

SkatteFUNN: Tilskuddsordningen for FoU i næringslivet og skattemotiverte tilpasninger i småforetak

Erik Fjærli

SkatteFUNN er en tilskuddsordning for forskning og utvikling i næringslivet, som gis i form av fradrag i skatt eller som kontant tilskudd. I denne artikkelen viser vi at det kan være vanskelig å kontrollere om kostnadene som det kreves skattefradrag eller tilskudd for, faktisk er relatert til forskning og utvikling. Vi finner klare tegn på at en del småbedrifter utnytter ordningen ved å blåse opp grunnlaget for tilskuddsberegningen.

Innledning

SkatteFUNN er et tiltak for å øke de private foretakenes satsning på forskning og utvikling (FoU). Ordningen ble innført i 2002 og er begrunnet med at FoU antas å ha positive bedriftseksterne virkninger, det vil si at den samfunnsøkonomiske lønnsomheten av FoU er større enn den bedriftsøkonomiske. Rent privatøkonomiske lønnsomhetsvurderinger vil da kunne lede til mindre FoU enn hva som er samfunnsøkonomisk optimalt. Ordningen er blitt evaluert av Statistisk sentralbyrå, som la fram sin sluttrapport i januar 2008 (Cappelen et. al, 2008). Evalueringen konkluderer med at ordningen har medført mer FoU i næringslivet («innsatsaddisjonalitet»), og at addisjonaliteten synes sterkest i små foretak og foretak hvor de sysselsatte har lavt relativt utdanningsnivå og i næringer som tradisjonelt er lite forskningsintensive. Videre synes ordningen først og fremst å stimulere til innovasjoner som er nye for foretaket, ikke for markedet, og tilskuddet vil dermed antakelig i mindre grad medføre FoU med positive eksterne virkninger. Når det gjelder de økonomiske resultatene av den økte FoU-innsatsen («resultataddisjonalitet»), så beregnes den gjennomsnittlige avkastningen til om lag 5 prosent, noe som er lite i bedriftsøkonomisk sammenheng. Imidlertid er den beregnede avkastningen svært skjevfordelt, ved at mange foretak har null eller lav avkastning, mens noen har svært god avkastning. Det er spesielt de små foretakene med færre enn 10 ansatte som bidrar til lav gjennomsnittsavkastning av tilskuddet.

Et av evalueringens delprosjekter har dreid seg om spørsmålet om skattetilpasning (Fjærli 2007). Skattetilpasning og misbruk av ordningen har relevans både i forhold til innsatsaddisjonalitet og resultataddisjonalitet. Dersom målgruppen for ordningen responderer med å føre kostnader knyttet til ordinær drift som FoU-kostnader, eller med å blåse opp kostnadsbasen ved for eksempel å føre opp personalkostnader for andre enn dem som arbeider direkte med prosjektet, vil man få mindre reell innsatsaddisjonalitet. Dette vil i sin tur gi mindre resultataddisjonalitet. Skattemotiverte

tilpasninger er også av interesse i seg selv, idet man ikke ønsker at skattesystemet skal bidra til uønsket atferd eller at folk får svekket tiltro til skatte- og overførings-systemet som rettferdig og fornuftig.

Konklusjonen i Fjærli (2007) er at mulighetene som revisor har for å vurdere kostnadstilørighet er svært begrenset, idet opplysningene som gis normalt ikke kan bekrefte av en tredje part eller dokumenteres på annen måte enn skattyters egen påstand. Spesielt gjelder det antall timer som føres på et prosjekt. Dette bekrefte gjennom at et stort flertall av revisorer som besvarte en spørreundersøkelse om SkatteFUNN peker på nettopp dette problemet. Fjærli (2007) finner videre at de foretak som har påfallende høye FoU-utgifter er små (under 10, i gjennomsnitt omlag 2 ansatte), er svært ulønnsomme målt ved skattemessig resultat og ofte har svært høye SkatteFUNN-fradrag målt per ansatt (rundt en halv million kroner målt ved medianen og gjennomsnittet). En nærmere undersøkelse av de små foretakene avdekker til dels urimelig høye FoU-budsjetter i SkatteFUNN-prosjektene og peker mot 2 mulige former for skattetilpasning: Ved at det føres for mange timer på prosjektene (eventuelt at det oppgis høyere lønn enn den faktiske lønnen) og ved at en aktiv eier/daglig leder tar ut høy lønn til seg selv. Den første formen vil kunne kjennes igjen ved at de FoU-lønnskostnadene som fradraget er utregnet på grunnlag av, er høye sammenlignet med foretakets samlede lønnsutbetalinger (etter at man korrigerer for gunstige sjablonregler for utregning av personalkostnader). Den andre formen for tilpasning kan kjennes igjen ved at eier/daglig leder i et enmannsforetak tar ut påfallende høy lønn til seg selv (dvs. uten at det kan forklares som ”markedslønn”), samtidig som foretaket har dårlig lønnsevne målt ved driftsresultatet.

