

Skatteutskottets betänkande**1978/79:7****med anledning av motion om skattefrihet för bidrag från styrelsen för teknisk utveckling (STU)****Motionen**

I motionen 1977/78:949 av Arne Gadd (s) hemställs att riksdagen begär att regeringen vidtar sådana åtgärder att de av styrelsen för teknisk utveckling (STU) utdelade bidragen till uppfinnare blir skattefria.

Gällande bestämmelser m. m.

STU är statens centrala organ för stöd till teknisk forskning och utveckling och ett instrument för statsmakternas långsiktiga näringspolitik. Styrelsen inrättades år 1968 och övertog då uppgifter som tidigare handhades av bl. a. malmfonden, uppfinnarkontoret och tekniska forskningsrådet. Riktlinjerna för styrelsens verksamhet har nyligen behandlats av riksdagen (prop. 1977/78:111, NU 1977/78:45). Av propositionen framgår att STU lämnar finansiellt stöd till tekniskt utvecklingsarbete, uppfinnarverksamhet m. m. i tre olika former: bidrag utan återbetalningsskyldighet, bidrag med särskilda villkor om återbetalning samt lån. Låneformen har använts mycket sparsamt. De helt dominerande stödformerna är bidrag med eller utan återbetalningsskyldighet. Valet mellan återbetalningsfria och återbetalningspliktiga bidrag speglar i princip skillnader i det förväntade ekonomiska utfallet av olika projektsatsningar. Även för bidrag utan återbetalningsskyldighet kan dock återbetalning aktualiseras om projektet i fråga visar sig lämna ekonomisk avkastning. Vidare utdelar STU stipendier till personer med förutsättningar för tekniskt nyskapande och priser till förtjänta uppfinnare.

De olika stödformerna regleras numera i förordningen (1978:571) om statligt stöd till teknisk forskning, industriellt utvecklingsarbete och uppfinnarverksamhet. Reglerna ansluter i huvudsak till vad som tillämpats hittills, och det har överlämnats åt STU att avgöra den närmare utformningen av stöd villkoren.

Stöd till uppfinnarverksamhet utgår huvudsakligen i form av uppfinnarpris, arbetsstipendier och projektbundna anslag. *Uppfinnarpris* kan enligt inhämtad uppgift utgå i form av belöning för redan uppnådda resultat, en stödform som enligt prop. 1977/78:111 bör vidareutvecklas. *Arbetsstipendium* utgår såsom uppmuntran till personer med förutsättningar för tekniskt nyskapande och kommer i fråga om sökanden dokumenterat sin förmåga till tekniskt nyskapande och kan antas komma att genom sin fortsatta verksamhet tillföra samhället tekniskt nyskapande av uppfinningskaraktär. Stipendiet, vars storlek bedöms från fall till fall, utgår i form av engångsbelopp

och kan utges under högst två år i följd till en och samma person. *Projektbundet anslag* utgår i form av uppfinningsstöd till enskilda uppfinnare och mindre företag. Detta stöd lämnas för utveckling av uppfinningar som sannolikt kommer att resultera i lönsam produktion och är bundet till ett visst projekt. Nästan hälften (45 %) av alla som sökte stöd hos STU åren 1968–75 hör till kategorin "ensam uppfinnare på fritid". 7,2 % betecknas som ensam uppfinnare eller konsult på heltid. Andra viktiga grupper är forskare vid högskolor och universitet (13 %) och innehavare av konsultbyråer, konstruktions- och utvecklingsföretag samt med egna tillverkningsföretag (20,9 %). Anslagsansökningar, beviljade anslag 1968/69–1978/79 och återbetalningar för 1968–1975 framgår av följande tabeller (källa: STU:s uppfinnarenkät för 1968–75).

Anslagsansökningar och beviljade anslag 1968/69–1977/78 (belopp i tkr)

	Inkomna ärenden		Behandlade ärenden		Beviljade anslag		
	Antal		Antal	Totalt belopp	Antal	Totalt belopp	Belopp per an-sökan
	(st)		(st)		(st)		
<i>Utfall</i>							
1968/69	213				20	159	8
1969/70	263				63	400	6
1970/71	369	255	5 736	23	84	1 000	12
1971/72	348	278	5 716	21	68	1 000	15
1972/73	367	350	7 952	22	130	2 200	17
1973/74	562	505	18 476	37	222	5 000	22
1974/75	612	509	22 497	44	215	5 197	24
1975/76	696	650	30 555	47	282	7 771	27
1976/77	975	921	37 880	41	379	10 854	29
<i>Prognos</i>							
1977/78	1 200	1 050	57 750	55	325	10 327	32
1978/79	1 400	1 400	71 500	65	500	20 120	40

