

Fra.
Morten Høgh-Petersen
Statsautoriseret Revisor
Partner
Grant Thornton

Til Folketingets skatteudvalg og Skatteministeren

Jeg har grundigt læst og genlæst skatteministerens brev af 19. november 2024, som blev modtaget dagen før mit foretræde for Skatteudvalget d. 20. november kl. 10.15. Skatteministerens svar virker klart og vil få store konsekvenser for Techstartups.

Vedlagte brev opsummerer analyser og konstruktive løsningsforslag til skatteudvalget i følgende punkter:

- 1) Behov for skattepraksis der skelner mellem køb af færdig knowhow/software, eller selv at udvikle den
- 2) Beskatning af softfunding bør undgås som i Sverige, (fx fra innovationsfonden eller EU)
- 3) Samfundsmæssige effekter, grundlaget og beregningerne bag L25, virker ikke præcise
- 4) Brev til skatteministeren om præcisering af ll8b, 108% eller 8% fradrag på udvikling?
- 5) Afslutning

1. **Behov for skattepraksis der skelner mellem køb af færdig knowhow/software, eller selv at udvikle den**
Skatteministerens brev d. 19/11: "Lønudgifter vil være en del af anskaffelsessummen, hvis de har den fornødne direkte tilknytning til anskaffelsen af det pågældende aktiv." (Altså egenudvikling skal aktiveres og afskrives).

Behov for at skelne mellem købt software/knowhow (modne købere og sælgere) og egen nyudvikling af software/knowhow (Startups)

Det er meget mere risikofyldt at udvikle sin egen software/knowhow som startup, end det er at købe en velafprøvet software. Derudover vil købt knowhow/software, være klar til brug og kan afskrives fra anskaffelsesåret, fx hvis Mærsk køber en færdig software løsning fra SAP eller Microsoft vil denne typisk være klar til brug samme år.

Udviklingsvirksomheden der selv udvikler knowhow/software, vil ud fra svarene fra skatteministeriet, først kunne afskrive fra det år hvor software/knowhow tages i brug (skaber indtægter) – dette vil ofte første være 3-5 år efter at udviklingen påbegyndes – og i nogle tilfælde først efter 10 år!

De to selskaber jeg fremlagde som eksempler, under mit foretræde for skatteudvalget d. 20. november, havde brugt hhv. 150 mio. kr. og 120 mio. kr. på udvikling af knowhow siden 2015. Deres udvikling er så kompleks at de begge ikke på markedet endnu. De har altså tidligst fradrag fra det tiende år, og kan først derefter afskrive på knowhow over 7 år, altså tidligst fra år 10 til år 17! (dermed stilles udviklingsvirksomheder meget ringere en modne profitable virksomheder – for der tages ikke højde for de særlige forhold, som gælder risikofyldte udviklingselskaber).

De to selskaber laver innovativ udvikling under ll8b, og har begge fået skattecredit af udviklingen, hhv. 33 og 26 mio. kr over de sidste 9 år (fra 2015-2023). Som det fremgik af samrådet, er det uklart om selskaberne ville have overlevet de første 3-5 år uden skattecreditterne hvilket Skatteministerens svar ikke tyder på.

Derudover har begge selskaber i de tidlige år fået betydelige EU midler pga. deres store innovationshøjde i teknologien. Hvis de skulle have betalt skat af disse EU midler i den tidlige fase, er det yderligere usikkert om de ville have kunnet overlevet, et tilskud på 10 mio. kr. ville betyde yderligere skatteomkostninger 2,2 mio. kr. i de tidlige år.

Begge selskaber har i de sidste 3-4 år fået store investeringer og lader nu til at være på vej til kommercielle gennembrud – som vil skabe betydelig vækst og arbejdspladser i Danmark. Men ville det være sket under de nye regler? Min egen erfaring om hvor skrøbelig likviditeten er i de tidlige år tilsiger, at de nok ikke havde klaret sig.