Nedenfor følger en nærmere gjennomgang av tilpasningen i de små SkatteFUNN-foretakene, for perioden 2003 - 2005. Med virkning fra 2007 er reglene skjerpet inn noe, ved at det er lagt tak på både timelønn og maksimalt antall timer som kan føres for hver prosjektmedarbeider. Dette begrenser hvor mye man kan tjene på å føre opp fiktive timer, men forhindrer ikke misbruk av ordningen.

Tabell 1. FoU-Personalkostnader i 1000 kroner pr. ansatt fra SkatteFUNN

	2003	2004	2005
Median	95,1	100,0	103,6
75%	300,0	300,0	316,7
95%	1 020,0	1 000,0	1 177,3

Tabell 2. Observasjoner med mer enn 1 million i FoU-personalkostnader per ansatt. Alle beløp i løpende 1000 kroner

	År	Gjennomsnitt	Min	Maks	N
FoU-personalkostnader per ansatt	2003	1 725,7 (66,7)	1 002,0	5 500,0	155
	2004	1 709,0 (60,68)	1 008,0	4 954,0	164
	2005	1 731,1 (57,77)	1 004,0	5 676,0	183
Antall ansatte	2003	1,8 (0,08)	1	6	155
	2004	1,9 (0,10)	1	8	164
	2005	1,9 (0,11)	1	10	183

Tabell 3. Skattefradrag i foretak med mer enn 1 million i FoU-personalkostnader pr. ansatt. Alle beløp i løpende 1000 kroner

	År	Median	Min	Maks	Sum
Skattefradrag	2003	553,6	60,7	1 165,6	69 976,6
	2004	594,9	19,3	1 583,3	88 428,4
	2005	509,6	0	1 600,0	82 126,4
Herav utbetalt fradrag	2003	391,5	0	1 119,7	62 707,0
	2004	524,3	0	1 583,3	83 474,0
	2005	395	0	1 600	77 574,4
Utlignet skatt	2003	-469,9	-1 119,7	2 660,9	-58 769,5
	2004	-565,6	-1 583,3	4 556,2	-76 577,5
	2005	-502,1	-1 600,0	2 099,2	-73 975,9

Foretak med høye SkatteFUNN-personalkostnader

Målt per ansatt er personalkostnadene i SkatteFUNN svært skjevt fordelt. Mens medianen ligger på rundt 100.000 kroner i alle de tre årene vi ser på, viser tabell 1 og 2 at de øverste 5 prosent av foretakene sortert etter FoU-personalkostnader per ansatt hadde over 1 million kroner i budsjetterte personalkostnader per ansatt, i gjennomsnitt omlag 1,7 millioner kroner. Det har vist seg at det i gjennomsnitt bare blir krevd fradrag for om lag 80 prosent av de budsjetterte FoU-kostnadene, men tallene for oppnådde skattefradrag i tabell 3 viser også relativt høye tall, sett i sammenheng med størrelsen på disse foretakene (målt per ansatt utgjorde skattefradraget for disse foretakene rundt 270.000 kroner i gjennomsnitt). Siden de fleste foretakene gikk med skattemessig underskudd, ble det meste av fradraget gitt som kontant tilskudd. Disse foretakene var små, med 10 eller færre ansatte, i gjennomsnitt under 2.