Återbetalningar 1968–1975 (tkr)

År	Totalt enligt STUs redovisning (resp. budgetår)	
	Antal projekt	tkr
1968/69	1	16,3
1969/70	3	15,4
1970/71	1	0,2
1971/72	6	66,2
1972/73	4	19,6
1973/74	6	28,1
1974/75	16	135,1
1975/76	33	336,6
1976/77		463,0

Återbetalningarna föranleds av att uppfinningsstödet – som redan nämnts – lämnats med en villkorlig återbetalningsskyldighet som inneburit att anslagsmottagare betalar tillbaka anslaget endast om projektet lyckas och att återbetalning sker med 5 % av uppfinningens genererade omsättning och 50 % av andra intäkter, främst licensintäkter. Anstånd med återbetalning har lämnats i åtskilliga fall.

Frågan om det uppfinnarstöd som utgår från STU i olika former utgör skattepliktig inkomst eller ej har inte reglerats särskilt i lagstiftningen. I 19 § kommunalskattelagen (1928:370) – KL – med tillhörande anvisningar finns visserligen bestämmelser om behandlingen av stipendier och statsbidrag. Dessa bestämmelser innebär bl. a. att statsbidrag i princip utgör skattepliktig intäkt, om det utgått till näringsidkare för hans näringsverksamhet. Skattefrågan måste emellertid många gånger bedömas med ledning av allmänna principer, och i det enskilda fallet kan ändamålet med och formen för utbetalningarna ha väsentlig betydelse liksom också gränsdragningen mellan vad som är att anse som förvärvsverksamhet och som annan verksamhet.

Även frågan om avdrag för återbetalning av det stöd som utgått är oklar. Reglerna härom i anvisningarna till 19 § avser återbetalning av statsbidrag som utgått till näringsidkare.

Frågan under vilka förutsättningar en uppfinnarverksamhet, som inte utgör ett naturligt led i annan näringsverksamhet, kan hänföras till inkomstslaget rörelse (28 § KL) eller tjänst (inkomstgivande verksamhet av tillfällig natur enligt 31 § KL) har inte reglerats. I rättspraxis anses verksamheten ha karaktär av förvärvskälla först när den nått ett sådant stadium att intäkter börjar inflyta (se t. ex. RÅ ref. 36 med hänvisningar), vilket bl. a. har till följd att underskott som uppkommer dessförinnan inte är avdragsgillt vid inkomsttaxeringen. Av rättspraxis framgår ej vilken betydelse det kan ha för denna bedömning att uppfinnarstöd utgår.

Pris av olika slag hänförs enligt ett flertal rättsfall till skattepliktig inkomst om priset kan betraktas såsom vederlag för en arbetsprestation eller av annat skäl ingår såsom ett led i en förvärvsverksamhet. Belöningar av typen Nobelpris skall däremot inte beskattas (RÅ 1912 ref. 145, 1956 not. Fi 1134 m. fl.). De uppfinnarpriser som utgått från STU torde hittills inte ha upptagits såsom skattepliktig inkomst.

Rättsläget beträffande beskattningen av arbetsstipendier torde inom kort belysas av ett av regeringsrätten prövat förhandsbesked, vilket ännu inte publicerats. Vid sidan härav har riksskatteverket (RSV) uttalat sig i frågan i en skrivelse till Svenska uppfinnarföreningen den 25 augusti 1978. Innebörden av skrivelsen är bl. a. följande.

Om stipendiet utgår till en enskild person, som inte själv yrkesmässigt bedriver uppfinnarverksamhet eller eljest yrkesmässigt bedriver verksamhet, t. ex. rörelse, vari arbetet med uppfinningen ingår, bör enligt verkets uppfattning stipendiet vara skattefritt. Verket åberopar bl. a. att ersättningen

inte kan anses utgöra gottgörelse för utfört arbete i någon form och att den med hänsyn till praxis inom andra motvarande områden inom skatterätten (jfr RSV Dt 1977:14) inte kan anses som skattepliktig periodisk intäkt. Skulle stipendiet utgå till person som studerar vid undervisningsanstalt, eller eljest vara avsett för mottagarens utbildning, är stipendiet enligt verkets mening också undantaget från skatteplikt enligt 19 § KL.

Om stipendiet däremot utgår till en enskild person som själv bedriver yrkesmässig uppfinnarverksamhet e. d. har verket enligt skrivelsen en annan bedömning.