1.1 Reference til gælden lovgivning der kan give en løsning:

Den juridiske vejledning har [et afsnit¹](#), der vedrører "opfinderudgifter i selvstændig erhvervsvirksomhed", der fremgår blandt andet heraf:

"Herudover kan erhvervsdrivende opfindere, allerede mens de arbejder med opfindelsen, løbende trække de udgifter, der er forbundet med at fremstille opfindelser, fra som driftsudgifter efter SL § 6, stk. 1, litra a. Det gælder, selv om opfindelsen ikke er udnyttet erhvervmæssigt på det pågældende tidspunkt og dermed ikke har genereret indkomst. Som eksempel på sådanne udgifter kan nævnes udgifter til patentering mv. Se SKDM 1980.16."

Næsten tilsvarende udtalelser kan genfindes i svarene fra Skatteministeren i SKDM 1980.16 og TfS 1996, 80. Der er således tale om en administrativ praksis med mange år på bagen. Før indførelsen af straksfradraget i 1991.

Ligningslovens § 8 B er en udvidelse af området for fradragsberettigede udgifter, udover hvad der gælder efter statsskattelovens § 6, litra a, om fradrag for driftsudgifter, jf. SKM2023.448.ØLR.

Den refererede praksis om opfindervirksomhed gælder således uafhængigt af, hvad der gælder efter ligningslovens § 8 B.

Hvis den erhvervmæssige virksomhed bliver anset for at være igangværende, er det mere nærliggende at anse de afholdte udviklingsudgifter for at være driftsudgifter i statsskattelovens § 6, litra a's forstand, jf. TfS 2000, 875 V, hvor udgifter til produktion af det softwareprogram, som virksomheden skulle sælge blev anset for driftsudgifter og ikke etableringsudgifter, og SKM2008.641.BR, hvor udgifter til udvikling af en særlig lampe var fradragsberettigede, da udviklingsarbejdet havde været foretaget med en kommerciel hensigt, selvom der havde været meget beskedne indtægter.

1.2 Sammenfatning og anbefalet løsning (klarlæg en fornuftig praksis – evt. uden at ændre L25)

Uden at ændre L25, virker det nærliggende at Skatteministeriet og forligspartierne ser fornuften i, at den tidligere gældende praksis tilbage fra afgørelsen i 1980, som i 44 år har været i overensstemmelse med statsskatteloven, (og henvises til i "den juridiske vejledning", lægges til grund så Startups / opfindervirksomheder / udviklingsselskaber, der laver software og knowhow, uagtet om de falder ind under ll8b, som udgangspunkt altid kan få fradrag for deres udviklingsomkostninger når disse afholdes (en form for straksfradrag – men meget snævert begrænset til denne meget lille gruppe virksomheder).

Alle andre selskaber der køber færdig software og knowhow, vil ikke kunne få fradrag men skal afskrive skattemæssigt. Omvendt vil disse selskaber formodentligt købe færdige og modne løsninger der kan tages i brug meget hurtigt og dermed kan afskrives med det samme fra anskaffelsesåre – i modsætning til mange udviklingsselskaber.

Perspektiv og bekymring

Danmark lægger sig med den nye praksis (hvis intet ændrer sig), et helt andet sted end resten af Europa, fx har Norge ikke samme regler og har efter dansk forbillede indført en skattecreditorning "SkatteFunn", som også gælder de softwareselskaber, der i Norge forhåndsgodkendes.

Derudover er det min bekymring, at man har overset hvor stort incitamentet vil være, især store selskaber til at "strukturere" sig til andre løsninger. Fx kan man lease software, eller på andre måder placere software og knowhow i udenlandske datterselskaber eller hos leverandører (og det vil koste den danske stat), da disse lande skal have en del af skatteindtægterne og højere udgifter i de danske selskaber (og lavere dansk skattepligtig indkomst), men det kan blive en konsekvens – især for de største koncerner. Desværre bliver vores virksomheder ikke bedre af at miste kontrol over deres egen IT infrastruktur og have færre IT kyndige i Danmark.

