



# Stortingets utredningsseksjon

Til: (...)

Dato: 03.03.2023

Utredet: (...)

Oppdragsnr: 2023046

---

## Om internasjonal utvikling i ordinære selskapsskattesatser

### OPPDRAG:

Trenden fram til nå i nivået på selskapsskatt internasjonalt er relativt godt beskrevet bl.a. i Skatteutvalgets rapport.

Men vi vil gjerne innhente mer kunnskap om forespeilede skatteøkninger og ulike forslag som har framkommet i debatten i andre land.

Herunder, Storbritannia varslet at man skal øke selskapsskatten og gjøre den progressiv etter størrelsen på selskapers overskudd. Hvordan fungerer en slik progressiv modell, og hvilke argumenter/innvendinger har blitt framsatt i den britiske debatten? Kunne Norge også gjort noe lignende?

USA: Økt selskapsskatt har lenge stått på agendaen, men har det egentlig skjedd noe konkret? Hvilke viktige endringer i selskapsbeskatningen har blitt gjennomført de siste årene eller planlegges?

Topilarløsningen i OECD. Hvordan anslås OECD-rammeverket å påvirke Norges skatteinntekter og vårt handlingsrom for å øke selskapsskatten de kommende årene?



## INNHold

<b>1</b>	<b>Innledning og avgrensning</b> .....	<b>2</b>
<b>2</b>	<b>Utviklingen i ordinære selskapsskattesatser fram mot 2022</b> .....	<b>3</b>
2.1	Global utvikling 1980 til 2022.....	3
2.2	Ordinære selskapsskattesatser for ulike grupperinger av land per 2022.....	3
2.3	Ordinære selskapsskattesatser i 2022 for landene i OECD.....	5
2.4	Ordinære selskapsskattesatser i europeiske OECD-land.....	5
2.5	Ordinære selskapsskattesatser i de nordiske landene.....	7
<b>3</b>	<b>Om utviklingen framover</b> .....	<b>7</b>
<b>4</b>	<b>Ordinær selskapsskattesats i Storbritannia (UK)</b> .....	<b>8</b>
<b>5</b>	<b>Ordinær selskapsskattesats i USA</b> .....	<b>10</b>
<b>6</b>	<b>Om progressiv selskapsbeskatning</b> .....	<b>11</b>
<b>7</b>	<b>Topilarløsning og ordinær norsk selskapsskattesats</b> .....	<b>13</b>

### 1 Innledning og avgrensning

Besvarelsen i dette notatet er avgrenset til utviklingen internasjonalt i nivået på ordinære selskapsskattesatser.

Problemstillinger knyttet til hvordan skattemessig overskudd fastsettes i de ulike landene vil ikke bli drøftet nærmere her. Heller ikke forholdet mellom skattlegging av selskapene og skattleggingen av aksjonærer for utbytte vil bli diskutert, jf. likevel omtale under avsnitt 6 om progressiv selskapsbeskatning.

Med ordinære selskapsskattesatser siktes det til skattesatser på overskudd for ordinære bedrifter/næringer i de ulike landene.

Det innebærer at særskilt skattlegging av enkelt næringer ikke vil bli omtalt, jf. likevel drøfting under avsnitt 6 om progressiv selskapsbeskatning. I Norge er petroleumsnæringen og vannkraftsektoren eksempler på enkelt næringer som er gjenstand for en betydelig høyere beskatning av overskudd enn andre næringer.

Heller ikke midlertidige skatter knyttet til f.eks. ekstraordinære høye inntekter for energiprodusenter vil bli drøftet i dette notatet. Høykostbidraget for kraftprodusenter i Norge er et eksempel på en slik skatt.

Særskilte ordninger for geografisk avgrensede områder i de enkelte landene faller også utenfor drøftingene i dette notatet. Norge har for eksempel lavere selskapsskatt for selskaper som er skattemessig hjemmehørende i Nord-Troms og Finnmark.

En utfordring ved sammenligning av skattenivå mellom land, er at noen land har flere forvaltningsnivåer med beskatningsrett. Denne beskatningsretten kan også gjelde for selskapsskatter.

Eksempler på slike land er USA, Tyskland og Sveits. Disse landene kan derfor ha betydelige innenlandske forskjeller knyttet til både nivå og innretningen på selskapsskatt.

Ved sammenligninger i OECD løses dette ved å bruke tall for selskaper lokalisert i den største byen i landet. Dette tallet er ikke nødvendigvis dekkende for situasjonen for hele landet sett under ett.

Flere land opererer også med forskjellige skattesatser avhengig av størrelsen på det skattemessige overskuddet til det enkelte selskapet, eller andre kriterier. Tallene fra OECD og andre kilder brukt i dette notatet gjelder marginal ordinær selskapsskatt. Det innebærer altså at statistikken fra OECD viser til den høyeste satsen for ordinær selskapsskatt i det aktuelle landet.