Beträffande det projektbundna anslaget finns en dom av regeringsrätten den 7 december 1977. Målet gällde en skattskyldig som drev rörelse som konsulterande ingenjör och uppfinnare och som uppburit ett s. k. utvecklingsanslag om 1 572 kr. Kammarrätten hade funnit att utvecklingsanslaget, vilket använts för bestridande av på en gång avdragsgilla kostnader vid taxeringen, är att anse såsom skattepliktig intäkt under det år då den skattskyldige uppburit beloppet och att det förhållandet att han under vissa förutsättningar kunde bli återbetalningsskyldig ej föranledde till annat bedömande. Regeringsrätten gjorde ej ändring i kammarrättens dom.

Innebörden av de berörda reglerna om statsbidrag i anvisningarna till 19 § KL är i huvudsak att statsbidrag som utgår till näringsidkare för hans näringsverksamhet icke är skattepliktig inkomst om bidraget använts för att bestrida kostnad för vilken rätt till avdrag inte föreligger vare sig direkt såsom omkostnad eller i form av årliga värdeminskningsskattavdrag. I annat fall skall bidraget beskattas men med rätt att i någon form avräkna de kostnader för vilka bidraget utgått. Återbetalas bidrag, som upptagits till beskattning, är den skattskyldige å andra sidan i princip berättigad till avdrag för det återbetalade beloppet. Det avsedda beskattningsresultatet uppnås emellertid på olika vägar när det gäller bidrag till kostnader som är på en gång avdragsgilla, till förvärv av inventarier eller till inköp av lagertillgångar.

Motsvarande principer gäller också för statsbidrag som utgått i form av s. k. avskrivningslån. Andra lån utgör däremot inte skattepliktig intäkt och återbetalning av lånet är inte avdragsgill vid taxeringen. Detta gäller i princip även för lån med villkorlig återbetalningsskyldighet. Uttryckliga bestämmelser av detta innehåll infördes i anvisningarna till 19 § KL våren 1978 med tanke på det stöd som statsmakterna lämnar till krisdrabbade branscher och enskilda företag bl. a. i form av lån för vilka återbetalningsskyldigheten är villkorad med hänsyn till det låntagande företagets framtida vinstutveckling eller annan liknande omständighet. Beträffande sådana lån skall regeringen – om synnerliga skäl därtill föreligger – på ansökan av företaget kunna besluta att lånebeloppet skall anses utgöra skattepliktig intäkt i företagets näringsverksamhet, med rätt för företaget att i så fall göra avdrag för framtida återbetalningar (prop. 1977/78:79, SkU 1977/78:20).

Undantag från dessa principer gäller enligt en särskild förordning (1961:258) om skattefrihet för bidrag från Norrlandsfonden, m. m. Förord-

ningen tillämpas på medel som utgår från Norrlandsfonden för forsknings- och utvecklingsarbete i form av bidrag eller lån för visst ändamål eller på grund av förlustgaranti. Bidrag som utgår för visst ändamål skall enligt denna förordning inte utgöra skattepliktig intäkt för mottagaren, som å andra sidan inte blir berättigad till avdrag för motsvarande kostnader. Medel som utgår på grund av förlustgaranti beträffande en förvärvskälla är däremot skattepliktiga till den del de motsvarar avdragsgilla omkostnader eller utgifter för anskaffning av inventarier. Även lån som erhållits för visst ändamål men som sedan efterges skall i regel anses som skattepliktig inkomst. Bestämmelserna gäller inte för sådana bidrag som utgår till fysisk person och som i dennes hand utgör intäkt av tjänst eller annan ersättning för eget arbete.

Frågor om beskattningen av uppfinnare har uppmärksamats inom riksdagen senast i samband med behandlingen av ovannämnda prop. 1977/78:111. Näringsutskottet behandlade då en motion, som gick ut på en skyndsam översyn av gällande skattebestämmelser för bidrag och lån från STU och liknande institut i syfte att öka stimulans effekten för uppfinningar och utvecklingsarbete och att skapa klarare regler och förutsättningar för uppfinnare. Utskottet anförde i sitt av riksdagen godkända betänkande 1977/78:75 följande.

