

## **FORKLARINGER PÅ, HVORFOR SELSKABER IKKE BETALER SKAT**

*SKAT har nu offentliggjort listen over selskabers skattebetalingen. Et initiativ som regeringen har søsat med det erklærede formål at styrke indsatsen mod multinationale selskaber.*

*Men formålet med de offentliggjorte skattelister - at styrke indsatsen mod multinationale selskaber - savner "empirisk opbakning", konkluderes det i et nyt notat fra CEPOS. Eksempelvis er det blandt de multinationale selskaber, der er færrest 0-skatteselskaber. De fleste 0-skatteselskaber findes derimod blandt de danske. Ligesom de multinationale selskabers samlede andel af statens samlede selskabsskatteprovenu har været konstant stigende under finanskrisen. I 2011 kom hele 63 pct. af statens samlede selskabsskatteprovenu således fra multinationale selskaber, selvom de kun udgjorde 2,3 pct. af den samlede selskabsmasse, som er i reel skatteposition.*

*I det hele taget er de åbne skattebøger udtryk for symbollovgivning, da det at andre nu kan kigge SKAT over skuldrene og se, hvad selskaberne har betalt i skat, hverken gavner SKAT, selskaberne eller for den sags skyld vil bidrage til et øget selskabsskatteprovenu. Der kan således være mange gode forklaringer på, hvorfor et selskab ikke betaler selskabsskat og manglende selskabsskattebetaling behøver således hverken at være en indikator for skatteunddragelse eller manglende bidrag til statskassen.*

### **1. Indledning**

Den 19. december offentliggjorde SKAT de første skattelister over selskabers skattebetalinger.<sup>1</sup> I den forbindelse offentliggjorde Skatteministeriet en række faktaark om selskabers skattebetalinger, som bl.a. viser, at kun hvert 3. selskab betaler selskabsskat, og at størstedelen af statens selskabsskatteprovenu stammer fra de multinationale selskaber, selvom de kun udgør 2,3 pct. af den samlede selskabsmasse, som er i reel skatteposition.<sup>2</sup>

CEPOS har tidligere afgivet høringssvar om netop dette lovforslag, hvor der blev udtrykt retssikkerhedsmæssig bekymring over, at den tavshedspligt, som i udgangspunktet er knyttet til enhver borger og virksomheds skatteoplysninger, nu bliver brudt.<sup>3</sup> De åbne skattebøger risikerer ganske enkelt at mistænkeliggøre en række selskaber, som af den ene eller anden årsag ikke har betalt selskabsskat i løbet af 2011.

Tilbage står således, at manglende selskabsskattebetaling hverken behøver at være en indikator for skatteunddragelse eller manglende bidrag til statskassen. Netop dette er fokus for nærværende notat.

### **2. De største selskaber bidrager mest til selskabsskattebetalingen**

Af Skatteministeriet nye oplysninger fremgår bl.a., at det er de største selskaber, som bidrager mest til selskabsskattebetalingen.<sup>4</sup> Eksempelvis stod kun syv selskaber for over 14 mia. kr. i direkte selskabsskat, hvilket svarer til ca. 38 pct. af det samlede selskabsskatteprovenu på ca. 40 mia. kr. i 2011:

<sup>1</sup> <http://www.skat.dk/SKAT.aspx?oId=69073>

<sup>2</sup> <http://www.skm.dk/presse/presse/pressemeddelelser/9332.html>

<sup>3</sup> [http://cepos.dk/sites/default/files/analyse\\_publication/www.cepos.dk\\_fileadmin\\_user\\_upload\\_dokumenter\\_2012-09\\_Notat\\_Lovforslag\\_om\\_selskabsskatte\\_loven\\_Regeringens\\_indsats\\_mod\\_multinationale\\_selskaber\\_mar12.pdf](http://cepos.dk/sites/default/files/analyse_publication/www.cepos.dk_fileadmin_user_upload_dokumenter_2012-09_Notat_Lovforslag_om_selskabsskatte_loven_Regeringens_indsats_mod_multinationale_selskaber_mar12.pdf)

<sup>4</sup> <http://www.skat.dk/getFile.aspx?Id=102054>

Tabel 1: Skattebetalende selskaber fordelt efter størrelse af selskabsskattebetaling.

Antal selskaber	
< 1 mio. kr.	49.644
1 mio. kr < 10 mio. kr.	2.424
10 mio. kr. < 100 mio. kr.	276
100 mio. kr. < 1 mia. kr.	29
> 1 mia. kr.	7

Anm.: Inkl. Selskabsskat af kulbrintevirksomhed men ekskl. Kulbrinteskate.  
Kilde: Skatteministeriets notat: "Udviklingen i andelen af selskaber, der betaler selskabsskat i Danmark" af 17. december 2012.