## 2 Utviklingen i ordinære selskapsskattesatser fram mot 2022

### 2.1 Global utvikling 1980 til 2022

Ifølge [nettsidene](#) til den amerikanske tenketanken «[Tax Foundation](#)», var den ordinære globale selskapsskattesatsen på 40,1 prosent i 1980. Dette tallet representerte gjennomsnittet for alle land i verden som organisasjonen hadde tall for. Gjennomsnittet er ikke korrigert for landenes størrelse etter brutto nasjonalprodukt. dvs. at alle landene teller like mye i beregningene

Det tilsvarende tallet i 2022 var på 23,4 prosent. De globale ordinære selskapsskattesatsene ble altså redusert med 16,7 prosentpoeng, eller 41,7 prosent fra 1980 til 2022.

Dette tallet sier ikke noe om utviklingen i reglene for bl.a. fastsetting av skattemessig overskudd, eller ulike former for særkatteregimer, jf. omtale under avsnitt 1 ovenfor.

Det er nok uansett liten tvil om at ordinær selskapsskattebelastning har blitt betydelig redusert de siste 40 årene for verden sett under ett.

### 2.2 Ordinære selskapsskattesatser for ulike grupperinger av land per 2022

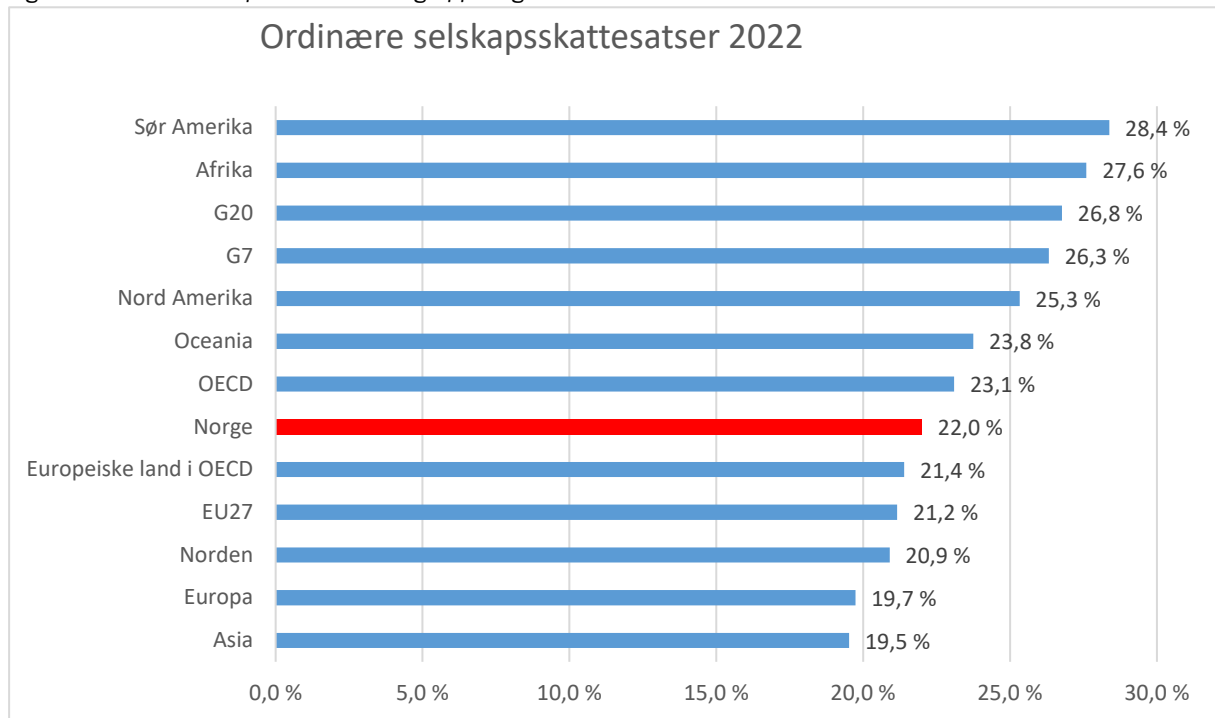
I figur 1 nedenfor framgår selskapsskattesatser for ulike grupperinger av land, samt Norge.

Grupperingene er basert på geografi, samt medlemskap i ulike organisasjoner, slik som [G20](#), [G7](#), [EU](#) og [OECD](#). Mange av landene, herunder Norge, inngår i flere av gruppene,

Tall for OECD-land er her hentet fra OECD, mens tall for de andre grupperingene er hentet fra en [artikkel](#) fra den amerikanske tenketanken «[Tax Foundaton](#)».

