

## Selskabsskatterelationen i april 2007

### Resumé:

*I papirets første afsnit beskrives selskabsskatterelationen, som den ser ud i modelversionen april 2007. I papirets andet afsnit skitseres flere forslag til forbedringer af relationen. Disse forslag eller ideer udgør et idekatalog, der kan danne grundlag for det videre arbejde med selskabsskatterelationen.*

## 1. Indledning

Selskabsskatterne har været kraftigt stigende gennem flere år. Selskabsskatterelationen forudsiger også stigende provenu. Men relationen forklarer langt fra hele stigningen.

Selskatterelationen har også tidligere haft store residualer. Det baggrunden for at der ikke er estimeret en sammenbindingfaktor mellem provenue og indkomst. I stedet beregnes k-faktoren residualt. Den beslutning blev truffet i forbindelse indførelsen af acontoordningen (se nedenfor). På det tidspunkt var opgørelsen af skatteprovenu afhængig af tidspunktet for indbetalingen af skatten. Det gav meget store residualer i den sidste del af den historiske periode.

Residualerne skal også se i lyset af at selskaberne kan indbetale på acontoordningen frivilligt, samt at selskaberne også har mulighed for at fremskynde eller udskyde skatten via afskrivningssaldoen eller reglerne om overført underskud. Det indebærer at selskaberne bruge selskabsskatten til fx at udjævne over overskuddet efter skat.

## 2. Selskabsskatterelationen i modelversionen April 2007

Selskabsskatterelationen følger samme enkle skitse som alle øvrige indkomstskatterelationer i modellen, nemlig

$$S = t \cdot Y \quad (1)$$

Hvor  $S$  er skatteprovenuet,  $t$  er en makroskattesats og  $Y$  er indkomstgrundlaget for skatten. For selskabsskatten er den konkrete formulering

$$Sds = ksdsr \cdot tsds1 \cdot [bsds + ktsds \cdot (1 - bsds)] \cdot Ysds_{-1/2} \quad (2)$$

hvor indkomstgrundlaget er givet ved

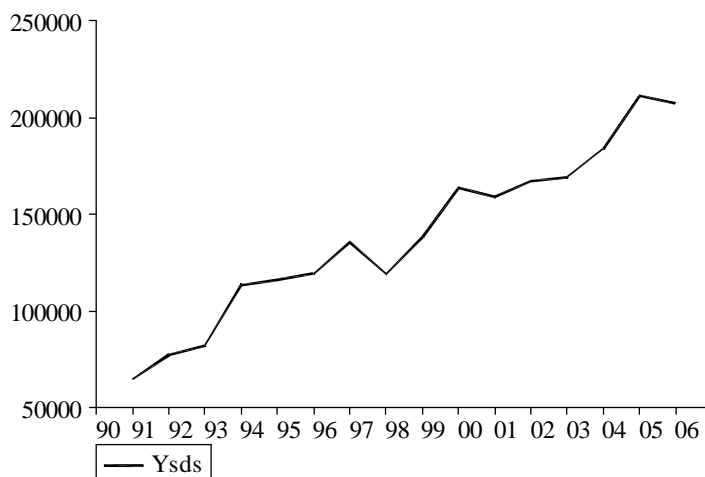
$$Ysds = Yrs1 + Tin_{cr} + Yrqf1 + Tin_{cf} - \left[ \left( 1 - \frac{Iph}{I - Io11} \right) \cdot Ivps1 \right]_{-1/2} \quad (3)$$

For nogle skattearter er det valgt at indarbejde en statistik for skattegrundlaget. Det gælder fx for de personlige indkomstskatter, hvor personlig indkomst og skattepligtig indkomst er beskrevet ved variabler, der er opgjort i skattestatistikken. Indkomstgrundlaget for selskabsskatten,  $Ysds$ , er derimod en beregnet størrelse. I skattegrundlaget er der medtaget de nationalregnskabsmæssige indkomstbegreber, som er relevante for selskabsskatten. Med i indkomstgrundlaget regnes således restindkomsten i finansielle selskaber,  $Yrqf1$ , og i ikke-finansielle selskaber,  $Yrs1$ . Hertil kommer et tillæg for nettorenteindtægter i finansielle selskaber,  $Tin_{cf}$ , og i ikke-finansielle selskaber,  $Tin_{cr}$ .