Hertil kommer naturligvis, at samtlige selskaber - uanset om de betaler selskabsskat eller ej - bidrager til samfundet i form af moms, afgifter og ikke mindst lønskatter. En opgørelse fra Dansk Industri viser således, at selskabsskatten kun udgør 9 pct. af erhvervslivets samlede skattebetalinger til samfundet, jf. nærmere nedenfor afsnit 4.

### 3. Flere danske 0-skatteselskaber end udenlandske

Skatteministeriets nye opgørelser giver ikke noget svar på, hvad der karakteriserer 0-skatteselskaber, f.eks. om det primært er små eller udenlandske selskaber osv. Disse tal kan man derimod finde i Skatteministeriets Handlingsplan for multinationale selskaber fra 2010.<sup>5</sup>

I Handlingsplanen for multinationale selskaber konkluderes det således, at:

- For det første svarer andelen af ikke-betalende selskaber i Danmark til, hvad der gør sig gældende i udlandet.
- For det andet er der intet der tyder på, at den samlede danske selskabsskat på et makroplan udgør en mindre værdi, end den burde. Det danske selskabsskatteprovenu antager ganske enkelt ikke et mindre omfang end det niveau, det indenlandske kapitalapparat tilsiger, at det skal.
- For det tredje er andelen af 0-skatteselskaber større blandt rent danske selskaber end blandt de multinationale selskaber.

Mens under halvdelen af de udenlandske multinationale selskaber således var 0-skatteselskaber i 2008, var over halvdelen af de danske selskaber 0-skatteselskaber. Det gjaldt for både de danske multinationale selskaber, men også for mindre danske selskaber:

Tabel 2: Selskabsskattebetalinger for indkomstårene 2006, 2007 og 2008.

Pct.	2006	2007	2008
Multinationale selskaber, 2008	38,6	40,8	48,6
Udenlandske multinationale selskaber	38,3	40,4	44,1
Danske multinationale selskaber	38,9	41,0	51,4
Ikke-multinationale selskaber, 2008			
Foreninger	73,5	74,4	75,3
Øvrige aktive selskaber	44,8	45,5	51,2
Øvrige inaktive selskaber	71,2	71,1	73,2
I alt samtlige skattebetalende enheder	55,4	56,1	60,2
I alt multinationale selskaber samt øvrige aktive selskaber	44,6	45,4	51,1

Kilde: Skatteministeriets handlingsplan for multinationale selskaber, 2010

Naturligvis forekommer der også blandt de multinationale selskaber brodne kar, præcist som der forekommer brodne kar inden for rent danske selskabskonstruktioner. Men de skal bekæmpes med retssikkerhedsmæssige principper som god skattelovgivning og god skattekontrol, så de selskaber der overholder lovgivningen, ikke oplever en unfair konkurrence fra dem, som snyder

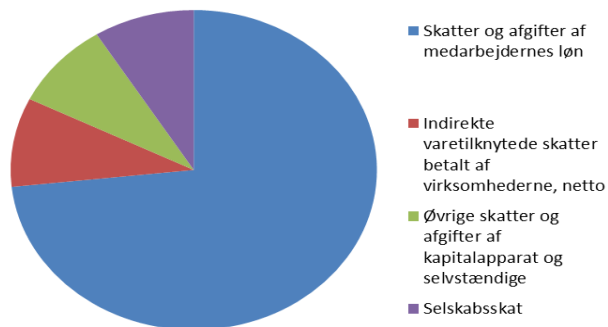
<sup>5</sup> <http://www.skm.dk/public/dokumenter/handlingsplan2010.pdf>

på vægtskålen. Men når der i perioden 2006-2008 er sket en stigning i andelen af 0-skatteselskaber blandt danske selskaber - både multinationale og ikke-multinationale selskaber - så er det samtidig et billede på, at der ikke behøver at være noget odiøst i, at man i et eller flere år ikke betaler selskabsskat. Manglende selskabsskattebetaling er ganske enkelt ikke en selvstændig indikator for, at man enten unddrager sig skat eller ikke bidrager til samfundet, som det fra tid til anden anføres i den offentlige debat, jf. nærmere nedenfor afsnit 4 og 5.

