapport om skattetilpasning, som begge skal legges fram tredje kvartal 2007. En samlet sluttrapport skal leveres fjerde kvartal 2007.

4 Mandat for evaluering av økonomistyring og administrering

Formålet med denne evalueringen er å vurdere økonomistyringen av Skattefunn. Hovedoppgaven er å vurdere om gjeldende retningslinjer for og administrering av Skattefunn gir grunnlag for en tilfredsstillende økonomistyring, og å legge fram forslag til mulige forbedringer. Herunder bør det vurderes om dagens forvaltning av ordningen er organisert på en effektiv og hensiktsmessig måte. Det skal vurderes om gjeldende retningslinjer, rutiner mv. og ressurser som er avsatt i etatene til oppfølging av skattefunnprosjekter, gir grunnlag for en tilfredsstillende kontroll med anvendelsen av statens midler (skattefradrag og utbetaling ved skatteoppgjøret). Spesielt bør det vurderes konsekvenser av at ulike etater har ansvar for oppfølging av prosjektene når det gjelder henholdsvis innhold (Norges forskningsråd) og relevante kostnader (skatteetaten). I den sammenheng kan det være aktuelt å se nærmere på kompetanseforhold og avklaring av tolkningsspørsmål mellom etatene, f.eks. når skatteetaten har ansvar for å kontrollere kostnadene ut fra et regelsett gitt av Forskningsrådet (regler for brukerstyrte prosjekter).

Denne evalueringen skal ikke vurdere måloppnåelse, tilfredshet eller resultater for brukerne, fordi dette er spørsmål som inngår i evalueringsoppdraget til Statistisk sentralbyrå. Det innebærer bl.a. at forskningsinnholdet i prosjektene ikke skal vurderes utover spørsmål om midlene anvendes i samsvar med retningslinjene. Nivået på støtten (provenytapet) er heller ikke tema utover spørsmål knyttet til forvaltningens styring og kontroll med bruken av ordningen.

Økonomiregelverket stiller relativt presise krav til hvordan statlige midler brukes, herunder til forvaltning av tilskuddsordninger. Tilsvarende bestemmelser er ikke fastsatt for skattefradragsordninger. Det bør likevel gis en vurdering av om økonomiregelverkets bestemmelser kan bli gjort gjeldende for Skattefunn, f.eks. ut fra en vurdering av hvordan ordningen fungerer. I denne sammenheng kan det på et mer generelt grunnlag være interessant å vurdere om økonomiregelverket fanger opp særlige forhold knyttet til forvaltning av støtteordninger gjennom skattesystemet. Det kan også være interessant med en vurdering av i hvilken utstrekning det bør stilles samme krav til økonomistyring for fradragsordninger innenfor skattesystemet som for tilskuddsordninger.

Bestemmelser om økonomistyring i staten, kapittel 6, inneholder bl.a. bestemmelser om etablering og forvaltning av tilskuddsordninger. En tilskuddsordning skal inneholde følgende hovedelementer:

- a) Mål for ordningen
- b) Kriterier for måloppnåelse
- c) Tildelingskriterier
- d) Oppfølging og kontroll
- e) Evaluering

Departementet skal bl.a. rapportere i sin budsjettproposisjon om resultater som er oppnådd ved tilskuddsordningen i forhold til fastsatte mål, føre kontroll med underliggende organ som forvalter tilskuddsordningen, mv. Videre er det bestemmelser om tilskuddsforvaltning, nærmere bestemt til kunngjøring og søknadsbehandling, tilskuddsbrev, registrering av tilsagn mv., utbetaling og eventuell tilbakebetaling, informasjon om måloppnåelse, rapportering til departementet og oppfølging og kontroll. Til slutt er det bestemmelser om evaluering av tilskuddsordninger.

Denne evalueringen av Skattefunn skal, så langt dette er relevant, gi en vurdering av om administreringen av ordningen tilfredsstillende oppfyller kravene til økonomistyring slik de er fastsatt for tilskuddsordninger. Forhold som bør vurderes i denne sammenheng, er f.eks. følgende:

- Definisjon og avgrensning av støtteformålet slik dette er gitt i lov og forskrift.
- Utfyllende retningslinjer fra etatene, og eventuelt behovet for slike.
- Oppgavefordeling og informasjonsutveksling mellom etatene.
- Etatenes rutiner for saksbehandlingen, ressursbruk og utvikling av kompetanse hos saksbehandlere.
- Etatenes egen kontroll av saksbehandlingen.
- Ekstern kontroll av etatenes behandling av skattefunnprosjekter.
- Etatenes rapportering til departementene, og departementenes rapportering til Stortinget.