Frågan om möjligheten att ändra nuvarande beskattningsregler för att därigenom underlätta för kreativa personer att ägna sig åt innovationsverksamhet berörs i propositionen. Föredraganden erinrar om att företagsskatteberedningen (Fi 1970:77) i sitt nyligen avgivna slutbetänkande (SOU 1977:86) Beskattning av företag har föreslagit genomgripande ändringar i reglerna för beskattning av rörelseinkomster. En viktig del av förslaget avser ändringar i bestämmelserna om skattemässig resultatutjämnning. I propositionen påpekas att sådana ändringar kan få stor betydelse för dem som bedriver innovationsverksamhet. Föredraganden aviserar att frågan om det finns behov av att vid sidan av de allmänna reglerna för rörelsebeskattning ha särskilda bestämmelser som kan underlätta innovationsverksamhet skall övervägas i samband med att regeringen tar ställning till beredningens förslag. Utskottet förutsätter att motionärernas önskemål om översyn av skattereglerna för statliga bidrag till uppfinnare och innovatörer också kommer att prövas i detta sammanhang. Förslag om avdrag för forsknings- och utvecklingsarbete m. m. behandlas även av skatteutskottet i dess betänkande SkU 1977/78:54. Mot denna bakgrund finner utskottet inte anledning att föreslå riksdagen att göra någon särskild framställning i denna sak till regeringen.

Företagsskatteberedningen har bl. a. föreslagit (s. 454) att den som ämnar starta en verksamhet som först på flera års sikt kan hänföras till rörelse i skatterättslig mening skall få möjlighet att få sina kostnader för utvecklings- och försöksverksamhet och liknande beaktade vid taxeringen. Detta skall gälla även i fråga om verksamhet som, utan att detta varit avsikten från början, utvecklas till rörelse. Principen bör enligt beredningen vara att alla kostnader som hänför sig till verksamheten skall beaktas, om de varit nödvändiga för den ifrågavarande verksamheten. Vad gäller omkostnader

krävs dock att de är hänförliga till det kalenderår då rörelsen påbörjades – dock inte längre än till räkenskapsårets första dag – eller de närmast två föregående kalenderåren. I fråga om anskaffning av inventarier och andra balansgilla kostnader bör enligt utredningens uppfattning kunna godtas att man går fem år tillbaka i tiden.

RSV har i sitt remissyttrande över utredningens förslag bl. a. anfört att ett område, som inte uppmärksammats av utredningen men som bör provas, är den skattemässiga behandlingen av lån och bidrag. Verket anser att den hittillsvarande lagstiftningen om skattefrågorna kring statsbidrag inte är tillräcklig för att lösa de olika problem som uppkommer och uttalar önskemål om att en särskild utredning tillsätts angående den skattemässiga behandlingen av statliga lån och bidrag.

Utskottet

Yrkandet i motionen om skattefrihet för bidrag från STU till uppfinnare syftar framför allt till att åstadkomma förenklade regler och mer likartade förhållanden för de uppfinnare som erhåller intäkter av sin verksamhet.

Av den tidigare redogörelsen framgår att reglerna om beskattningen av statsbidrag har en delvis oklar innebörd. I fråga om det stöd som utgår från STU till uppfinnare tillkommer särskilda svårigheter. Dessa hänför sig bl. a. till det förhållandet att uppfinnarverksamhet bedrivs i många olika former och att bedömningen av hur gränsen bör dras mellan vad som är att anse som förvärvskälla eller annan verksamhet kan skifta från fall till fall och under verksamhetens förlopp. Härtill kommer att det stöd som utgår kan ha olika ändamål och karaktär, vilket också kan inverka på skattefrågan.

Som näringsutskottet konstaterat vid sin prövning av ett likartat motionsyrkande våren 1978 omfattar de överväganden som f. n. pågår inom regeringen med anledning av företagsskatteberedningens slutbetänkande ett flertal frågor som har betydelse för beskattningen av uppfinnare. Vidare har RSV i sitt remissyttrande över utredningsförslaget bl. a. begärt en särskild utredning om den skattemässiga behandlingen av statliga lån och bidrag.

Utskottet vill för sin del betona angelägenheten av att de särskilda problem som är förenade med skattefrågorna beträffande de nu aktuella statsbidragen om möjligt löses i samband med att man tar ställning till företagsskatteberedningens förslag. Utskottet, som inte nu vill gå in på vilka ändringar som bör vidtas, utgår från att regeringen kommer att pröva dessa frågor utan någon särskild framställning från riksdagens sida. Med hänvisning härtill avstyrker utskottet motionen.

Utskottet hemställer
att riksdagen avslår motionen 1977/78:949.

Stockholm den 27 september 1978

På skatteutskottets vägnar

ERIK WÄRNBERG

Närvarande: Erik Wörnberg (s), andre vice talmannen Tage Magnusson (m), Alvar Andersson (c), Tage Johansson (s), Nils Hörberg (fp), Rune Carlstein (s), Tage Sundkvist (c), Olle Westberg i Hofors (s), Kurt Söderström* (m), Hagar Normark* (s), Johan Olsson (c), Curt Boström (s), Margit Odelsparr (c), Bo Forslund (s) och Wilhelm Gustafsson (fp).

*Ej närvarande vid betänkandets justering.