#### 4. Selskaber bidrager med 450 mia. kr. Kun en lille del er selskabsskat

Dansk Industri har i november 2012 foretaget en opgørelse, der viser, at selskaber bidrog med ca. 450 mia. kr. til det danske samfund i 2011. Heraf udgjorde selskabsskatten kun 9 pct., mens lønskatter udgjorde mere end 330 mia. kr.:<sup>6</sup>

Figur 1: Andele af skattebetalinger fordelt på typer



Kilde: Dansk Industri

Som tallene illustrerer giver selskabsskatten ikke i sig selv et fyldestgørende indtryk af, hvorvidt og i hvilket omfang selskaberne bidrager til det danske samfund. Deres væsentligste bidrag ligger i de arbejdspladser, de genererer, fremfor hvad de betaler i selskabsskat. Fx vil de fleste mene, at både Vestas og Dong bidrager til det danske samfund, selvom de ifølge de offentliggjorte lister ikke betaler skat.

Derfor kan det heller aldrig blive en afgørende faktor i sig selv, hvor mange selskaber der betaler selskabsskat, så længe de ellers opgør deres selvangivelse på et korrekt grundlag. Fra et skatteretligt perspektiv er det ganske enkelt en ufuldstændig "ikke-historie", at kun hvert tredje selskab i Danmark betaler selskabsskat. Det afgørende spørgsmål er derimod, om selskaberne overholder reglerne, hvilket kun kan besvares med retssikkerhedsmæssige principper som god skattelovgivning og god skattekontrol. Mistænkeliggørende retorik og åbne skattebøger bidrager ikke i den sammenhæng.

#### 5. Forklaringer på, hvorfor selskaber ikke betaler skat

Mange tror, at 0-skatteselskaberne snyder med skatten. Men det er langt fra tilfældet, hvorfor der i det følgende gives nogle forklaringer på, hvorfor et selskab ikke betaler selskabsskat:

1. En stor andel af selskaberne er nul-skatteydere i en kortere årrække. Det hænger blandt andet sammen med, at selskabsskattegrundlaget er relativt konjunkturfølsomt overfor fx en økonomisk krise. Derfor er det naturligt, at der under den nuværende krise vil være flere selskaber med underskud og dermed også flere 0-skatteselskaber end under en højkonjunktur.
2. I sin handlingsplan for multinationale selskaber fra 2010 skriver Skatteministeriet, at navnlig for en-mandselskaber kan årsagen til 0-selskabsskat være, at ejeren har trukket

<sup>6</sup> <http://di.dk/Opinion/Skat/Pages/DIVirksomhederbidragermed450mia.kr.aspx>

overskuddet ud som lønindkomst.<sup>7</sup> Det betyder, at mange små selskaber slet ikke vil betale selskabsskat eller kun betale et mindre beløb, ganske enkelt fordi selskabets eventuelle overskud trækkes ud af ejeren/ejerne som løn eller udbytte. Dermed vil selskabets overskud konverteres fra selskabsskat til skattepligtig indtægt hos ejeren/ejerne.

3. Store investeringer vil ofte give anledning til underskud og bevirke, at selskaberne ikke betaler skat i de efterfølgende år. Imidlertid er det en fordel for samfundet og fremtidens skattegrundlag, at selskaberne investerer og dermed sår frøene til fortsat vækst i fremtiden.
4. Navnlig i disse år er der mange selskaber som bærer rundt på underskud fra tidligere år. Efter de nugældende regler, kan dette være en årsag til, at selskabet ikke betaler skat, trods et overskud i 2011.<sup>8</sup>
5. Reglerne om tvungen sambeskatning fra 2005 bevirker, at selskaberne i en større koncern som fx A.P. Møller mv., skal samle deres skattebetalinger i ét selskab. Ud af en koncern på fx 10 eller flere selskaber, er der altså kun ét af dem, som betaler skat, hvormed de øvrige koncernforbundne selskaber principielt vil være "0-skatteselskaber".
6. En række fonde og foreninger mv., indgår i opgørelserne, men vil ikke skulle betale selskabsskat, hvis de uddeler deres årlige overskud.

I skatteretlig terminologi er det ganske enkelt en "ikke-historie", at nogle selskaber ikke betaler selskabsskat, så længe de overholder reglerne.

## 6. Transfer pricing

Endeligt skal nævnes de såkaldte transfer pricing regler, som senest også har givet anledning til beskyldninger om, at multinationale selskaber omgår gældende skattebetalingsregler.