Nærmere om tilpasningen i små foretak

Det er antakelig i de minste foretakene, der SkatteFUNN-tilskuddet utgjør relativt mye i forhold til andre inntekter, at insentivene til å blåse opp fradragsgrunnlaget er sterkest. Samtidig er det bare her at det i praksis er mulig å trekke rimelig sikre konklusjoner om skattetilpasning basert på forholdstallet mellom personalkostnader i SkatteFUNN og faktiske totale

Tabell 4. FoU personalkostnader i forhold til totale lønnskostnader, gjennomsnitt, 2003. (Standardfeil i parentes)

Ansatte	N	SkatteFUNN, med sjablonmessig påslag for ind. personalkostnader	SkatteFUNN, uten sjablonmessig påslag for ind. personalkostnader
Alle	3 185	2,78 (0,44)	0,99 (0,16)
Under 10	1 724	4,94 (0,81)	1,77 (0,29)
11-49	968	0,25 (0,01)	0,09 (<0,01)
50-99	252	0,27 (0,19)	0,10 (0,07)
100-149	78	0,05 (<0,01)	0,02 (<0,01)
150-199	42	0,04 (0,01)	0,01 (<0,01)
200-249	31	0,02 (<0,01)	0,01 (<0,01)
250-299	9	0,04 (0,01)	0,01 (<0,01)
Over 300	81	0,01 (<0,01)	<0,01 (<0,01)

Tabell 5. FoU personalkostnader i forhold til totale lønnskostnader, gjennomsnitt, 2004. (Standardfeil i parentes)

Ansatte	N	SkatteFUNN, med sjablonmessig påslag for ind. personalkostnader	SkatteFUNN, uten sjablonmessig påslag for ind. personalkostnader
Alle	3 301	5,07 (1,05)	1,81 (0,38)
Under 10	1 782	9,24 (1,94)	3,30 (0,69)
11-49	1 012	0,24 (0,01)	0,09 (<0,01)
50-99	261	0,08 (<0,01)	0,03 (<0,01)
100-149	71	0,04 (<0,01)	0,01 (<0,01)
150-199	48	0,03 (<0,01)	0,01 (<0,01)
200-249	23	0,03 (0,01)	0,01 (<0,01)
250-299	15	0,02 (<0,01)	0,01 (<0,01)
Over 300	89	0,01 (<0,01)	<0,01 (<0,01)

Tabell 6. FoU personalkostnader i forhold til totale lønnskostnader, gjennomsnitt, 2005. (Standardfeil i parentes)

Ansatte	N	SkatteFUNN, med sjablonmessig påslag for ind. personalkostnader	SkatteFUNN, uten sjablonmessig påslag for ind. personalkostnader
Alle	3 017	3,70 (0,80)	1,32 (0,29)
Under 10	1 625	6,72 (1,48)	2,40 (0,53)
11-49	909	0,24 (0,01)	0,08 (<0,01)
50-99	237	0,08 (0,01)	0,03 (<0,01)
100-149	69	0,04 (<0,01)	0,01 (<0,01)
150-199	41	0,03 (<0,01)	0,01 (<0,01)
200-249	22	0,02 (<0,01)	0,01 (<0,01)
250-299 ¹	16	1,30 (1,28)	0,47 (0,46)
Over 300	98	0,01 (<0,01)	<0,01 (<0,01)

¹ Her er det en ekstremobservasjon.

lønnsutbetalinger i foretakene. Som det framgår av tabellene 4 til 6, så synker dette forholdstallet raskt med økende antall ansatte og i større foretak utgjør SkatteFUNN en ubetydelig andel av virksomheten og en liten del av samlet FoU. For gruppen foretak med færre enn 10 ansatte utgjør imidlertid budsjetterte personalkostnader i gjennomsnitt fra 1,8 til 3,3 ganger så mye som foretakenes totale lønnskostnader, etter at et sjablonmessig påslag for indirekte personalkostnader er trukket fra. Det er vanskelig å si hva et FoU-prosjekt "bør" koste, men det skal selvsagt ikke forekomme at lønnskostnadene i et SkatteFUNN-prosjekt blir høyere enn de samlede lønnskostnadene i foretaket.