For selskabsskatten, som for personlig indkomstskat, er der er række skattemæssige fradrag, som kunne medtages for at forbedre beskrivelsen af skattegrundlaget. I Adam sammenhæng er det valgt at medtage skattemæssige afskrivninger, som selskabernes investeringer giver anledning til. De skattemæssige afskrivninger for alle virksomheder (selvstændige og selskaber) er beregnet i variabelen  $Ivps1$ . Selskabernes andel af afskrivningerne er

approksimeret med kvoten  $1 - I_{ph}/(I - I_{o11})$ . Men udover skattemæssige afskrivninger er der ikke medtaget fradrag i selskabsskatten.<sup>1</sup>

**Figur 1** Indkomstgrundlag for selskabsskatten



Indkomstgrundlaget stiger faktisk ganske kraftigt i perioden 1991-2006. I 1991 var indkomsten ca. 65 mia. I 2006 er indkomsten steget til ca 210 mia.

Selskabernes regnskaber følger ikke nødvendigvis indkomståret/kalenderåret. Derfor beregnes skatten på baggrund af den indkomst, der fremkommer i det regnskabsår, der afsluttes i skatteåret. Det er baggrunden for at indkomstgrundlaget indgår med et halvt lag i provenuerelationen.

Da indkomstbegrebet ikke omfatter alle fradrag, må det forventes af den beregnede indkomst ligger på et højt niveau. Derfor må det forventes at k-faktoren i provenuerelationen,  $ksds$ , vil være mindre end 1.

Skattesatsen er beskrevet ved udtrykket ved følgende udtryk

$$tsds1 \cdot [bsds + ktsds1 \cdot (1 - bsds)] \\ = bsds \cdot tsds1 + (1 - bsds) \cdot ktsds1 \cdot tsds1$$

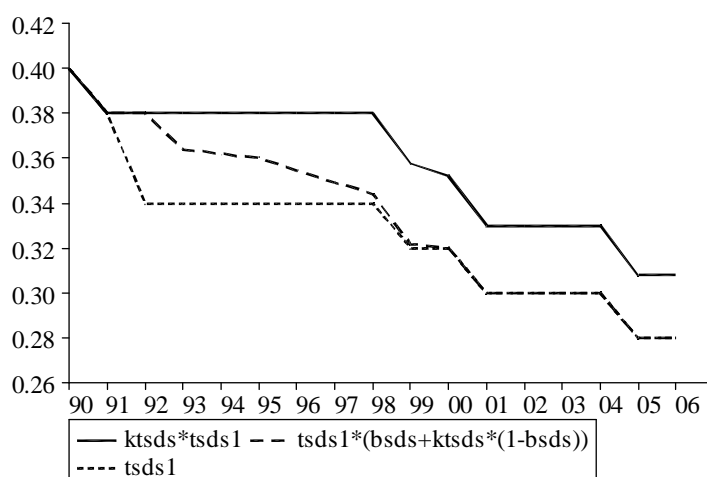
Baggrunden for "satsudtrykket" er en reform af selskabsskatten i begyndelsen af 1990'erne. Før 1993 forfaldt selskabsskatten med næsten et års forsinkelse. Slutskatten skulle først betales i november (?) det følgende år. Men fra 1993 indførtes acontoskatten, hvor selskaberne beskattes løbende i indkomståret. Visse selskaber var allerede fra starten tvunget over på acontoordningen. Andre selskaber kunne frit vælge at blive på den gamle ordning eller at gå over på den nye ordning. De selskaber, som overgik til acontoordningen, fik en skatterabat. Satsen på acontoordningen var 34% (som udgangspunkt). Skatteprocenten på den hidtidige ordning var 38% (som udgangspunkt). Omkostningen ved at skifte fra den

<sup>1</sup> De skattemæssige afskrivninger beregnet approksimativt ud fra reglerne om skattemæssige afskrivninger på baggrund af nationalregnskabet opgørelse af de samlede private investeringer. Beregningen af de skattemæssige afskrivninger er beskrevet i modelgruppepapirerne THV14801 *Skattemæssige afskrivninger på bygningskapital* TMK08301 *Skattemæssige afskrivninger på maskinkapital*

gamle restskatteordning til den nye acontoordning var at betalingen af skatten fremskyndes 1-1½ år.