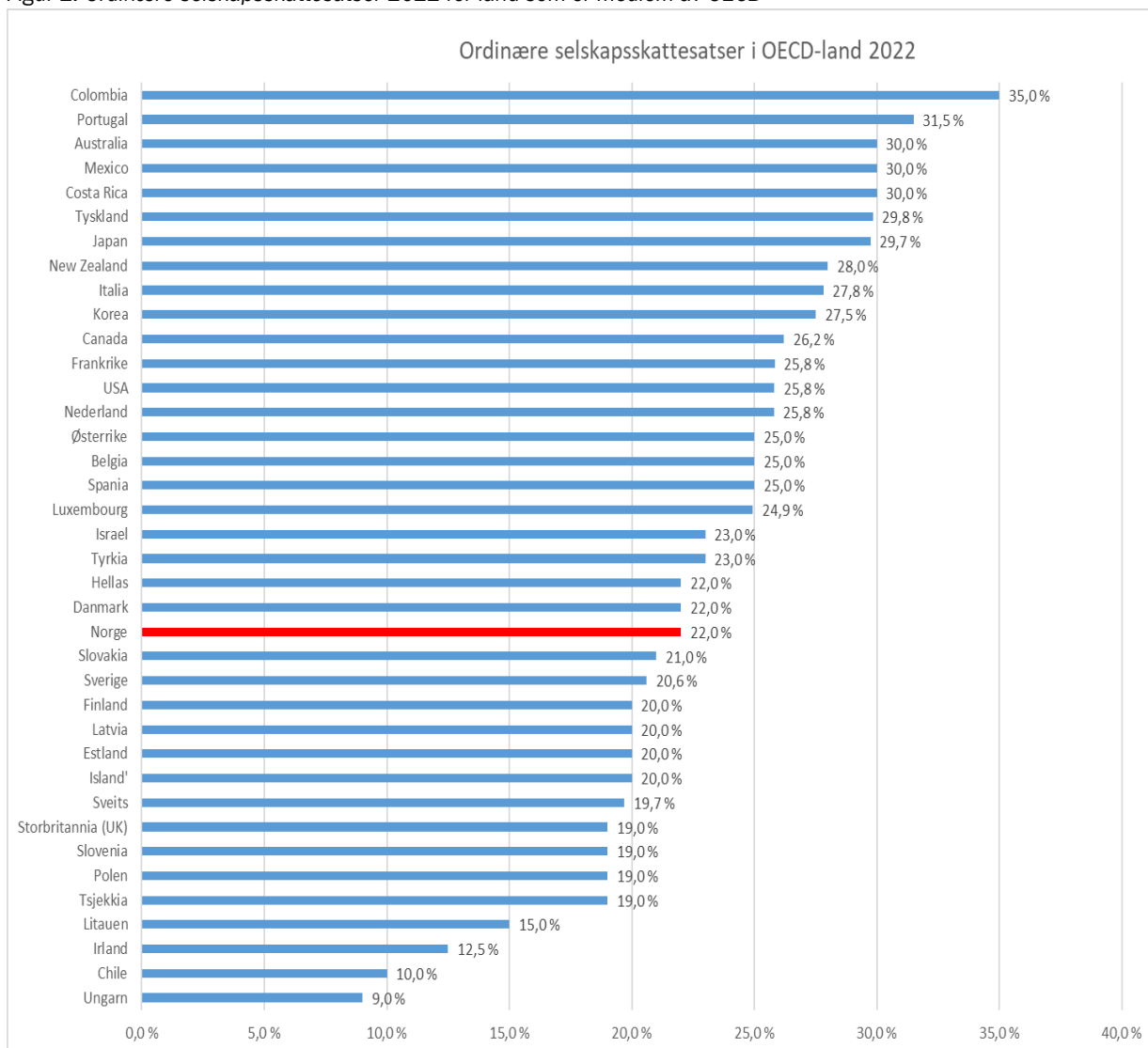
Tallene viser gjennomsnittet for de landene som inngår i de ulike gruppene. Alle land i de ulike gruppene teller like mye, dvs. at landene ikke er veid i forhold til landenes brutto nasjonalprodukt.