Tabell 7. Foretak med 1 ansatt og positive lønnsutbetalinger, 2003. Gjennomsnittlig lønn fra registerdata (m/standardfeil), driftsresultat og skattefradrag. Med og uten SkatteFUNN (SF)

Desilgruppe (etter lønn)	N	Registerlønn	Driftsresultat	Driftsresultat + lønn	Skattefradrag	Budsj. Personal/ Fradragx5
Alle u/SF	13 441	333,2 (3,96)	265,0	598,2	-	-
1		22,1	136,0	158,1	-	-
2		61,7	177,0	238,7	-	-
3		106,4	189,0	295,4	-	-
4		156,0	166,0	322,0	-	-
5		211,3	332,0	543,3	-	-
6		263,5	174,0	437,5	-	-
7		314,1	584,0	898,1	-	-
8		374,1	318,0	692,1	-	-
9		497,5	411,0	908,5	-	-
10		1 325,6	162,0	1 487,6	-	-
Alle m/SF	223	499,6 (38,39)	-506,0	-6,4	285,0	0,70
1		64,3	-316,0	-251,7	179,0	0,65
2		152,0	-76,0	76,0	267,0	0,82
3		214,4	-139,0	75,4	245,0	0,98
4		270,9	-223,0	47,9	207,0	1,04
5		316,0	-172,0	144,0	233,0	0,64
6		358,9	27,0	385,9	255,0	0,59
7		419,7	-192,0	227,7	299,0	0,57
8		556,5	-941,0	-384,5	351,0	0,54
9		765,2	-1 603,0	-837,8	376,0	1,12
10		1 878,2	-1 422,0	456,2	438,0	0,73

Tabell 8. Foretak med 1 ansatt og positive lønnsutbetalinger, 2004. Gjennomsnittlig lønn fra registerdata (m/standardfeil), driftsresultat og skattefradrag. Med og uten SkatteFUNN (SF)

Desilgruppe (etter lønn)	N	Registerlønn	Driftsresultat	Driftsresultat + lønn	Skattefradrag	Budsj. personal/ Fradragx5
Alle u/SF	13 131	331,5 (3,86)	360,0	691,5	-	-
1		21,2	247,0	268,2	-	-
2		61,7	311,0	372,7	-	-
3		108,7	274,0	382,7	-	-
4		161,6	223,0	384,6	-	-
5		217,5	195,0	412,5	-	-
6		270,7	301,0	571,7	-	-
7		320,5	337,0	657,5	-	-
8		374,3	419,0	793,3	-	-
9		490,8	643,0	1 133,8	-	-
10		1 288,3	652,0	1 940,3	-	-
Alle m/SF	239	507,7 (46,04)	-270,0	237,7	293,0	0,72
1		49,3	-468,0	-418,7	208,0	0,81
2		119,0	266,0	385,0	206,0	0,82
3		183,1	-488,0	-304,9	200,0	1,04
4		255,5	-385,0	-129,5	221,0	0,90
5		312,4	-417,0	-104,6	223,0	0,72
6		352,6	440,0	792,6	295,0	0,67
7		413,8	656,0	1 069,8	298,0	0,57
8		509,0	-1 154,0	-645,0	411,0	0,59
9		727,2	-653,0	74,2	402,0	0,78
10		2 155,3	-494,0	1 661,3	464,0	0,99

Tabell 9. Foretak med 1 ansatt og positive lønnsutbetalinger, 2005. Gjennomsnittlig lønn fra registerdata (m/standardfeil), driftsresultat og skattefradrag. Med og uten SkatteFUNN (SF)

