

Mellomstore bedrifiers skatteforhold i forskjellige land

En internasjonal skatteundersøkelse viser at norsk selskapsskatt ligger markert over gjennomsnittet for EØS-landene og for OECD-området, men bare fem av 32 EØS-land bruker mindre tid på skatterapportering enn Norge.



Artikkelen er forfattet av:

Advokat
Knut Ekern
Partner i Advokatfirmaet PwC

PwC foretar årlig en undersøkelse som sammenligner skatteforholdene i forskjellige land for en eksempelbedrift. Paying Taxes, som studien heter, viser at det er store forskjeller i både reell skatteprosent og tid brukt på rapportering til myndighetene. I artikkelen gis det en oversikt over undersøkelsen og resultatene, som gjelder for inntektsåret 2012.

Grunnlagsdata og forutsetninger

Rapporten Paying Taxes 2014 er den niende rapporten i rekken, og den er en videreutviklet analyse av indikatorene i Verdensbankens undersøkelse «Doing Business», som er basert på data innsamlet av PwC. Undersøkelsen er knyttet til skatereguleringene for kalenderåret 2012.

Undersøkelsen baseres som nevnt på en eksempelbedrift som brukes som gjennomgående grunnlag for relevante beregninger og estimater på anvendt tid i de 189 landene som omfattes. Forutsetningene er satt ut fra hensynet til å gjøre eksempelbedriften representativ for en mellomstor bedrift i det aktuelle landet, slik at det blir en reell sammenligning av skattesystemer. Det foretas også en relativisering ved at nøkkeltall som for eksempel eksempelbedriftens omsetning og egenkapital, fastsettes i forhold til landets bruttonasjonalinntekt (BNI).

Bedriftsspesifikke forutsetninger knyttet til eksempelbedriften:

- Bedriften er et aksjeselskap lokalisert i landets største by som er nasjonalt eid av fem privatpersoner.

Undersøkelsen

Siden 2006 har PwC i samarbeid med Verdensbanken og International Finance Corporation, som er den private delen av Verdensbanken, gjennomført en årlig undersøkelse av skatteforholdene i forskjellige land. Den siste undersøkelsen «Paying Taxes 2014» sammenligner skatteforholdene i 189 land basert på en eksempelbedrift, og gir en rangering basert på forholdet mellom de tre indikatorene antall skattebetalinger, anvendt tid på å oppfylle opplysningspliktene og total skattesats. Rapporten kan lastes ned via www.pwc.com/payingtaxes. Der finner man også link til en komparativ modellmodul, hvor man kan sammenligne de landene og regionene man måtte ønske seg. Modulen bruker samme type illustrasjoner og diagrammer som er anvendt i denne artikkelen.

Vi har observert en økende interesse for undersøkelsen og at det i kjølvannet av finanskrisen generelt sett er blitt mer fokus på forskjeller i skattesystemer mellom landene. Politisk er spesielt G20 en pådriver for videreutvikling av internasjonale skatteregler og en utfordrer av etablerte grunnsetninger som armlengdeprinsippet. OECD er også mer aktiv enn noen gang. Landene må balansere hensynene til opprettholdelse av skatteproveny, herunder i konkurranse med mer attraktive skatteregimer i andre land, og stimulanser til økt vekst i lokalt næringsliv. Reduksjon av selskapsskattesatsen har vært en sentral trend som etter hvert også har nådd Norge. En sammenlignende analyse av landenes reelle beskatning av en mellomstor bedrift har særlig interesse i forhold til hvordan det kanskje noe ensidige fokuset på reduksjon av formelle selskapsskattesatser gir utslag for en mellomstor bedrift.