Figur 1: Ordinær selskapsskatt for ulike grupperinger av land 2022



## 2.3 Ordinære selskapsskattesatser i 2022 for landene i OECD

Figur 2: Ordinære selskapsskattesatser 2022 for land som er medlem av OECD

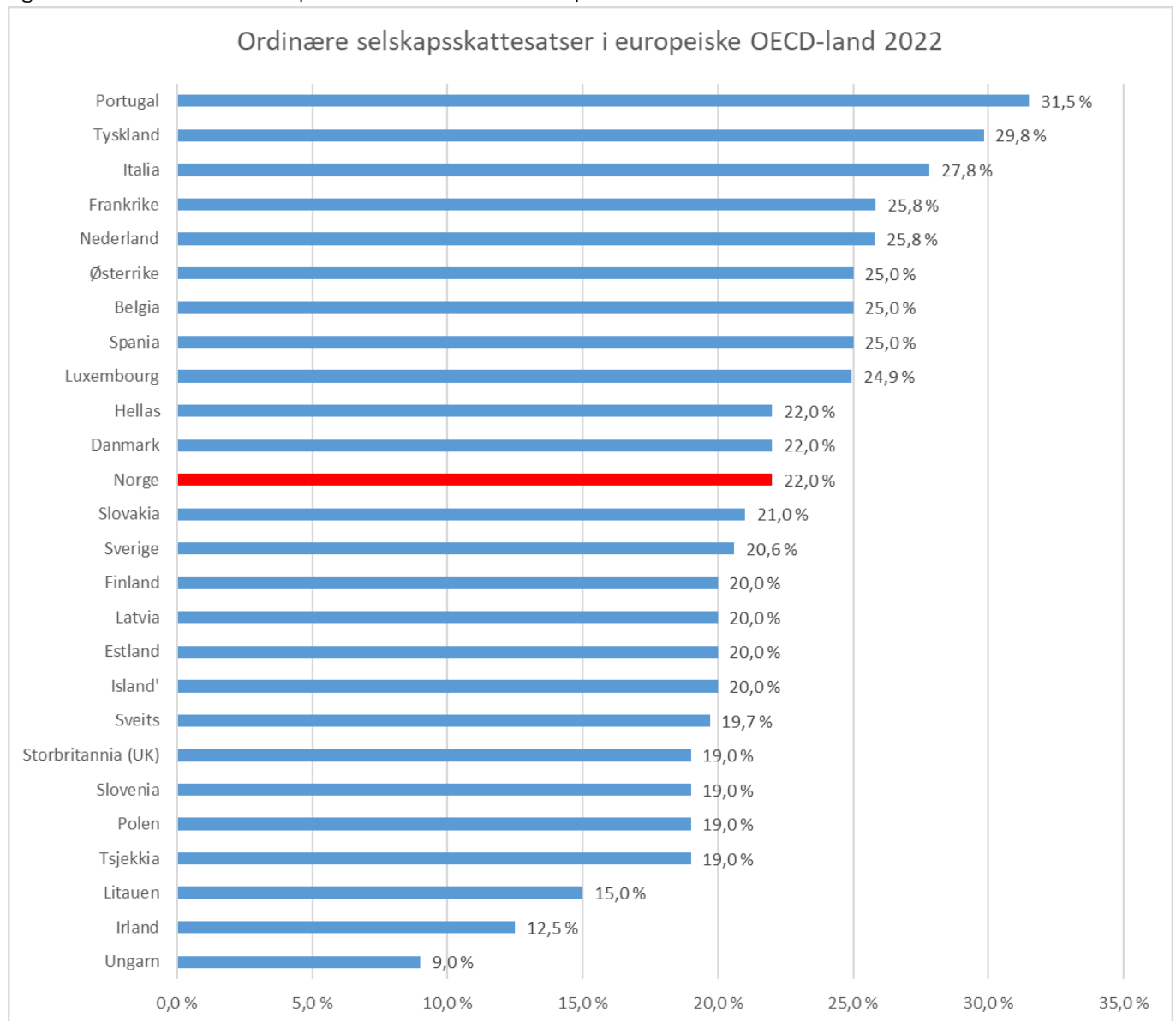


Ifølge den amerikanske tenketanken «[Tax Foundation](#)» økte Chile, Nederland og Tyrkia sine ordinære selskapsskattesatser i 2022 sammenlignet med 2021. Tyrkias økning skulle imidlertid være midlertidig. Hellas og Frankrike reduserte i 2022 sine selskapsskattesatser sammenlignet med 2021.

## 2.4 Ordinære selskapsskattesatser i europeiske OECD-land

Det framgår av oversikten under figur 2 at europeiske OECD-land har lavere selskapsskattesatser enn andre OECD-land. Nedenfor følger derfor en oversikt over kun europeiske OECD-land.

Figur 3: Formelle ordinære selskapsskattesatser 2022 blant europeiske OECD-land.