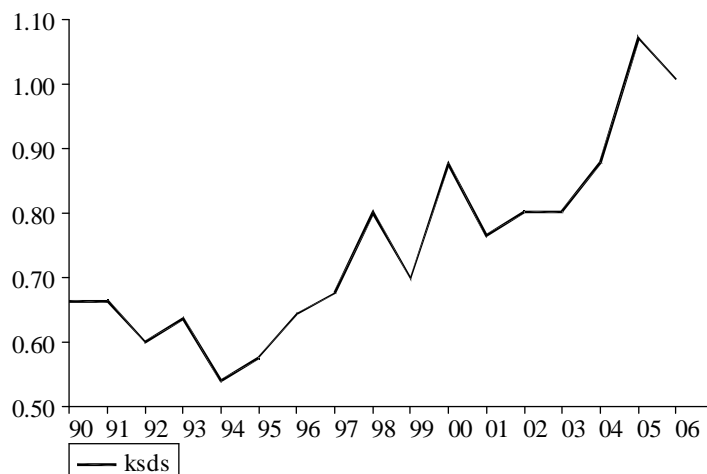
Indførelsen af acontoordningen var en "succes". Da ordningen blev indført var andelen af acontoskat på ca 40%. Men fra omkring 2000 var stort set alle selskaber overgået til acontoordningen. Overgangen fra den gamle ordning til den nye acontoordning beskrives af kvoten *bsds*. Indkomst, der beskattes efter acontorordningen, indgår i *bsds* og beskattes til den lave skattesats *tsds1*. Indkomst, der ikke indgår i acontoordningen, beskattes til den høje skattesats  $ktsts1*tsds1$ .

**Figur 2 Selskabsskattesatsen**



Figur 2 viser skattesatsen for restskatteordningen ( $ktsts1*tsds1$ ) og for acontoordningen ( $tsds1$ ). Den sidste linie ( $tsds1*(bsds+(1-bsds)*ktsts1)$ ) er et vejet gennemsnit af de to skattesatser. Det er det vejede gennemsnit i skattesatsen, som beskriver overgangen fra restskatteordningen til acontoskatteordningen. Det er ikke nødvendigt at tage højde for forskydningen i betalingen af skatten, da nationalregnskabets skatteopgørelse under alle omstændigheder opgør skatten i skatteåret

Men relationen beskriver ikke provenuet særlig godt. Det fremgår af figur 3, der viser den residualberegnete k-faktor i provenuerelation, *ksds*. Som nævnt i indledningen må selskabsskatterelationen forventes at have relative store residualer. Disse bevægelser vil blive opfanget i k-faktoren. Men udover store årlige ændringer er der også en drift i k-faktoren. I 2006 ligger k-faktoren ca 60% højere end i 1993. Specielt er udviklingen i perioden efter 2004 bekymrende. Her stiger k-faktoren kraftigt og ender på et niveau, der er større end 1.

**Figur 3 K-faktoren i selskabsskatterelationen**

### 3. Forslag til forbedringer

Mulighederne for forbedringer af selskabsskatterelationen er heldigvis til at få øje på. Nedenfor præsenteres tre forslag til forbedringer, der kan tænkes at forberede selskabsskatterelationen.

#### 3.1 Regelgrundlaget for selskabsskatten

Der er stramninger i regelgrundlaget for selskabsskatten i 1999 og igen i ??  
 I 1999 reduceres afskrivningssatsen for bygningen. Denne regelændring er ikke indarbejdet i beregningen af de skattemæssige afskrivninger. Når ændringen indarbejdes i datagrundlaget, vil indkomstgrundlaget for selskabsskatten, *Ysds*, vokse i årene efter 1999. Regelsændringerne i 2002/2003 kan næppe rummes i en aggregeret selskabsskatterelation.

#### 3.2 Kulbrinteskatten

Kulbrinteskatten blev indført i 1982. Men provenuet fra skatten har været i perioden frem til 2003 været lille. Fra 2004 ændres fradragsværdien af nye investeringer fra 250% til 30% (for allerede afholdte investeringer reduceres fradragsværdien til 100%). Samtidig reduceres skattesatsen fra 70% til 52%.