Skatteudvalget skal huske på at beskatning af fast ejendom og maskiner, som er installeret i Danmark er relativt enkelt, da disse aktiver i sagens natur er placerede her i landet. Men ejerskabet af patenter, knowhow og software, kan især når det bygges op fra grunden (altså fra opstarten) placeres i andre lande i EU. Dette vil på sigt gøre Danmark betydeligt fattigere, da de høje langsigtede overskud af disse rettigheder, vil tilfalde de stater hvori de pågældende selskaber har hjemme, også selvom koncernen på toppen er dansk. Andre landes selskaber vil ikke lægge noget udvikling i Danmark.

¹ <https://info.skat.dk/data.aspx?oid=2083518&chk=219529>

2. Beskatning af sofftunding bør undgås - som er praksis i Sverige, (fx fra innovationsfonden eller EU):

Skatteministerens brev d. 19/11: "Udgangspunktet for tilskud er, at de behandles som øvrige indtægter. Det gælder således generelt, at der vil opstå en skattepligtig indkomst, hvis et skattepligtigt tilskud ikke anvendes til udgifter, der kan fradrages i samme indkomstår, men i stedet enten til udgifter, som ikke er fradragsberettigede, eller som skal fradrages/afskrives over en årrække."

Dette er desværre et klart svar – fremover skal danske startups som har fået en bevilling til fx at udvikle en software (det står i bevillingsbrevene fra fx Innovationsfonden), betale selskabsskat af bevillingen – og kan ikke få fradrag for de udviklingsomkostningerne bevillingen er givet til.

Innovationsfonden har ² i 2023 jf. årsrapporten, (se fodnote), bevilliget Innofounder til 140 startups og innobooster til 275 startups i alt 350 mio. kr., i gennemsnit, i alt 415 startups i 2023 (samme niveau må forventes i 2024 og 2025), med 850 tkr. i støtte til hver tidlig startup. Dette er uden en række andre programmer og uden EU støtte.

Da disse meget tidlige startups, ofte ikke har andre penge og skal finansiere deres udvikling i år 1 alene med disse midler, vil en beskatning af disse 350 mio kr. med 22%, medføre en skat på 77 mio. kr, og hver enkelt startup skal af med 187 tkr af deres 850 tkr!

Da mange i fx innofounder i god tro har opgivet andre karriereveje i 2025, og lagt planer på at satse på innofounder i 2025 med en månedsløn på 27 tkr. (brutto/mnd), vil den del tech iværksættere fx fra DTU, måske fravælge at bruge 2025 - med en lavere løn på kun 21 tkr. (brutto/mnd), da der ellers ikke vil være midler til at betale selskabsskatten. Det er små beløb fra de enkelte af de 415 Tech startups der skal betales i selskabsskat - men de 77 mio. kr. tages fra et meget skrøbeligt og dårligt lønnet iværksætterlag – det er småpenge i den store sammenhæng!

De iværksættere som ikke gør sig bekendt med L25, kan stå med en prototype i foråret 2026, men har måske brugt alle de 850 tkr., og vil så have en skattegæld på 187 tkr. de ikke kan betale. Skat og gældsstyrelsen vil så begære dem konkurs sidst i 2026, med mindre de kan finde private investorer der kan betale skatten for at rede virksomheden. Men generelt ønsker investorer at deres penge bruges til fremadrettet udvikling og ikke til at betale selskabsskatter der ikke finansierer nogen ny udvikling i selskabet.

Skatteministeriet har selv i forarbejderne til fjernelsen af straksfradraget og ændringerne i øvrigt, estimeret at 40% af alle selskaber der modtager skattecredit vil gå konkurs³. Med de nye regler vil dette tal dels blive forøget især i de tidlige år, men der vil også være mange som helt opgiver at ville bruge kræfter på at lave en startup i Danmark.

En sammenholdelse af de danske regler med udenlandske regler er løsningen!

I Sverige i "**den rättsliga vägledningen**" til deres selskabsskattelov, fremgår det om "beskatning av Näringsbidrag"⁴(statsstøtte som fra Innovationsfonden eller EU innovationsmidler) at:

"Näringsbidrag som har använts för tillgångar

Om ett näringsbidrag används för att köpa en tillgång som ska dras av genom värdeminskningssavdrag ska tillgångens anskaffningsvärde minskas med bidraget."

