

Selskabsskattesatsen i usercost

Resumé:

Med de andet steds foreslåede provenuerelationer for selskabsskatten bliver der behov for en genovervejelse af den selskabsskattesats, som indgår i beregningen af kapitalomkostningerne.

Papiret diskuterer beregningen af en selskabsskattetakrosats og giver forslag til en sats, der kan indgå i usercost.

TMK13901.wp

Nøgleord: Selskabsskat usercost selskabsskattesats

Modelgruppepapirer er interne arbejdsrapporter. De konklusioner, der drages i papirerne, er ikke endelige og kan være ændret inden opstillingen af nye modelversioner. Det henstilles derfor, at der kun citeres fra modelgruppepapirerne efter aftale med Danmarks Statistik.

1. Indledning

De foreslåede ændringer i selskabsskatterelationerne indebærer, at en makroskattesats må opgøres som en sammenvejning af acontoskattesatsen og restskattesatsen. Nedenfor gives et forslag til en sammenvejning.

Problemstillingen er relevant for konstruktionen af usercost, hvor den forventede (marginale) selskabsskattesats indgår.

2. Erfaringer fra arbejdet med provenuerelationerne for selskabsskatten

Skatteåret for selskabsskatterne følger ikke kalenderåret. Skatteåret løber fra 1. april til 31. marts. Indkomståret følger heller ikke nødvendigvis kalenderåret. Her bruges virksomhedernes regnskabsår. Det kan fx. løbe fra 1. februar til 31. januar.

Før indførelsen af acontoordningen var tidsforløbet rimeligt enkelt. Lad os se på et eksempel. For skatteåret 1988 var skattesatsen fastlagt til t . Kronologien i beskatningen er dermed følgende. Indkomsten i 1988 opgøres til den indkomst, som selskabet opnår i det regnskabsår, der udløber i perioden 01.04.88-31.03.89. Skatten afregnes 01.11.89. Det vil sige den indkomst, som kommer til beskatning i 1989, er optjent året i 1988 eller måske endda i 1987. Indkomsten beskattes med satsen for 1988. Dvs skatteprovenuet skematisk kan beskrives således

$$S = t_{-1} \cdot Y_{-1} \quad (1)$$

Samtidig opdateres skattesatsen med den laggede regelsats, vi får derfor følgende relation¹

$$Sds = tsds \cdot Y_{-1} \quad (2)$$

Ordningen, som vi tidligere har benævnt *restskatteordningen*, bruges af stadig færre selskaber.

Med *acontoordningen* sættes skattesatsen ned, men en del af selskabsskatten fremrykkes og betales i indeværende år. Den resterende del af skatten betales året efter. Til gengæld betales en tillægsskat. Fordelingen er omtrent ligelig, dvs

$$S = t \cdot \frac{1}{2} \cdot Y + (t_{-1} + \textit{tillæg}) \cdot \frac{1}{2} \cdot Y_{-1} \quad (3)$$

Acontoordningen er endnu ikke indarbejdet i ADAMs relationer. Derimod er den nuværende sats, $tsds$, blevet tilnærmet satsen for acontobetalingerne. Men den nuværende provenurelation giver typisk et for lavt provenu. Det er nemt at udpege tre årsager hertil:

- For det første kommer indkomsten til beskatning for sent, idet en del af indkomsten beskattes løbende. Og da indkomsterne typisk vokser, vil det beregnede provenu halve efter.
- For det andet er skattesatsen for lav i ADAMs databank. Det er jo kun

¹ I ADAM-sammenhæng har vi argumenteret for at indkomsten er optjent mere end 1 år før, og vi har skønnet at lagget er ca. 1½.

- en del af indkomsten, som beskattes til den lave sats. Mere end halvdelen af indkomsten beskattes med en højere sats året efter.
- For det tredje fås overgangsvist en fremrykning af skatten, mens selskaberne gradvis går fra restskatteordningen til acontoordningen.

Det er baggrunden for, at provenurelationen er foreslået ændret.

3. En makroskattesats for selskabsskatten

Det er derfor også oplagt, at makrosatsen ikke umiddelbart kan være satsen for acontoskatten.