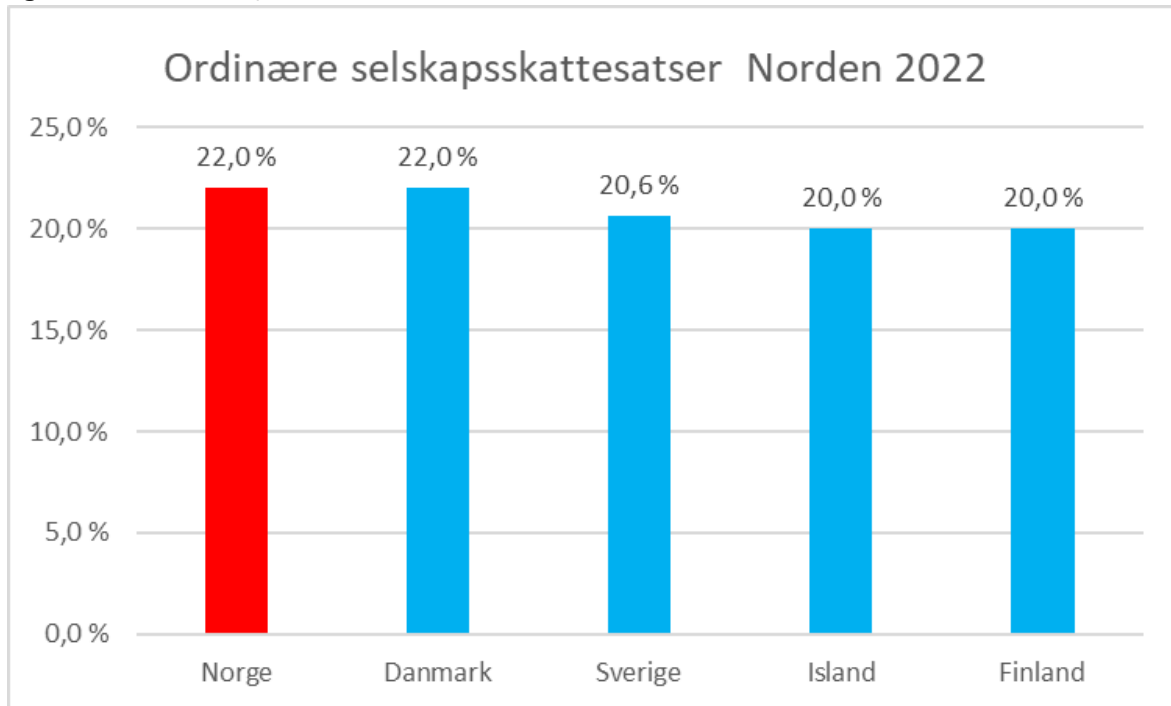


## 2.5 Ordinære selskapsskattesatser i de nordiske landene

Det framgår av figur 3 ovenfor at de nordiske landene i 2022 var blant de europeiske landene i OECD med de laveste ordinære selskapsskattesatsene.

Nedenfor følger derfor en sammenligning av ordinære selskapsskattesatser i Norden.

Figur 4: Ordinære selskapsskattesatser i de nordiske landene 2022



## 3 Om utviklingen framover

Det framgikk av avsnitt 2 ovenfor at det har vært 40 år med store reduksjoner i ordinære selskapsskattesatser globalt.

Dette taler for at potensialet for ytterligere større reduksjoner trolig er over i de fleste landene.

Ettervirkningene av Covid-pandemiens betydning for statsfinansene, offentlige utgifter knyttet til krigen i Ukraina, økt satsing på forsvar, klimautfordringer, økende rentenivå og demografiske endringer i utviklede land, tilsier at mange land i OECD vil ha behov for styrke budsjettbalansen i årene framover.

Det er imidlertid usikkert om landene vil møte disse statsfinansielle utfordringene gjennom å øke selskapsskatten, eller om det er mer sannsynlig at landene vil øke andre skatter, eventuelt redusere andre offentlige utgifter.

Den statsfinansielle gevinsten i et land knyttet til å øke selskapsskatten kan f.eks. bli overskygget av negative økonomiske konsekvenser forbundet med at landet blir ansett som et mindre attraktivt sted å investere kapital i.

Det vises til avsnittene 7.5.2 Teoretisk utgangspunkt og 7.5.3 Empiri i [NOU 2022:20 Et helhetlig skattesystem](#) for en nærmere drøfting av ulike hensyn ved fastsetting av nivået på den ordinære selskapsskatten i et land.

En internasjonal oppfølging av OECDs arbeid knyttet til allokering av overskudd fra digitale selskaper og global minimumsskatt, vil trolig kunne bidra til å redusere incentivene for ytterligere internasjonal skattekonkurrans mellom landene. En slik utviklingen vil derfor kunne motvirke ytterligere reduksjoner i de globale selskapsskattesatsene.

Det er imidlertid lite trolig at dette i seg selv vil føre til større økninger i de globale selskapsskattene. De fleste landene i OECD, har f.eks. per 2022 høyere ordinære selskapsskattesatser enn nivået på minimumsskatten i topilarløsningen.

Så vidt det har vært mulig å bringe på det rene, er det kun [Storbritannia](#) av OECD-landene som har besluttet å øke sin ordinære formelle selskapsskattesats i 2023. Endringen i britisk selskapsskattlegging er omtalt særskilt under avsnitt 4 nedenfor.

Dersom også andre land i OECD har besluttet, eller kommer til å beslutte å øke den ordinære selskapsskattesatsen i 2023, vil det framgå av skattedatabasen til OECD når denne blir oppdatert senere i år

Økninger i selskapsskattesatser vil nok typisk skje etter valg som resulterer i ny politisk sammensetning av nasjonalforsamlingen og ny regjering. Dette er forhold som det er vanskelig å si noe om sannsynligheten for framover.

Videre vil forslag til økninger nok typisk være motivert ut fra behovet for å øke statens inntekter, jf. f.eks. omtale om Storbritannia (UK) og USA under avsnitt 4 og 5 nedenfor.