Transfer pricing reglerne bevirker, at koncernforbundne selskaber skal afregne varer til handelspris eller det såkaldte "armslængdeprincip", som er defineret i artikel 9 i OECDs modeloverenskomst på følgende måde:

*"Såfremt der mellem de pågældende foretagender er aftalt eller fastsat vilkår vedrørende deres kommercielle eller finansielle forbindelser, der afviger fra de vilkår, som ville være blevet aftalt mellem uafhængige foretagender, kan enhver indkomst, som, hvis disse vilkår ikke havde foreligget, ville være tilfaldet et af disse foretagender, men som på grund af disse vilkår ikke er tilfaldet dette foretagende, medregnes til dette foretagendes indkomst og beskattes i overensstemmelse hermed."*

Med andre ord så forventes det, at koncernforbundne selskaber handler indbyrdes med hinanden, som om de var uafhængige, dvs. de skal handle på markedsvilkår. Hvis fx. et selskab som Coca Cola Danmark sælger en coca cola til 5 kroner, så er det ikke hele overskuddet, der skal beskattes i Danmark. Også Coca-Cola USA har krav på en vis del af overskuddet, da det er dem, som er rettighedshaver til coca cola-licensen og derfor har ret til en form for royalty-betaling. Derfor er der ikke i sig selv noget forkert i, at man for salg af en coca cola i Danmark overdrager en vis del af overskuddet til den amerikanske rettighedshaver. Tværtimod ligger det i begrebet "handelspris", at det ofte er noget, som man skal gøre.<sup>9</sup>

<sup>7</sup> <http://www.skm.dk/public/dokumenter/handlingsplan2010.pdf>

<sup>8</sup> Regeringen har fra og med 2013 ændret reglerne, således at der indføres regler om underskudsbegrænsning.

<sup>9</sup> Se for en gennemgang af Transfer Pricing-reglerne, Anders Oreby: "Hvad er Transfer Pricing", offentliggjort i Inspi nr. 3, 2012, jf. <http://www.bechbruun.com/~media/Files/Videncenter/Artikler/Corporate/2012/Hvad%20er%20transfer%20pricing.pdf>

Det er ofte forbundet med store udfordringer at fastsætte markedsprisen på koncerninterne overdragelser, da der ofte er tale om varer, som ikke handles på det generelle marked. Hvad er fx den præcise markedspris på en coca cola licens og andre immaterielle aktiver, som ikke handles på det generelle marked? Lige så let det er at sige, at der skal handles på armslængdevilkår, lige så svært er det i praksis at definere, hvad den korrekte pris egentligt er.

I praksis sker det derfor, at enten SKAT eller den udenlandske myndighed underkender den markedspris, som virksomhederne indbyrdes har fastsat, hvilket i højere grad er udtryk for, at markedsprisen kan være svær at fastsætte, og at også skattemyndighederne har interesse i at få "størst mulig del af overskuddet", end det er et udtryk for, at selskaberne ikke overholder reglerne. For når alt kommer til alt, så er den praktiske side af problemstillingen lige så stor en udfordring for virksomhederne, som den er for SKAT.

## 7. Konklusion

Samlet set kan det konstateres, at da regeringen i november 2012 lancerede de åbne skattebøger, som led i en særlig indsats mod multinationale selskaber, forelå der ikke noget egentligt belæg for at antage, at der skulle være behov for en sådan særlig indsats. Tværtimod viste Skatteministeriets Handlingsplan for multinationale selskaber fra 2010, at andelen af 0-skatteselskaber er større blandt de danske selskaber end blandt udenlandske selskaber. Oven i købet har de udenlandske multinationale selskaber den laveste andel af 0-skatteselskaber set over en periode fra 2006-2008.

Når skatteministeren derfor problematiserer, at kun hvert 3. selskab betaler selskabsskat, synes han dermed at overse, at det er blandt de danske selskaber - i særdeleshed blandt små danske virksomheder - at andelen af 0-skatteselskaber er størst. Intet tyder på, at det skyldes snyd, men derimod at mange små enkeltmandsejede virksomheder trækker et evt. overskud ud som løn eller udbytte, hvormed det ikke bliver beskattet i selskabet, men derimod hos personen selv.

Derfor er det også relevant, at Skatteministeriets egen Handlingsplan for multinationale selskaber fra 2010 konkluderede, at der ikke var noget, der tydede på, at den danske stat gik glip af et ellers berettiget selskabsskatteprovenu, ligesom den viste, at andelen af ikke-betalende selskaber svarede til, hvad der gjorde sig gældende i udlandet.

Med regeringens nye åbne skattebøger rammer man dermed i mindre grad de multinationale selskaber, som ellers var sigtet, og i højere grad de danske selskaber - store som små - som nu får offentliggjort deres manglende skattebetalinger. Den form for lovgivning er symbollovgivning, som mistænkeliggør erhvervslivet og sender et erhvervsfjendsk signal til potentielle såvel danske som udenlandske investorer, mens det er svært at se, hvad det gavnlige skulle være i initiativet.