Acontoordningen er på mange måder parallel til den personlige indkomstskat; hvor der skelnes mellem slutskatter, forskudsskatter og restskatter. Parallellen er nærliggende, fordi der i acontoordningen også er mulighed for at foretage frivillige indbetalinger på linie med de obligatoriske aconto indbetalinger (i nogle år har der været meget store frivillige indbetalinger). Dermed betales en stor del af selskabsskatten efterhånden som forskudsskat.

For personbeskatningen beregnes makrosatser på slutskatter og skattepligtig indkomst under hensyntagen til de relevante bundfradrag. Da der ikke er bundfradrag og progression i selskabsskatterne, så vil det være forholdsvist enkelt at beregne parallelle makrosatser for slutselskabsskatten; nemlig som et gennemsnit af satsen på acontoordningen og den gamle ordning. Og da den gamle ordning efterhånden dør ud, så vil det efterhånden blive den aktuelle sats på acontoordningen (ekskl. restskattetillæg).

Men mens det for personbeskatningen gælder, at forskudsskatten er tæt på at være lig slutskatten, så er det ikke tilfældet for selskabsskatten. Her udgør restskatterne naturligt en betydelig andel af både "slutskatten" og "kildeskatten". Derfor bør restskattetillægget medregnes i en makroskattesats.

Dermed får vi samtidig et problem med at tidsfæste makroskattesatsen. Skal satsen følge indkomståret, skatteåret eller "kildeskatteåret". Med lidt god vilje kan man opfatte indkomstår og skatteår som værende det samme kalenderår - i eksemplet ovenfor er det 1988. Dermed kan der findes en makrosats for slutskatten:

$$\begin{aligned} t_{\text{makro}} &= b \cdot (\frac{1}{2} \cdot t + \frac{1}{2} \cdot (t + \text{tillæg})) + (1 - b) \cdot (t + \text{tillæg}) \\ &= b \cdot \frac{1}{2} \cdot t + (1 - \frac{1}{2} \cdot b) \cdot (t + \text{tillæg}) \end{aligned} \quad (4)$$

Hvor b er andelen af indkomsten, der beskattes efter acontoordningen.

På kildeskatteniveau er det lidt sværere. Provenuligningen peger på følgende løsning

$$\begin{aligned} t_{\text{makro}} &= b \cdot \frac{1}{2} \cdot t + b_{-1} \cdot \frac{1}{2} \cdot (t_{-1} + \text{tillæg}_{-1}) + (1 - b_{-1}) \cdot (t_{-1} + \text{tillæg}_{-1}) \\ &= b \cdot \frac{1}{2} \cdot t + (1 - \frac{1}{2} \cdot b_{-1}) \cdot (t_{-1} + \text{tillæg}_{-1}) \end{aligned} \quad (5)$$

Men denne sats gælder på en del af indkomsten i indeværende år og en del af indkomsten i året forinden. Desuden fås også effekter fra overgangen fra restskatteordningen til acontoordningen. Sidstnævnte forskydninger kan dog imødegås med en lille ændring

$$\begin{aligned}
 t_{makro} &= b_{-1} \cdot \frac{1}{2} \cdot t + b_{-1} \cdot \frac{1}{2} \cdot (t_{-1} + \text{tillæg}_{-1}) + (1 - b_{-1}) \cdot (t_{-1} + \text{tillæg}_{-1}) \\
 &= b_{-1} \cdot \frac{1}{2} \cdot t + (1 - \frac{1}{2} \cdot b_{-1}) \cdot (t_{-1} + \text{tillæg}_{-1})
 \end{aligned} \quad (6)$$

4. Opsamling

Her er opstillet tre alternative mål for en makroselskabsskattesats. Valget af sats afhænger af sammenhængen. Udgangspunktet for ovenstående overvejelser var den forventede (marginale) selskabsskattesats, som anvendes i usercost. Her synes det mest naturligt at bruge slutskattebetragtningen, idet det er den endelige skat på indkomsten, der er relevant. Vi foreslår altså

$$tsdsul = bsds \cdot \frac{1}{2} \cdot tsds1 + (1 - \frac{1}{2} \cdot bsds) \cdot tsds1 \cdot ktsds \quad (7)$$

hvor *bsds* andelen af indkomsten, som beskattes efter acontoordningen
tsds1 acontoskattesatsen
ktsds omregningsfaktor til restskattesats