Det bør særlig vurderes om det føres en tilfredsstillende kontroll med at skatteutgiftene (skattefradrag og utbetaling utover utlignet skatt) er i samsvar med kriteriene i lov og forskrift. For det første må godkjenning og oppfølging av prosjektene sikre at innholdet er i samsvar med kriteriene for forskning og utvikling. For det andre må det føres kontroll med at de kostnader som oppgis i vedlegg til selvangivelsen, faktisk er påløpt, er fradragsberettigede og svarer til innholdet av det godkjente FoU-prosjektet.

I den grad evalueringen påviser svakheter ved dagens oppfølging og kontroll, skal det legges fram forslag til løsninger for administrering og organisering av Skattefunn som kan sikre en forsvarlig økonomistyring. Det legges til grunn at vurderingen er basert på hensyn til økonomistyring isolert sett, og ikke vil være en fullstendig vurdering av ulike forhold som er relevante for valget av administrativ løsning (også f.eks. brukerhensyn).

Evalueringen av økonomistyring og administrering av Skattefunn gjennomføres av Senter for statlig økonomistyring (SSØ). Dersom SSØ har behov for finansiering av ekstern bistand, må spørsmålet først avklares med Finansdepartementet. Det nedsettes en referansegruppe med medlemmer fra Finansdepartementet, Nærings- og handelsdepartementet, Innovasjon Norge, Norges forskningsråd og Skattedirektoratet. Referansegruppen vil være tilgjengelig under arbeidet for drøfting av spørsmål, kommentarer til tekstutkast mv.

SSØ bes så snart som mulig legge fram et utkast til prosjektbeskrivelse for merknader. En endelig rapport fra prosjektet skal foreligge i løpet av mai 2006.

Med hilsen

Hans Henrik Scheel e.f.
ekspedisjonssjef

Geir Åvitsland
avdelingsdirektør

Gjenpart: NHD, UFD, Innovasjon Norge, Norges forskningsråd, Skattedirektoratet

Vedlegg 3. Relevant regelverk

Utdrag fra Lov av 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven):

Gjelder fra og med inntektsåret 2003

§ 16-40 skal lyde:

- (1) *Skattyter som driver virksomhet gis fradrag i skatt og trygdeavgifter for 18 prosent av kostnader til forsknings- og utviklingsprosjekt etter bestemmelsene i denne paragraf. Det gis fradrag med 20 prosent når virksomheten oppfyller vilkår med hensyn til salgsinntekt, balansesum, antall ansatte og uavhengighet. Vilkårene og tidspunktet for oppfyllelse av disse fastsettes av departementet i forskrift.*
- (2) Følgende kostnader gir grunnlag for fradrag, dersom de også er fradragsberettiget etter kapittel 6:
 - a. Skattyters kostnader til egenutført forsknings- og utviklingsprosjekt, begrenset til 4 millioner kroner i inntektsåret. Prosjektet må være godkjent av Norges forskningsråd.
 - b. Skattyters kostnader til forsknings- og utviklingsprosjekt utført av forskningsinstitusjoner godkjent av Norges forskningsråd, begrenset til 8 millioner kroner i inntektsåret. Prosjektet må være godkjent av Norges forskningsråd. Samlet fradragsgrunnlag etter bokstav a og b skal ikke overstige 8 millioner kroner i inntektsåret.
- (3) Det kan også gis fradrag etter *annet* ledd ved samarbeidsprosjekter mellom flere skattytere når prosjektet er godkjent av Norges forskningsråd. Ved slike prosjekter gjelder kostnadsrammen pr. prosjekt, fordelt på deltakerne etter deltakerandel.
- (4) For selskap som nevnt i § 2-2 annet ledd gjelder kostnadsrammen også for selskapet.
- (5) I konsern etter aksjeloven § 1-3 og allmennaksjeloven § 1-3 skal prosjekter med innbyrdes sammenheng behandles som ett prosjekt. Fradragsgrunnlaget behandles da som i *tredje* ledd annet punktum.
- (6) Overstiger fastsatt fradrag den utliknede skatt, skal det overskytende beløp utbetales ved avregningsoppgjøret etter skattebetalingsloven.
- (7) Departementet kan gi forskrift til gjennomføring og utfylling av denne paragraf, herunder gi regler om godkjennelse av prosjekter og institusjoner, om hva som regnes som forsknings- og utviklingskostnader og om saksbehandlings- og klageregler for godkjenningsordningen.