- Selskapet driver kun innenlandsk virksomhet innen produksjon og detaljhandel. Det forutsettes at det ikke skjer import/eksport.
- Den årlige omsetningen er satt til 1050 ganger BNI pr. innbygger. For den norske eksempelbedriften utgjorde dette MNOK 418 for 2012.
- Bruttofortjenesten er 20 %, og halvparten utbetales som utbytte.
- Bedriften startet sin virksomhet 1. januar 2011. På dette tidspunktet ble bedriftens driftsmidler ervervet og ansatte engasjert. Beregningene knytter seg dermed til driftsår 2.
- Bedriftens startkapital utgjorde 102 ganger BNI pr. innbygger ved utgangen av 2011, tilsvarende MNOK 40 for den norske eksempelbedriften.
- Bedriften har 60 ansatte som får dekket en helseforsikring. Det forutsettes ingen andre frynsegoder som gir utslag på arbeidsgiveravgiften.
- Bedriften eier to tomter, en bygning, maskineri, kontorutstyr, datamaskiner og et kjøretøy. Bedriften disponerer i tillegg et kjøretøy gjennom leasingavtale. Den ene tomten selges med gevinst i 2012. Halvparten av prove-nyet fra dette salget anvendes til påkostning på bygningen.
- Bedriften har aktiverte utviklingskostnader i oppstartsåret 2011 tilsvarende 12 ganger BNI pr. innbygger.
- Bedriften gikk med underskudd i oppstartsåret (2011), som nyttiggjøres i år 2. Beløpet er ca. NOK 800 000.
- Det er videre forutsetninger om royaltymbetalinger, drivstoffutgifter, vedlikeholdskostnader mv.

Det er lagt til grunn et vidt skattebegrep. I korthet er alle skatter og avgifter som skal bæres av bedriften, omfattet, dvs. skatter og avgifter som belastes regnskapet. I tillegg til ordinære skatter som selskapsskatt, arbeidsgiveravgift mv. omfattes også miljøskatter, transaksjonsskatter og obligatorisk tjenestepensjon ut fra synsvinkelen at det for selskapet er en offentlig pålagt byrde. Total skattesats fokuserer dermed på hva denne konkrete eksempelbedriften betaler i offentlig pålagte byrder, uavhengig av om dette betegnes som «skatteinntekter» hos mottager. Beregnet total skattesats i undersøkelsen vil avvike fra makrobaserte estimater av hva «effektiv selskapsskattesats» er i et land. Skatter og avgifter hvor bedriften har en innkreivingsfunksjon for det offentlige, omfattes ikke av total skattesats, men inngår i estimering av anvendt tid på innrapportering og antall betalinger.

Skatter og avgifter som faller på aksjonærene, er ikke omfattet av skattebegrepet som er lagt til grunn i undersøkelsen. For Norges del er derfor formuesskatt, utbytteskatt og ev. arveavgift for 2012 som belastes eierne, ikke omfattet. Total skattesats gir derfor kun uttrykk for hva den konkrete eksempelbedriften belastes av skatter og avgifter, og gir ikke et bilde av det totale skattetrykket i et land.

Resultatene

Total skattesats er sum av skatter som definert ovenfor i prosent av overskudd før skatt. I rapporten er total skattesats vist, også fordelt på de tre hovedkategoriene overskuddsskatt, arbeidsgiverrelaterede skatter og andre skatter.

Videre måles og rangeres anvendt tid i antall timer pr. år det tar å forberede, fylle ut og levere de tre hovedgruppene av skatter; selskapsskatt, arbeidsgiverrelaterede skatter og merverdiavgift.

Antall skattebetalinger gir uttrykk for antall ganger i løpet av et år eksempelbedriften rapporterer og betaler skatter. I denne sammenhengen inngår også merverdiavgift som en rapporterings- og betalingsbyrde, selv om denne ikke belastes bedriftens regnskap. Antall skattebetalinger er vektet i forhold til om rapportering og betaling skjer elektronisk eller manuelt. Hvis elektronisk rapportering og betaling er utbredt blant mellomstore bedrifter i landet, så regnes den som betalt én gang, selv om faktisk betaling skjer oftere. Man får da frem en mer reell forskjell i forhold til manuelle rutiner.