## 4 Ordinær selskapsskattesats i Storbritannia (UK)

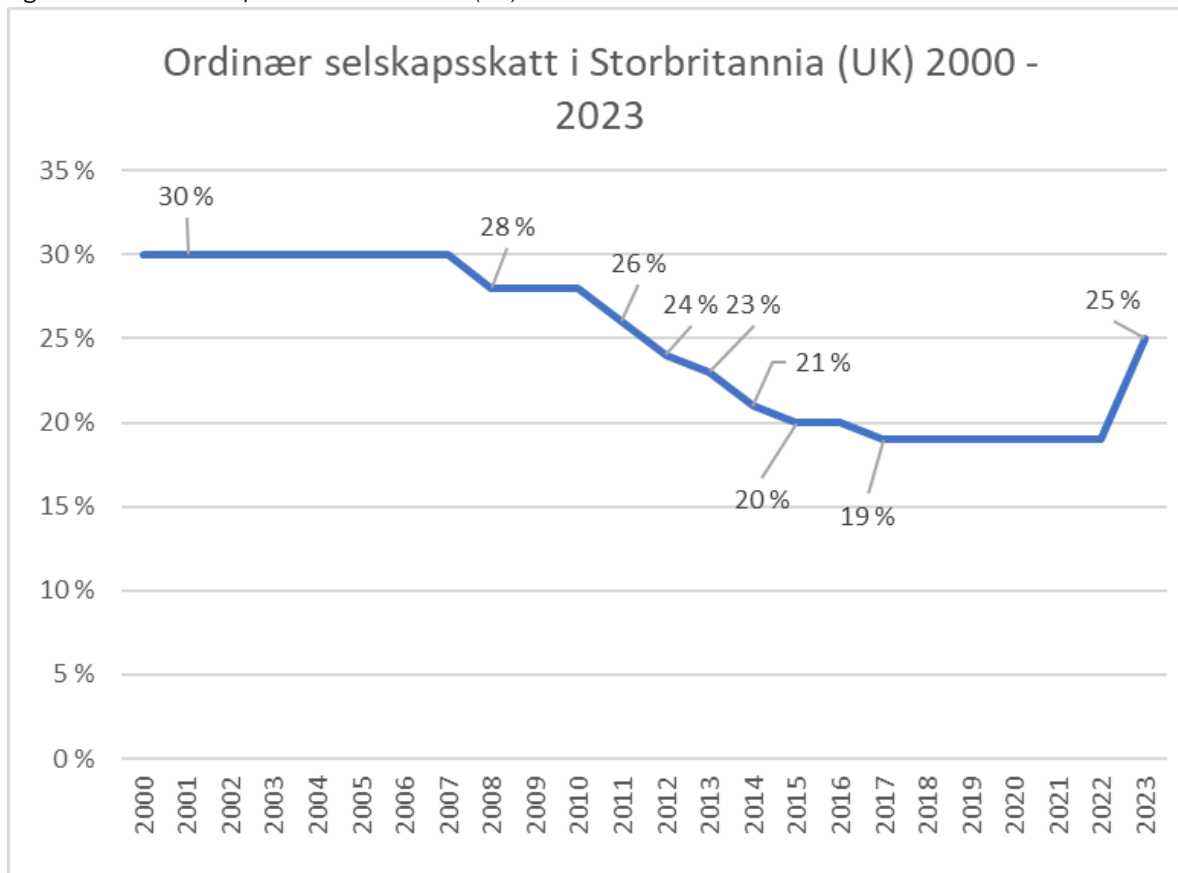
Figur 5 nedenfor viser utviklingen i selskapsskatten fra 2000 til 2023 for Storbritannia (UK)

Tallene for 2000 til 2022 er hentet fra [OECDs skattedatabase](#), mens tallene for 2023 er hentet fra [nettsidene til den britiske regjeringen](#).

Satsen for 2023 gjelder først fra 1. april 2023. Dette skyldes at budsjettåret/regnskapsåret avviker fra kalenderåret i Storbritannia.



Figur 5: Ordinær selskapsskatt i Storbritannia (UK) 2000 - 2023



Den ordinære selskapsskatten i Storbritannia (UK) ble redusert fra 30 prosent i 2007 til 19 prosent i 2017. Dette tilsvarte en reduksjon med 11 prosentpoeng, eller 36,7 prosent.

Fra og med 1. april 2023 vil den ordinære selskapsskattesatsen i Storbritannia (UK) altså være på 25 prosent. Det innebærer en økning med 6 prosentpoeng, eller 31,6 prosent i forhold til nivået i 2022.

Økningen i 2023 er fiskalt begrunnet, dvs. at siktemålet med endringen er å øke de offentlige inntektene.

Motstanderne av økningen i selskapsskattesatsen mente at forslaget ville redusere investeringer, innovasjon og økonomisk vekst i landet.<sup>1</sup>

Samtidig som den ordinære selskapsskatten ble økt til 25 prosent med virkning fra 1. april 2023, ble det også vedtatt å innføre en egen lavere sats på 19 prosent for selskaper med skattbare overskudd på mindre enn 50 000 pund.

<sup>1</sup>

[https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/1105989/CCS207\\_CCS0822746402-001\\_SECURE\\_HMT\\_Autumn\\_Statement\\_2022\\_BOOK\\_Web\\_Accessible.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/1105989/CCS207_CCS0822746402-001_SECURE_HMT_Autumn_Statement_2022_BOOK_Web_Accessible.pdf)

I tillegg skal selskaper med overskudd på mellom 50 000 pund og 250 000 pund nyte godt av ordninger som innebærer en lavere skattesats enn 25 prosent for overskudd helt opp til 250 000 pund.