Endringen trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer. (Er satt i kraft pr 24. mars 2003.)

Forskrift til § 16-40 i lov av 26. mars 1999 nr 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

[Forskrift om endring av forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14. Fastsatt av Finansdepartementet 4. desember 2002 med hjemmel i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) § 16-40 (forskrift nr 1347) og satt i kraft 20. desember 2002 med virkning for inntektsåret 2002 (forskrift nr. 1626).]

Endring, fastsatt av Finansdepartementet 24. mars 2003 med hjemmel i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) § 16-40 (7), er innarbeidet.

Gjelder fra og med inntektsåret 2003

§ 16-40 Skattefradrag for kostnader til forskning og utvikling (FoU-fradrag)

§ 16-40-1*Anvendelsesområde*

Bestemmelsene i § 16-40 gjelder ved krav om fradrag i skatt og trygdeavgift for kostnader til egenutført og innkjøpt forsknings- og utviklingsprosjekt.

§ 16-40-2*Definisjon av forsknings- og utviklingsprosjekt (FoU)*

- (1) Med forsknings- og utviklingsprosjekt i skatteloven § 16-40 forstås et avgrenset og målrettet prosjekt med sikte på å fremskaffe ny kunnskap, informasjon eller erfaring som antas å være til nytte for bedriften i forbindelse med utvikling av nye eller bedre produkter, tjenester eller produksjonsmåter. Videre omfattes virksomhet der resultatene fra industriell forskning omsettes i en plan, et prosjekt eller et utkast til nye forbedrede produkter, produksjonsprosesser eller tjenester, samt utvikling av en første prototype eller pilotprosjekt som ikke kan utnyttes kommersielt.
- (2) Alminnelig bedriftsorientert produktutvikling uten forskningspreg omfattes ikke, herunder prosjekter som:
 - a. har karakter av løpende drift,
 - b. omfatter modifikasjon av bedriftens produkter, tjenester eller produksjonsmåter, når dette ikke fordrer utvikling av ny kunnskap eller bruk av eksisterende kunnskap på nye måter,
 - c. hovedsakelig omfatter organisasjonsutvikling, opplæring eller kvalitetssikring,
 - d. i det vesentligste er kunde- eller markedsundersøkelser,
 - e. består i installasjon eller tilpasning av innkjøpt produksjonsutstyr,
 - f. går ut på å kopiere eller konstruere produkter andre har skapt,
 - g. kan karakteriseres som kunstneriske, musikalske, filmatiske, litterære eller lignende,
 - h. består i å lage anlegg for produksjon,
 - i. går ut på å erverve, oppføre eller utbedre fast eiendom, kjøretøy, skip eller fly,
 - j. 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,
 - k. 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.

§ 16-40-3*Definisjon av forskningsinstitusjon*

Med forskningsinstitusjon menes institusjon som har til formål å utføre forsknings- og utviklingsarbeid og som regelmessig driver vitenskapelig publisering eller arbeider systematisk med åpen teknologi- og kunnskapsspredning.

§ 16-40-4*Godkjenning av prosjekter og forskningsinstitusjoner mv.*

- (1) Norges forskningsråd godkjenner om det planlagte prosjekt innebærer forsknings- og utviklingsarbeid som omfattes av ordningen og godkjenner forskningsinstitusjoner, herunder utenlandske forskningsinstitusjoner.
- (2) Søknad om godkjennelse må inneholde alle nødvendige opplysninger for at Norges forskningsråd skal kunne ta stilling til om prosjektet eller forskningsinstitusjonen oppfyller vilkårene i lov og forskrift. Søknad skal sendes på skjema fastsatt av Norges forskningsråd.