Desilgruppe (etter lønn)	N	Registerlønn	Driftsresultat	Driftsresultat + lønn	Skattefradrag	Budsj. personal/ Frdragx5
Alle u/SF	14 391	338,8 (3,74)	440,0	778,8	-	-
1		20,9	235,0	255,9	-	-
2		60,9	430,0	490,9	-	-
3		109,8	257,0	366,8	-	-
4		163,3	238,0	401,3	-	-
5		222,7	312,0	534,7	-	-
6		280,5	756,0	1 036,5	-	-
7		333,1	423,0	756,1	-	-
8		388,9	450,0	838,9	-	-
9		508,0	559,0	1 067,0	-	-
10		1 300,2	738,0	2 038,2	-	-
Alle m/SF	199	507,4 (38,58)	-400,0	107,4	287,0	0,74
1		39,4	176,0	215,4	135,0	1,10
2		121,2	166,0	287,2	219,0	0,72
3		218,8	-158,0	60,8	187,0	1,01
4		305,5	-357,0	-51,5	248,0	0,72
5		359,0	107,0	466,0	233,0	0,82
6		399,9	-124,0	275,9	248,0	0,78
7		465,4	-144,0	321,4	353,0	0,66
8		559,9	-624,0	-64,1	292,0	0,82
9		742,4	-1 235,0	-492,6	395,0	1,03
10		1 862,0	-1 805,0	57,0	561,0	0,70

En nærmere undersøkelse av småforetak med en ansatt (normalt en aktiv eier) avdekket også at det var en klar sammenheng mellom høy lønn og lavt (oftest negativt) driftsresultat i foretak med SkatteFUNN, også når man korrigerer driftsresultatet ved å legge til lønnskostnader. Dette er vist i tabellene 7, 8 og 9. I de tre øverste desilene av foretakene sortert etter lønn lå gjennomsnittlig lønnsuttak fra omkring 500.000 til rundt 2 millioner kroner, mens driftsresultatene var i størrelsesorden minus 600.000 til minus 1,8 millioner kroner. I motsetning til SkatteFUNN-foretakene viste småforetak uten SkatteFUNN gjennomgående høyere driftsresultat (også korrigert for lønn) men lavere lønn enn foretak med SkatteFUNN. Videre var det blant disse en tendens til positiv sammenheng mellom driftsresultat og lønnsnivå. I foretak uten SkatteFUNN springer høye lønnskostnader altså ut av gode resultater, mens i foretak med SkatteFUNN er det omvendt.

Tabellene 7 - 9 viser også i høyre kolonne forholdet mellom budsjetterte personalkostnader i SkatteFUNN-søknadene og det oppnådde fradraggrunnlaget (dvs. skattefradraget dividert med fradragprosenten på 20). Andelen varierer noe, og kan i noen få tilfelle også være større enn 1, men ligger gjennomgående på rundt 70 prosent.

Kan man si noe om omfanget av skattetilpasningen i små foretak?

Deskriptiv statistikk med gjennomsnittlige nøkkeltall indikerer klart at det foregår oppblåsing av kostnadsbasen, men sier lite om omfanget. På den annen side er

det vanskelig å telle antall skattetilpassere så lenge man ikke har en entydig og objektiv definisjon av hva som er "riktige" kostnader i et FoU-prosjekt med tilskudd fra SkatteFUNN. I Fjærli (2007) gjøres det derfor ikke noe forsøk på å tallfeste omfanget av skattetilpasning, utover det som der blir antydnet av tabellene 6 til 8 (150 til 180 foretak med i alt 70 til 90 millioner kroner i årlig tilskudd). Dette bildet kan suppleres noe, dersom man er villig til å legge til grunn en snever indikasjon på skattetilpasning som gir en høy sikkerhetsmargin mot å overdrive problemet, og bare se på foretak som er så små at en test basert på forholdstall og lignende kan operasjonaliseres.