(SE/DK : Tillgångar betyder et aktiv) , (SE/DK : Värdeminskningssavdrag betyder en skattemæssig afskrivning)

Altså vil en svensk Tech iværksætter altid kunne modregne (straks fradrage), statsstøtte til at udvikle en software eller knowhow, direkte i anskaffelsessummen i det år hvor man har udgiften, og svenske Tech iværksættere kommer ikke til at betale selskabsskat af deres sofftunding.

² [innovationsfonden.dk/sites/default/files/2024-03/Årsrapport%202023%20-%20Innovationsfonden.pdf](https://www.innovationsfonden.dk/sites/default/files/2024-03/Årsrapport%202023%20-%20Innovationsfonden.pdf) side 18, tabel 5 viser antal bevillinger i 2023, 140 innofounder, 275 innoboostere: i alt 350 mio. kr.

³ " 40 pct. af alle 118x beløb skønnes aldrig at ville være blevet modregnet i fremtidige overskud, fordi selskaberne når at lukke." skm.dk/media/jzqaorob/udbetaling-af-skattevaerden-af-underskud-fra-forsogs-og-forskningsudgifter-skattecreditter.pdf

⁴ www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2024.6/331455.html

2.1 Sammenfatning og anbefalet løsning (klarlæg en fornuftig praksis – evt. uden at ændre L25)

Uden at ændre L25, virker det nærliggende at Skatteministeriet og forligspartierne ser fornuften i at få den danske juridiske vejledning ajourført (ændret), således at Danmark indfører samme princip som gælder i den svenske juridiske vejledning.

Dette var ikke tidligere relevant da vi havde straks fradraget, men er som beskrevet helt afgørende for at ikke underminere det arbejde som bla. Innovationsfonden har bidraget med, som er politisk besluttet, og som har gjort en meget stor og positiv forskel i at få tidlige Tech iværksættere i gang, da Danmark ikke har tilstrækkeligt med privat finansiering der vil tage risikoen med at fx springe ud som iværksættere, og mange unge fx efter en PHD ikke har råd til at bruge et år på iværksætteriet da man ikke har tilstrækkelige privat opsparing.

Perspektiv og bekymring

En ung PHD fra fx DTU der har en god ide, vil hvis de danske regler bliver en realitet og hvis man søger fx et EU Horizon projekt på 10 mio. kr. til kompleks udviklingsarbejde, skulle overveje om et svensk AB og samarbejde med en PHD fra Lunds universitet er mere attraktivt, idet den svenske startup vil kunne bruge alle EU midlerne på udvikling af den nye prototype eller AI software, men den samme startup hvis den starter som et danske ApS i 2025 kun vil have 7,8 mio. kr. til udvikling, efter at der er betalt 22% i selskabsskat (hvis det overhovedet er muligt at finansiere skatten indenfor bevillingsreglerne, da skatter aldrig dækkes direkte af bevillingerne.

Danmark bliver et meget u-attraktivt land for tidlige startups og vi risikerer at disse bliver stiftet i andre lande som fx Sverige.

Det samlede provenu fra beskatning af sofftunding er helt ubetydeligt og cirkulært, da de fleste penge skulle bruges på danske lønninger og ydelser, der også ville blive beskattede – ændringen af straks fradraget ændrer en del dynamikker i vores skattesystem – løsningen er at kopiere den juridiske vejledning fra Sverige der løser niche problemet med sofftunding.

3. Samfundsmæssige effekter, grundlaget og beregningerne bag L25, virker unøjagtige

Skatteministerens brev d. 19/11: ” Forslaget om at afskaffe muligheden for at straks afskrive på edb-software indgår som et finansieringselement i Aftale om Et stærkere erhvervsliv, og forslaget vil have økonomiske konsekvenser for alle virksomheder, i det omfang udgifter til anskaffelse af software fremover ikke vil kunne straks afskrives”.

Dansk Industri har offentliggjort en analyse af IT investeringer i dansk erhvervsliv, som estimerer at IT investeringer i erhvervslivet samlet set vil udgøre 100 mia kr i 2024.⁵ Dette ville betyde at staten med samme tal i 2025 vil få en højere skatteindtægt på forskellen mellem straks fradrag -100 mia. kr., og estimeret 100 mia – 25% afskrivning = -25 mia kr, altså 22% af 75 mia kr i 2025: 16,5 mia. kr i tidligere selskabsbeskatning som er likviditet fra erhvervslivet, ifht. nuværende regler.