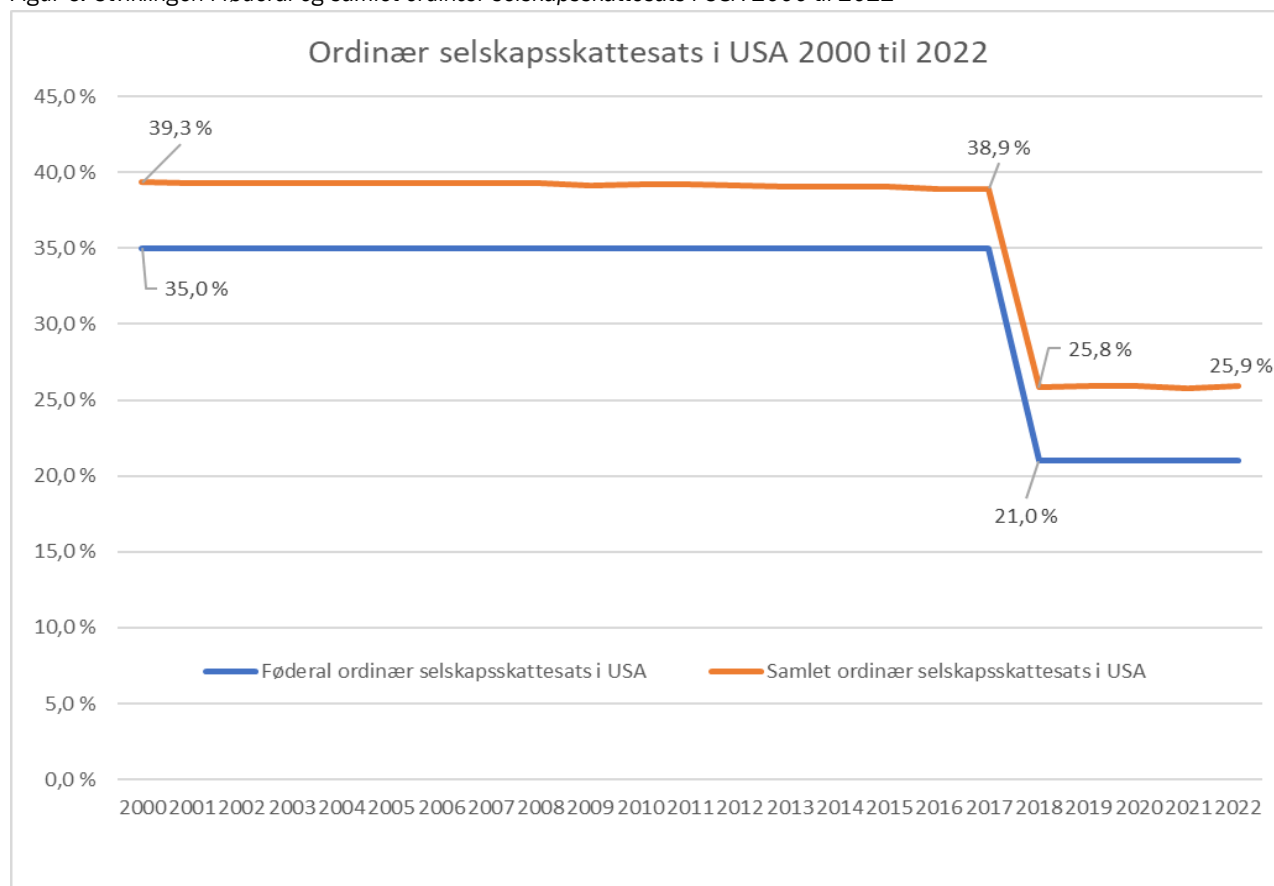
Disse ordningene vil skjerme selskaper med lavere overskudd fra skatteskjerpelsen.

Det ble anslått at 70 prosent av selskapene i Storbritannia ville få et skattbart overskudd som var lavere enn 50 000 pund i 2023, og at kun 10 prosent av britiske selskaper ville betale 25 prosent selskapsskatt av overskuddet.

I oppdragsteksten spørres det om Norge kunne innføre en lignende ordning som i Storbritannia. Det vises til omtale under avsnitt 6 nedenfor om progressiv selskapsbeskatning for en drøfting av dette spørsmålet.

## 5 Ordinær selskapsskattesats i USA

Figur 6: Utviklingen i føderal og samlet ordinær selskapsskattesats i USA 2000 til 2022



Sammenlignet med de fleste andre landene i OECD, hadde USA en betydelig høyere ordinær selskapsskattesats helt fram til 2018 for hele landet sett under ett.

I 2017 var det en større skattereform i USA. Ifølge [NOU 2022:20](#) var den viktigste endringen i denne reformen at den føderale selskapsskattesatsen ble redusert fra 35 prosent til 21 prosent. Det tilsvarte en reduksjon med 14 prosentpoeng, eller 40 prosent.

Samtidig ble en egen minimumsskatt for selskaper avviklet, og det ble gjort innstramminger i reglene for framføring av tidligere års underskudd. I tillegg ble enkelte utenlandske inntekter som tidligere ikke var skattepliktig til USA gjort skattepliktige til landet, men med lave satser.

Dersom man regner med delstatlig ordinær selskapsskattesats slik den er lagt inn i [skattedatabasen](#) til OECD, var den amerikanske selskapsskatten på 39,3 prosent i 2000.

Etter reduksjonen i den føderale selskapsskattesatsen fra og med 2018, sank denne samlede selskapsskatten til 25,8 prosent. Det tilsvarte en reduksjon med 13,5 prosentpoeng, eller 34,4 prosent.

USA har altså per 2022 fortsatt en høyere ordinær selskapsskattesats enn de fleste andre landene i OECD, men differansen er mye lavere enn det den var før skattereformen i 2017 ble vedtatt.