Gjennomsnittresultatene for eksempelbedriftens skatteforhold i de aktuelle 189 landene er at total skattesats er 43,1 %, at anvendt tid på rapporteringer er 268 timer og at det gjennomføres 26,7 betalinger. Når det gjelder total skattesats, så er det ikke overraskende en trend at selskapsskattens relative andel av skattebelastningen reduseres. Gjennomsnittet for alle 189 landene viser at arbeidsgiverrelaterede skatter (16,3 %) nå overstiger eksempelbedriftens selskapsskatter (16,1 %). Andre skatter utgjør 10,7 %.

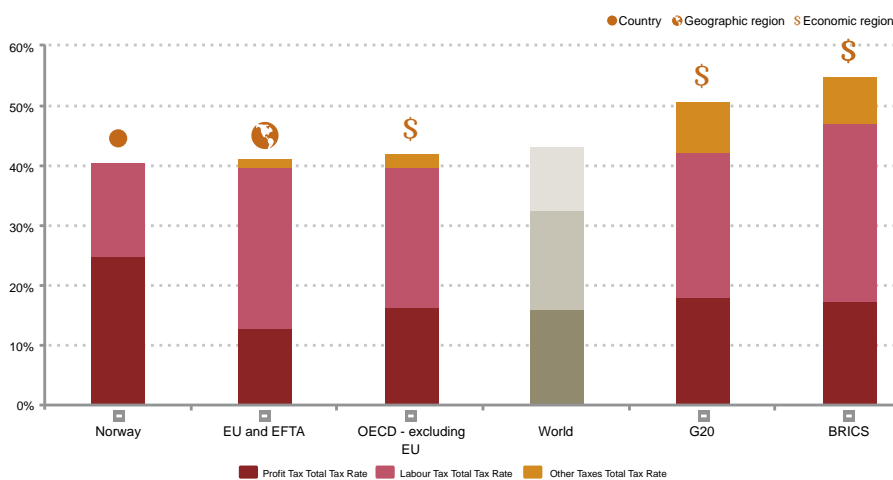
Tabell 1 viser gjennomsnittresultatene etter de tre aktuelle indikatorene for 2012 sammenholdt med resultatene for 2004 for de 174 landene som da var med i det første året undersøkelsen ble foretatt (tallene avviker derfor noe fra gjennomsnittet for 2012 for de 189 landene som nå er med).

Tabell 1 – gjennomsnittlig globalt resultat 2012 sammenlignet med 2004 (174 land)

	Total skattesats (%)			Anvendte timer			Antall betalinger		
	2012	2004	Endring	2012	2004	Endring	2012	2004	Endring
Overskuddsskatt	16,5	19,2	-2,7	71	84	-13	3,4	4,2	-0,8
AGA og lignende	16,7	17,2	-0,5	98	121	-23	10,3	13,8	-3,5
Andre skatter	11,1	17	-5,9	106	125	-19	13,3	16	-2,7
Sum	44,3	53,4	-9,1	275	330	-55	27	34	-7

Tabell 2 viser blant annet at i EØS-området som helhet så utgjør arbeidsgiverrelaterede skatter (26,6 %) over dobbelt så mye som selskapsskatten (12,9 %). Vi ser også at eksempelbedriftens forhold gir en norsk selskapsskatt (24,8 %) som ligger markert over gjennomsnittet for EØS-landene og for OECD-området (16,3 %).