I Skatteministeriets forarbejder og offentliggjorte beregninger forud for afskaffelsen af straksfradraget var tallet estimeret til kun 36 mia kr. i 2023 tal.⁶ Dermed var Skatteministeriets estimat forud for loven på skatteværdien af ændringen på 7,9 mia. kr, eller en forskel til DI's tal på 8,6 mia. kr.

Undertegnede er indforstået med at alle tallene er behæftet med usikkerhed, men det er undertegnede klare vurdering at skatteministeriets beregninger af merindtægten fra fjernelsen af straks fradraget er betydeligt undervurderet – særligt med tanke på hvor massivt erhvervslivet investerer i fx AI løsninger mv. ind i de kommende år.

Naturligvis vil en del danske selskaber forsøge at lave leasing og serviceløsninger med tech giganter som Microsoft og Google, således at deres løsninger er services der kan fratrækkes som driftsomkostninger – men er det klogt at vores erhvervsliv af skattemæssige årsager, ikke fra 2025 vil være ligeså interesserede i at eje deres egne løsninger?

For iværksætterne der udvikler egne løsninger indenfor software og knowhow, er det ikke muligt at lægge kernen ud og købe den som leje eller leasing – de skal selv eje deres patenter og IP, det er jo det fremtidige investorer vil investere i.

Men finanspolitisk virker Skatteministerens analyse – om at beskatningen af de tidlige iværksættere – for sikkert få hundreder mio. kr., ikke særligt logisk i lyset af ovenstående.

Derudover forudsatte alle de makroøkonomiske beregninger for både software og knowhow at selskaberne kan afskrive i samme år, og at man kan belåne således at man kan betale skatterne (og blot blive ramt af rente effekten), de 600 mio. i rente effekt fra fjernelse af straks fradrag på software udvikling er således renterne på de 7,9 mia.⁷ i mere selskabsskat i 2025, og de 200 mio. kr i rente effekt fra fjernelse af straks fradrag på knowhow udvikling er renterne på de 2,4 mia⁸ i mere selskabsskat i 2025.

Det som er udfordringen med dette er at:

- skatteministeriets beregninger simpelt forudsætter at alle selskaber kan afskrive fra år 1, det kan udvikling selskaberne ikke da de skal bruge flere og nogle gange mange år på at blive færdige
- skatteministeriet forudsætter at hele erhvervslivet er så kreditværdigt at de let kan belåne sig og betale – men udviklingselskaber har ingen aktiver der kan stilles som sikkerhed og kan ikke låne uanset høj rente da de ikke er kreditværdige

Skatteministerens brev d. 19/11: ”Formålet med nærværende lovforslag er at udmønte dele af Aftale om Et stærkere erhvervsliv fra juni 2024. Det er således foreslået at afskaffe muligheden for at straks afskrive på edb-software, knowhow og patentrettigheder mv. og at forhøje fradraget for udgifter til forsøgs- og forskningsvirksomhed. ”

Udfordringen er blot at det er de store Pharma virksomheder i Danmark der laver meget forskning og forsøg. I tidlige Techstartups, sker forskning og forsøg på universiteterne, og det lille ApS startups er ofte udviklingen af den konkrete løsning og ikke forskning og forsøg – som er mere ukonkrete – derfor skal der være en klar definition af den egenudvikling som laves i Techstartups – ifht. det modne erhvervslivs køb af færdig og moden Software og knowhow.