§ 16-40-5*Definisjon av små og mellomstore bedrifter (SMB)*

- (1) Skattyter som driver virksomhet gis fradrag i skatt og trygdeavgifter for 20 prosent av kostnader til forsknings- og utviklingsprosjekt dersom virksomheten oppfyller følgende vilkår:
 - a. virksomheten har færre enn 250 ansatte,
 - b. virksomheten har en årlig salgsinntekt som ikke overstiger 40 millioner euro, eller en årlig balansesum som ikke overstiger 27 millioner euro, og
 - c. oppfyller kravet til uavhengighet som nevnt i annet ledd.
- (2) Virksomheten anses ikke som uavhengig dersom 25 prosent eller mer av kapitalen eller stemmerettighetene er eid av ett eller flere foretak som ikke oppfyller vilkårene i første ledd. Begrensningen kan overskrides dersom virksomheten er eid av offentlige investeringsselskaper, venture-selskaper eller institusjonelle investorer forutsatt at disse ikke har kontroll over virksomheten enten individuelt eller samlet. Det samme gjelder hvor kapitalen er spredd på en slik måte at det er umulig å avgjøre hvem som kontrollerer denne, og virksomheten erklærer at den ikke er eid med 25 prosent eller mer av ett eller flere selskaper i fellesskap som faller utenfor definisjonen i første ledd.
- (3) Ved avgjørelsen av om kravet til salgsinntekt eller balansesum er oppfylt legges virksomhetens siste godkjente årsregnskap til grunn. For nystartet virksomhet hvor det ennå ikke foreligger godkjent årsregnskap legges det til grunn et pålitelig anslag fastsatt i løpet av året.
- (4) Ved avgjørelsen av om kravet med hensyn til antall ansatte er oppfylt legges gjennomsnittlig antall årsverk i virksomheten i siste avsluttede regnskapsår til grunn.
- (5) Ved omregning fra euro til norske kroner legges det til grunn den omregningskurs som fastsettes av EFTAs overvåkningsorgan (ESA) ved starten av hvert nytt kalenderår i henhold til kapittel 33.1 i ESAs retningslinjer for statsstøtte.

§ 16-40-6*Nærmere om fradragsgrunnlaget*

- (1) Det gis fradrag for kostnader etter § 16-40 som er attestert av revisor.
- (2) Fradrag gis for kostnader direkte tilknyttet godkjent prosjekt, og som er fradragsberettiget i henhold til skatteloven kapittel 6. Videre må kostnadene være omfattet av kapittel 14.6 i

retningslinjene for statsstøtte fastsatt av EFTAs overvåkningsorgan (ESA). Kostnader pådratt før godkjennelse av prosjekt kommer til fradrag når de er pådratt i det inntektsår godkjennelsen ble gitt.

- (3) Prosjektkostnadene beregnes etter Norges forskningsråds regler for brukerstyrte prosjekter.
- (4) Det gis ikke fradrag i skatt for kostnader forskningsinstitusjoner har hatt i tilknytning til forskningstjenester som omsettes (oppdragsforskning).
- (5) Dersom skattyter mottar annen offentlig støtte, må det fremgå av revisorbekreftet dokument at summen av den offentlige støtten til prosjektet ikke overstiger høyeste tillatte samlet støtte i henhold til kapittel 14.5 i retningslinjene for statsstøtte fastsatt av EFTAs overvåkningsorgan. Hvor samlet offentlig støtte til prosjektet overstiger høyeste tillatte samlet støtte gjøres det reduksjon i skattefradraget. Som offentlig støtte regnes finansiell bistand til prosjektet fra offentlige virkemidler, samt støtte til prosjektet fra Den europeiske union.

§ 16-40-7*Skattefradrag*

Ved fordeling av skatt mellom skattekreditorene skal skattefradraget etter skatteloven § 16-40 i sin helhet belastes staten.

§ 16-40-8*Dokumentasjonsplikt over for ligningsmyndighetene*

Skattyter som krever fradrag etter skatteloven § 16-40 skal i vedlegg til selvangivelsen fremlegge revisors bekreftelse som nevnt i § 16-40-6. Det skal føres eget regnskap for prosjektet som på oppfordring fremlegges for ligningsmyndighetene. Norges forskningsråd gir ligningsmyndighetene underretning om godkjente prosjekter.

§ 16-40-9*Kompetanseforhold og klageadgang*

- (1) Ligningsmyndighetene avgjør om vilkårene i skatteloven § 16-40 og denne forskrift § 16-40 er oppfylt med de unntak som følger av tredje ledd.
- (2) Klage over avgjørelser etter første ledd følger reglene i ligningsloven.
- (3) Norges forskningsråds avgjørelser vedrørende godkjenning av prosjekter og forskningsinstitusjoner kan påklages til særskilt klageorgan etter reglene i forvaltningsloven så langt de passer.