Tabell 2 – Total skattesats

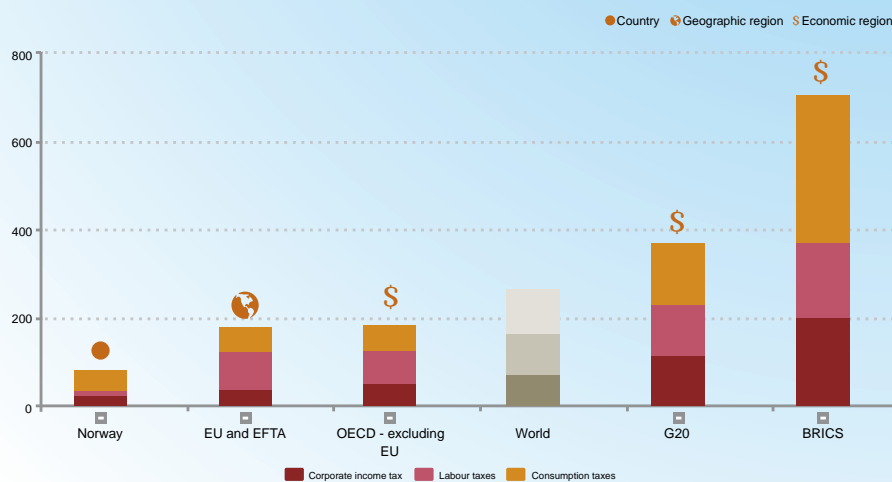


Source: PwC Paying Taxes 2014 analysis
pwc.com/payingtaxes

© 2013-2014 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate legal entity.

Det er ikke overraskende at Norge kommer svært godt ut når det gjelder skatterapportering – og betaling, se tabell 3 og 4. Dette skyldes to faktorer: Altinn og det faktum at praktisk talt alle betalinger skjer elektronisk. Ligningsoppgaver er levert via Altinn siden 2004, og i 2012 ble ca. 95 % av selvangivelsene for næringsdrivende og selskaper levert via denne portalen. Selv om Altinn utvilsomt har spilt en viktig rolle, så lever ikke elektroniske løsninger i et vakuum. En annen faktor er at norske selskaper i nyere tid har hatt relativt begrenset antall skatter og tilhørende rapporteringer å forholde seg til. Sammenligner man med gjennomsnittet for BRICS, ser man at det for store fremvoksende stater kan være et vel så stort behov for forenklinger i form av sanering av antall skattearter og effektivisering av rapporteringspliktene- og rutinene som det er for reduksjon av skattebelastningen for mellomstore bedrifter.

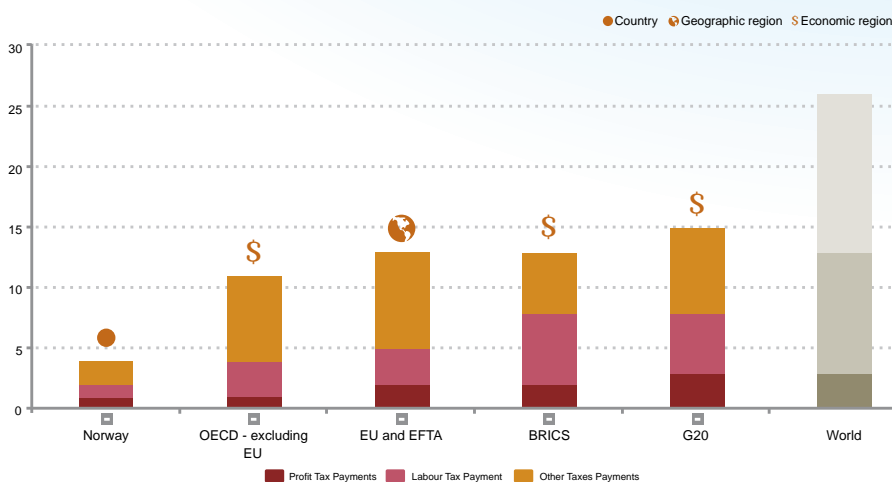
Tabell 3 – Timer anvendt til etterlevelse av rapporteringsplikter



Source: PwC Paying Taxes 2014 analysis
pwc.com/payingtaxes

© 2013-2014 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate legal entity.