⁵ www.danskindustri.dk/arkiv/analyser/2024/2/virksomheders-it-investeringer-narmer-sig-100-mia-kr/

⁶ skm.dk/media/cnsnrnbi/straksafskrivninger-paa-computersoftware.pdf

⁷ skm.dk/media/cnsnrnbi/straksafskrivninger-paa-computersoftware.pdf

⁸ skm.dk/media/af5mkxod/straksafskrivning-for-udgifter-til-knowhow-eller-patentrettigheder.pdf

4. Nyt brev til skatteministeren om præcisering af II8b, 108% eller 8% fradrag på udvikling (på sigt 120%)?

Der er den. 25/11 sendt et yderligere spørgsmål til Skatteministeren omkring hvorvidt II8b går foran skats syn på aktivering af udviklingsomkostninger, altså om en II8b omfattet (særlig innovativ) virksomhed, alligevel har 108% fradrag og ikke skal aktivere de 100%, eller om der kun er 8% fradrag? (fremover vil de 108% stige til 120%).

Et positivt svar på dette spørgsmål, vil dog ikke hjælpe de mange som er innovative - men ikke innovative "nok" til at kvalificere sig til II8b – dette kan fx være meget kommercielt stærke fx Fintech selskaber, som fx pleo, penneo mv.

Afslutning

I Grant Thorntons høringsforslag fra 13 november, om at det for edb-software og knowhow fortsat skulle være mulighed for at straks afskrive anskaffelses- og forbedringsudgifter for op til fx 5 mio. kr., var det vores analyse at dette ville beskytte en stor del af de tidlige danske udviklingsselskaber. Men det ville også have bevaret et godt incitament til de mange danske SMV virksomheder, som virkelig har brug for at investere i fx digitalisering for at bevare deres konkurrencekraft i et international marked, der er under hastigere forandring og digitalisering end nogensinde før.

Det er min vurdering at forslaget, havde været en meget simpel administrativ model at arbejde med i udarbejdelsen af selvangiveser og den efterfølgende ligning. Reelt er der et meget større økonomisk råderum til af finansieringen heraf, også uden at nedsætte II8b grænsen på 1 mia. kr. som forslået. Dansk Industris artikel⁹ nævnte at af de 100 mia. kr. der investeres i software i 2024, så er de 58% af værdien fra virksomheder med over 250 ansatte. Dermed ville de største virksomheder, betale så stor en regning alene, at denne ville overgå Skats beregnede provenu som var et beskatningsgrundlag på kun 36 mia. kr. og ikke 58 mia. kr. jf. DI fra de største virksomheder, der investerer langt over 5 mkr.

I erkendelse af at minister afviste vores forslag, og at L25 nok vedtages i den kommende uge, er det undertegnede håb at de i vedlagte brev fremsatte forslag til klar og tydelig skattepraksis, i det mindste besluttet politisk og kommunikeret klart til de danske vækstiværksættere – da usikkerhed og bekymringer eller vil begynde at skade vores iværksætermiljø allerede fra starten af 2025.

Politisk bør det være i alle forligspartiernes og Skatteministerens interesse at løse dette, da der er tale om så relativt få midler til dels at definere "opfinder/udvikling selskaber", som er en meget lille del af erhvervslivet - samt at få lavet samme regel som gælder i den juridiske vejledning som i Sverige, så vi er på linje med vores største naboland.

Jeg håber at vedlagte argumenter og analyser kan tjene til at skatteudvalget og skatteministeren overvejer mine forslag – og gerne alternativer der også kan løse udfordringerne for vores tidlige iværksættere og et sundt og innovativt dansk erhvervsliv. Overvismand Carl-Johan Dalgaard, bemærkede i oktober til Altinget.dk: "*Flere tiltag i iværksætterpakken vil gavne erhvervslivet, men er ikke målrettet iværksætterne, vurderer vismændene.*"¹⁰

Men det kan nås endnu at sikre, at Iværksætterpakken reelt gavner iværksætterne – hvis forligspartierne vil det.

Udvalget, ministeriet m.fl. er velkomne til at kontakte undertegnede hvis der er spørgsmål.

Med venlig hilsen

Morten Høgh-Petersen
Statsautoriseret Revisor
Partner
Grant Thornton

⁹ www.danskindustri.dk/arkiv/analyser/2024/2/virksomheders-it-investeringer-narmer-sig-100-mia-kr/

¹⁰ www.altinget.dk/erhverv/artikel/overvismand-ivaerksaetterpakke-er-gevinst-for-erhvervslivet-men-ikke-noedvendigvis-for-samfundet