§ 16-40-10.*Rapportering til Norges forskningsråd*

Forskningsrådet kan kreve at bedriften skal rapportere fremdrift og oppnådde resultater i forhold til det godkjente prosjekt.

Forskningsrådets regler for beregning av prosjektkostnader

Forskningsrådets regler for beregning av prosjektkostnadene for brukerstyrte prosjekter.

Forskningsrådet beregner kostnadene til brukerstyrte FoU-prosjekter fordelt på følgende kategorier (avgifter som blir refundert eller avregnet, inngår ikke i prosjektkostnadene):

- Personal- og indirekte kostnader
- Innkjøp av FoU-tjenester (I SkatteFUNN: innkjøp fra godkjente FoU-institusjoner)
- Utstyr
- Andre driftskostnader

Personal- og indirekte kostnader:

Personalkostnader og indirekte kostnader skal dekke lønn, sosiale kostnader og indirekte kostnader som husleie, sekretærassistanse, telekommunikasjon, EDB-kostnader etc. Kostnadene beregnes med utgangspunkt i timer for egne ansatte og en timesats på 1,6 promille av nominell årslønn (timesatsen kan rundes av til nærmeste 10 kr). Dette gjelder bare timer som utføres av eget FoU-personell, dvs. prosjektleder, vitenskapelig og teknisk personell.

Med "nominell årslønn" menes den ansattes avtalte årslønn ved utløpet av rapporteringsperioden.

For deltidsansatt personell omregnes den avtalte lønn til en 100 % -stilling før timesatsen beregnes.

Eksempler på kostnader som inngår i timesatsen og som ikke skal belastes prosjektet separat:

Sosiale kostnader:

- Syketrygd, arbeidsgiveravgift, pensjon etc

Indirekte kostnader:

- Kantine, telefon – mobil/fast, hjemme-PC, etc
- Oppvarming, kontor-/laboratorieleie, bruk av mindre instrumenter, kontormateriell, kopiering, bruk av skrivere etc.
- Bistand fra kontorphersonell og annet administrativt personell, arrangement av mindre møter etc. (Innkjøp som er direkte knyttet til prosjektet føres under "Andre driftskostnader".)

Innkjøp av FoU-tjenester:

Denne posten omfatter bare innkjøp av slike tjenester fra FoU-miljøer (universiteter, høyskoler, institutter og lignende). Ekstern assistanse for øvrig føres under "Andre driftskostnader".

Utstyr:

Kostnader til utstyr inngår i sin helhet når de omfatter innkjøp eller leie av utstyr som er relatert til prosjektet og som ikke skal brukes etter at prosjektet er avsluttet. Kostnader til leie av eget utstyr eller utstyr som skal brukes etter at prosjektet er avsluttet, beregnes etter en time-/dagsleie som fastsettes etter skjønn basert på avskrivnings- og driftskostnader for utstyret.

Andre driftskostnader:

Dette gjelder direkte prosjektrelaterte kostnader, og omfatter varer, tjenester, reiser etc., knyttet til prosjektet. Dette gjelder også innkjøp fra andre bedrifter i samme konsern. Datakostnader inngår normalt i ”indirekte kostnader”, men det er anledning til å inkludere kostnad for bruk av egne anlegg når kostnadene er spesielt høye.

Krav til prosjektrekskap:

Som en dokumentasjon av prosjektkostnadene må det føres et eget regnskap for prosjektet. Regnskapet må dokumentere både de beregnede og de faktiske kostnader. Prosjektrekskapet må føres løpende gjennom året.

Som dokumentasjon av personal- og indirekte kostnader må det kunne framlegges timelister som viser navn på FoU-person og antall timer fordelt pr dag. Vedkommendes nominelle årslønn samt tidspunkt og størrelse av siste lønnsregulering må kunne dokumenteres.

Kostnader til leie av eget utstyr eller utstyr som skal brukes etter at prosjektet er avsluttet, må kunne dokumenteres med timelister som viser navn på utstyr og antall brukstimer fordelt pr dag. Underlag for og beregning av leiekostnad må kunne dokumenteres.

Alle andre kostnader må kunne dokumenteres med kopi av faktura eller andre regnskapsbilag.