I noen tilfeller kan det faktisk være korrekt at forholdstallet mellom skattefradragets personalkostnader og faktiske lønnskostnader blir høyt. For å få resultater med en viss utsagnskraft, må man derfor velge en konservativ definisjon; et grovmasket nett. For å gjøre et anslag på et minimumsantall av skattetilpassere som fører opp høyere kostnader enn faktiske, har vi derfor i tabell 10 nedenfor valgt å bare regne med foretak der skattefradragets FoU-lønnskostnader (korrigert for sjablonregler ved å nedskalere til 36 prosent¹) er større enn foretakets samlede lønnsutbetalinger dette året, hvilket naturligvis ikke skal kunne forekomme. Videre

¹ Nedskalingsgraden på 36 prosent framkommer ved at det innbygde påslaget for indirekte personalkostnader innebærer en faktor på 2,8 ganger nominell lønn ved et normalårsverk. Ved å dividere de budsjetterte brutto personalkostnadene på 2,8 (multiplisere med ca.0,36) kommer en da fram til den nominelle lønnen som har vært utgangspunktet for søkerens kalkyler.

Tabell 10. Andel skattetilpassere etter definisjon 1 og 2, etter normaliserte årsverk og år. Alle beløp i løpende 1000 kroner.

	2003		2004		2005	
	≤ 3	≤ 2	≤ 3	≤ 2	≤ 3	≤ 2
Normaliserte årsverk						
Normaliserte årsverk i foretak med type 1 (gj.snitt)	1,3	0,96	1,2	0,86	1,3	0,98
Antall undersøkte foretak	500	312	571	350	457	285
Andel foretak med type 1	0,24	0,29	0,25	0,31	0,23	0,28
Oppnådd personalkostn./faktisk personalkostn.	2,6	2,5	2,7	3,1	1,86	2,02
Oppnådd personalkostn. (gj.snitt)	1503	1306	1636	1433	1589	1289
Fradrag, foretak m/type 1 (gj.snitt)	463	435	467	434	500	444
Andel av totale skattefradrag dette året (type 1)	0,04	0,03	0,05	0,03	0,05	0,03
Andel foretak med type 2	-	0,13	-	0,17	-	0,20
Norm. årsverk i foretak m/type 2 (gj.snitt)	-	0,94	-	0,97	-	0,96
Lønn, foretak m/type 2 (gj.snitt)	-	573	-	573	-	550
Driftsresultat, foretak med type 2 (gj.snitt)	-	-2008	-	-1662	-	-1237
Fradrag foretak med type 2 (gj.snitt)	-	443	-	456	-	417
Andel foretak med type 1 og/eller type 2	-	0,38	-	0,43	-	0,43
Norm. årsverk i foretak m/type 1 og/eller 2 (gj.snitt)	-	0,99	-	0,92	-	1
Lønn i foretak m/type 1 og/eller type 2 (gj.snitt)	-	355	-	369	-	394
Fradrag i foretak med type 1 og/eller 2 (gj.snitt)	-	419	-	426	-	404
Andel av totale skattefradrag dette året (type 1+2)	-	0,04	-	0,05	-	0,04

har vi basert oss på faktisk oppnådde fradrag, der bare personalkostnadenes andel – men ikke altså ikke nivået – er regnet ut med budsjetterte tall. Denne metoden vil undervurdere omfanget av skattetilpasning ved at foretak som holder utgiftsføringen til et nivå lavere enn foretakets totale lønnsutbetalinger ikke regnes med, selv om de eventuelt skulle overdrive kostnadene. Den andre formen for tilpasning vil kunne kjennes igjen ved at aktive eiere (med andre ord ikke ansatte med markedslønn) i foretak med SkatteFUNN tar ut høy lønn, samtidig som driftsresultatet er så lavt at det indikerer at det ikke er økonomisk grunnlag for særlig høy lønn til eier/daglig leder. Dette kriteriet blir mer skjønnsmessig enn det første og vil både kunne undervurdere og overvurdere omfanget av skattetilpasning. Våre to kriterier for å klassifisere et foretak som skattetilpasser er altså:

Type 1:

[(SkatteFUNN personalkostnader/skattefunn totalkostnader) X oppnådd fradrag] X 0,36 > virkelige lønnsutbetalinger.

Type 1 svarer til de gjennomsnittlige forholdstallene i tabell 4 til 6 foran.

Type 2²:

Lønn pr. normalisert årsverk > 400.000 og driftsresultat < 0 og antall normaliserte årsverk < 2.

Type 2 svarer til tilpasningene beskrevet i tabell 7 til 9 foran.