President Biden [foreslo](#) våren 2022 bl.a. å øke den føderale selskapsskattesatsen fra 21 prosent til 28 prosent. Forslaget om økning i den ordinære selskapsskatten ble [begrunnet](#) som følger:

*“Raising the corporate income tax rate is an administratively simple way to raise revenue to pay for the Administration’s infrastructure proposals and other longstanding fiscal priorities. A corporate tax rate increase can expand the progressivity of the tax system and help reduce income inequality. Additionally, a significant share of the effects of the corporate tax increase would be borne by foreign investors. Therefore, some of the revenue raised by this proposal would result in no additional Federal income tax burden on U.S. persons”.*

Republikanerne har nå flertall i representantens hus. Det er nok derfor også svært lite sannsynlig at forslaget fra president Biden vil bli vedtatt.

## 6 Om progressiv selskapsbeskatning

Med progressiv selskapsbeskatning siktes det til at marginal selskapsskattesats er høyere enn gjennomsnittlig selskapsskattesats.

Progressiv selskapsbeskatning kan oppnås ved å ha et bunnfradrag som er fritatt for selskapskatt, eller operere med ulike satser på selskapsskatten for forskjellige nivåer av skattemessig overskudd.

Det har ikke lyktes å finne eksempler på land i OECD som opererer med et bunnfradrag som innebærer at selskapet er helt fritatt for selskapsskatt når skattemessig overskudd ikke overstiger et bestemt nivå, men det kan ikke sees bort fra at det finnes slike eksempler.

Flere land i OECD opererer imidlertid med ulike skattesatser etter hvor stort det skattbare overskuddet er.

Dette gjelder bl.a. [Japan](#), [Sør-Korea](#), [Nederland](#) og fra 1. april 2023 også Storbritannia (UK). Selskapsskatten i Storbritannia (UK) er omtalt særskilt under avsnitt 4 ovenfor.

Progressiv selskapsbeskatning brukes nok trolig først og fremst for å støtte mindre virksomheter og bedrifter i oppstartsfasen.

Det er vanskelig å se at det formelt sett skulle være noe som var til hinder for å innføre en progressiv ordinær selskapsbeskatning i Norge, dersom et stortingsflertall skulle ønske å gjøre det.

Ved en slik endring i den ordinære selskapsbeskatningen måtte det også vurderes hvordan dette skulle håndteres i særskatteregimene for petroleumssektoren, kraftproduksjon og oppdrettsnæringen.

En progressiv selskapsbeskatning vil også ha betydning for marginals-katten for utbytte når selskap og personlig aksjonær sees under ett. Det må derfor tas stilling til om marginals-katten på utbytte til personlige aksjonærer også skulle endres ved en eventuell innføring av progressiv selskapsbeskatning.

Et progressivt element i den ordinære selskapsbeskatningen i Norge vil komplisere det norske skattesystemet for selskaper, og trolig kreve mer ressurser til oppfølging fra både selskaper og skattemyndigheter.

En progressiv selskapsskattesats kan også gjøre det gunstig med ulike former av tilpasninger for selskapene, avhengig av hvor progressivt systemet skal være og hvor store de potensielle gevinstene ved en slik tilpasning ville være.

Det kan for eksempel tenkes at eierne vil ønske å splitte opp store selskaper i flere mindre selskaper for å unngå overskudd som blir rammet av den høyeste satsen.

I det britiske systemet er det bygget inn en ordning som innebærer en jevn stigning i skattebelastningen, jf. omtale under avsnitt 4 ovenfor. Dette kan gjøre det mindre lønnsomt å splitte selskaper siden det ikke er noen terskelverdi der satsene øker svært mye ved kun en mindre endring i overskuddet størrelse. En slik innretning gjør imidlertid også systemet mer komplisert.

En annen mulig tilpasning for selskaper i et konsern vil f.eks. kunne være en slags «overskuddsflytting» fra selskaper med store overskudd til selskaper med mindre overskudd.

Skattemyndighetene har ulike virkemidler for å motvirke provenyeffekter av skattemotiverte tilpasninger som nevnt ovenfor, men det vil nok ofte i praksis være vanskelig og ressurskrevende å følge opp.

## 7 Topilarløsning og ordinær norsk selskapsskattesats

Skatteutvalget beskrev og drøftet topilarløsningen under avsnittene 7.4.3.1 til 7.4.3.5 på side 154 til 157 i [NOU 2022:20 Et helhetlig skattesystem](#). Det vises til denne omtalen.

Skatteutvalget konkluderte i sin utredning med at det er stor usikkerhet knyttet til hvor effektivt topilarløsningen vil være i å motvirke uheldig skattekonkurransse og overskuddsflytting.

Utvalget mente videre at det (per desember 2022) var for tidlig å si hvilke konsekvenser en implementering av topilarløsningen i norsk skatterett vil ha for utformingen av den norske selskapsbeskatningen framover.

Ut fra dette synes det ikke som om topilarløsningen i seg selv skulle være et argument for å øke den ordinære norske selskapsskattesatsen fra dagens nivå på 22 prosent.

På den annen side er det vanskelig å se at en implementering av topilarløsningen skulle være et formelt hinder for å øke den ordinære norske selskapsskatten fra gjeldende nivå, dersom et flertall på Stortinget skulle ønske det.