Tabell 4 – Antall skattebetalinger



Source: PwC Paying Taxes 2014 analysis
pwc.com/payingtaxes

© 2013-2014 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate legal entity.

Tabell 5 – Norge sammenlignet med utvalgte land

Land	Ran- gering totalt, vektet	Antall betalin- ger	Anvendte timer skatterapportering				Skattesats			Total skatte- sats
			Skatt	Mva	AGA	Sum timer	Over- skudds- skatt	AGA	Andre skatter	
Norge	17	4	24	44	15	83	24,8	15,9	0	40,7
Danmark	12	10	25	40	65	130	20,3	3,6	3,1	27
Sverige	41	4	50	36	36	122	16	35,5	0,5	52
UK	14	8	37	25	48	110	21,6	10,6	1,8	34
Tyskland	89	9	41	43	134	218	23	21,8	4,6	49,4
Frankrike	52	7	26	26	80	132	8,7	51,7	4,3	64,7
USA	64	11	87	33	55	175	27,9	9,9	8,5	46,3
Kina	120	7	70	106	142	318	6,2	49,6	7,9	63,7
Brasil	159	9	736	1374	490	2600	24,9	39,6	3,8	68,3

For inntektsåret 2012 var Norge nr. 6 av 32 land i EØS-området i forhold til tid anvendt på skatterapportering, selv om 29 av disse landene nå har elektronisk rapportering. Annerledes og bedre funksjonalitet og brukerandel i de elektroniske løsningene må være en inn-

virkende faktor. Andre land har kommet etter. For 2012 er det likevel ikke imponerende at det kun er i 76 av 189 land eksempelbedriften kunne foreta skatterapportering og betale skatt elektronisk.

Når det gjelder anvendt tid til skatterapportering, så skiller Sør-Amerika som region seg ut ved at det brukes nærmere 9 uker mer enn det globale gjennomsnittet. Behovet for reform av skattesystemet ser man lett for seg for eksempel i en fremvoksende økonomi som Brasil, hvor total skattesats er 68,3 % (hvorav arbeidsgiverrelaterte skatter utgjør ca. 40 %) og hvor eksempelbedriften bruker 31 ganger så lang tid på etterlevelse av rapporteringsplikter som den tilsvarende norske bedriften.

I tabell 5 er det gitt en oversikt over resultatene for Norge og et utvalg land. Rangeringen er ment å gi uttrykk for hvor enkelt et skattesystem er for en eksempelbedrift. Et lands totale rangering er basert på gjennomsnittet av percentil-rangeringen innenfor de tre indikatorene antall skattebetalinger, anvendt tid og total skattesats. Hva gjelder total skattesats er det anvendt en terskelverdi som er satt til det 15. percentilet som utgjør 25,5 %. Alle land med en total skattesats under denne terskelverdien er gitt den samme percentilverdien. Dette begrenser vekten av skattesats i totalrangeringen for de land som har de aller laveste skattesatsene, som for eksempel Makedonia (total skattesats 8,5 %). Land med usedvanlig lav beregnet skattesats henter åpenbart inn proventy fra andre virksomheter enn nasjonalt eiet produksjon og detaljomsetning, for eksempel andre næringer, naturressurser, utenlandseid virksomhet mv.

Det er indikatorene anvendt tid og antall skattebetalinger som bidrar til å gi Norge en god total rangering. For total skattesats isolert sett er Norge nr. 106. Det må bemerkes at det foran på den listen er et ikke ubetydelig antall stater det ikke er naturlig å sammenligne Norge med. Videre vil man i listen se at en totalrangering med den vektningen av total skattesats som er nevnt ovenfor, har mye for seg.

Eksempelbedriften vil nok se frem til utfallet av Scheel-utvalgets arbeid og den videre oppfølgingen av dette, med spesielt håp om at den politiske debatten fokuserer vel så mye på den totale skattebelastning av norske virksomheter som på formell selskapskattesats. Utvalgets oppdaterte mandat burde legge til rette for dette.