Hovedresultatene i tabell 10 er at en høy andel av de minste foretakene (rundt 40 prosent) faller i kategorien skattetilpassere. For litt større foretak, der tabellen bare viser type 1-tilpasning, ligger andelen på 25-30 prosent. Foretakene med type 1-tilpasning driver forholdet mellom oppnådd fradraggrunnlag for personalkostnader og faktiske lønnsutbetalinger for småforetak under ett opp til mellom 1,86 og 3,1. En skal være forsiktig med å trekke konklusjoner basert på en så kort tidsserie, men forholdstallene for 2005 kan indikere at tendensen er avtagende. Dette gjelder imidlertid ikke andelen skattetilpassere, som er relativt konstant.

Samlet utgjorde kategorien foretak med 3 eller færre normaliserte årsverk mellom 11 og 13 prosent av samlede fradrag i 2003 – 2005, altså en ikke ubetydelig del av totale tilskudd gjennom SkatteFUNN. Av dette faller i underkant av 40 prosent av fradragene i kategorien foretak med skattetilpasning av type 1. I kategorien foretak med 2 eller færre normaliserte årsverk utgjorde fradragene i foretak med type 1-tilpasning rundt 46-47 prosent av samlede fradrag i alle tre årene mens fradrag i foretak med tilpasning av type 1 og/eller type 2-tilpasning utgjorde drøyt 60 prosent av samlede fradrag i foretak med 2 eller færre timeverksjusterte årsverk. Alt i alt står skattetilpasserne i småforetak etter denne definisjonen for om lag 4 til 5 prosent av totale tilskudd gjennom SkatteFUNN.

² En alternativ definisjon av type 2 med antall normaliserte årsverk mindre enn eller lik 1 og lønn pr årsverk større enn 600.000 gir tilsvarende resultater, men for et mindre utvalg foretak. Det gir heller ikke kvalitativt forskjellige resultater om man bruker antall ansatte i stedet for normaliserte årsverk.

Oppsummering

Det vanskelig å se bort fra at gjennomsnittlige FoU-kostnader kan virke vel høye i SkatteFUNN. Detaljundersøkelsen av små foretak viser videre at en ganske stor andel av disse har så høye personalkostnader i grunnlaget for SkatteFUNN-tilskuddet at det ikke har noen annen rimelig forklaring enn at kostnadsbasen blåses opp. I Fjærli (2007) er undersøkelsen av nøkkeltall i regnskaper med mer også fulgt opp med en undersøkelse av timeverksføringen i et utvalg foretak. En sammenligning mellom timer ført i timeregnskapene og tidsbruk rapportert i FoU-undersøkelsene (kontrollert for antall ansatte, om foretaket rapporterer FoU og om foretaket har SkatteFUNN eller ikke), tyder også på at det i gjennomsnitt føres for mange timer på prosjektene.

Ut fra dette kan det være dekning for å si at en del små foretak henter relativt mye ut av SkatteFUNN-ordningen, økonomisk sett. Disse har påfallende høye lønnskostnader per ansatt i regnskapet, særlig sett i relasjon til det skattbare overskuddet, og relativt store tilskudd målt per ansatt. Andre har svært store budsjetterte personalkostnader i SkatteFUNN og store skattefradrag i forhold til foretakets faktiske lønnskostnader. At det bare er mulig å spore dette med en rimelig grad av sikkerhet i de aller minste foretakene betyr ikke at skattemotiverte disposisjoner ikke forekommer blant litt større foretak, men her blir det vanskelig å påvise. Det er likevel rimelig å anta at insentivene til skattemotiverte tilpasninger er sterkest i forholdsvis små foretak og der eieren er aktivt involvert.

Referanser

Cappelen, Ådne, E. Fjærli, F. Foyen, T.Hægeland, J. Møen, A. Raknerud og M. Rybalka (2008): Evaluering av SkatteFUNN – Sluttrapport. Rapporten 2008/2, Statistisk sentralbyrå.

Fjærli, Erik (2007): Skattemotivert tilpasning til SkatteFUNN-ordningen. Rapporten 2007/48, Statistisk sentralbyrå.