Ændringen i kulbrinteskatten og stigningen i olieprisen har betydet stigninger i kulbrinteskatten fra 2004. Provenuet af kulbrinteskatten er således vokset fra 300 mio kr i 2003 til 9.1 mia kr i 2006.

Restindkomsten i e-erhvervet indgår i indkomstgrundlaget. Derfor er effekten af stigningerne af olieprisen allerede indeholdt i *Ysds*. Men effekten af reduktion af fradraget er ikke med i opgørelsen af de skattemæssige afskrivninger. Det vil heller ikke være hensigtsmæssigt, da opgørelsen af de skattemæssige afskrivninger påvirker usercost i alle erhverv. I stedet anbefales det at kulbrinteskatten behandles som en særlig komponent i selskabsskatten.

#### 3.3 Udbetalte udbytter

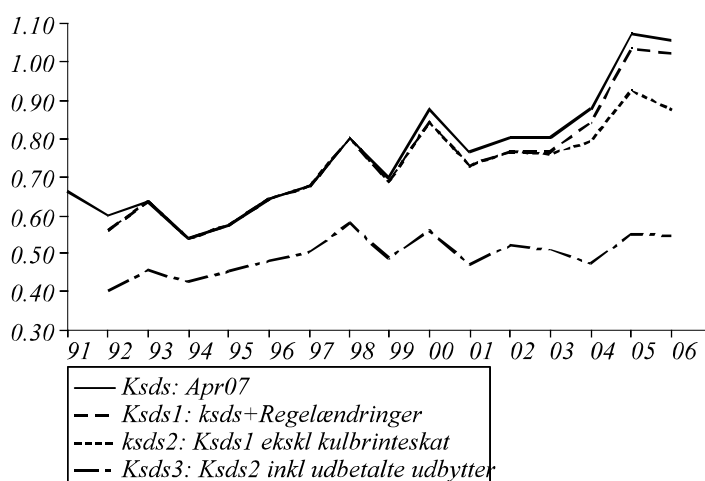
I indkomstgrundlaget for selskabsskatten indgår nettorenteindtægter for selskaber inklusive nettoudbytter. Men udbetalte udbytter er næppe fradragsberettigede i selskabsskatten. Med de nye finansielle konti og dertil hørende strømme af renter og udbytter er det mulig at udskille udbetalte udbytter. Hvis udbetalte udbytter ikke er fradragsberettigede, kan indkomstgrundlaget ændres til

$$Ysds = Yrs1 + (Tin_{cr} + Tiu_{cr\_z}) + Yrqf1 + (Tin_{cf} + Tiu_{cf\_z}) - \left[ \left( 1 - \frac{Iph}{I-Io11} \right) \cdot Ivps1 \right]_{-1/2} \quad (4)$$

Hvis indkomsten skal opgøres før udbetalte udbytter, er skattegrundlaget er betydelig højere end det er forudsat i den nuværende skatterelation.

I figur 4 ses k-faktor i selskabsskatterelationen med de tre forslag indarbejdet. *Ksds* er k-faktoren i den nuværende relation. Hvis der tages højde for regelændringen i de skattemæssige afskrivninger, vil k-faktoren se ud som *ksds1*. Stramningen i afskrivningsreglerne giver større indkomstgrundlag fra 1999. Hvis kulbrinteskatten særbehandles, bliver provenue, der skal forklares mindre fra 2004. Det resulterer i k-faktoren *ksds2*. Den sidste k-faktor, *ksds3*, viser effekten af at inkludere udbetalte udbytter i indkomstgrundlaget.

**Figur 4** K-faktorer i selskabsskatterelation



#### 4. Opsummering

Selskabsskatterelationen beskriver udviklingen i provenuet meget dårligt. Især i perioden efter 2004 har den nuværende relation svært ved at forklare stigningen i selskabsskatten.

Papiret gennemgår de nuværende relationer. Konklusionen er, at der er behov undersøge om relationen kan forbedres. I papiret sidste afsnit peges på tre områder, der kan undersøges og eventuelt indarbejdes i en kommende modelversion.