

Tonnageskatteordningen

Resume

En afskaffelse af skattefordelen ved den lempelige tonnageskatning skønnes med betydelig usikkerhed at tilvejebringe et provenu efter tilbageløb og adfærd på knap 460 mio. kr., samt et samfundsøkonomisk tab ved en afskaffelse på godt 480 mio. kr.

Ved en afskaffelse af tonnageskatteordningen (dvs. en forhøjelse af beskatningen) lægges det til grund, at samfundsøkonomien påvirkes gennem tre kanaler i form af investeringsforvriddning, forvriddning vedrørende allokering af arbejdskraft samt gennem arbejdsudbuddet.

Resultat skal ses i lyset af, at selektiv støtte til enkelte erhverv alt andet lige medfører en allokering af arbejdskraft mod mindre produktiv anvendelse, hvilket isoleret set trækker i retning af at samfundsøkonomien ville forbedres, hvis provenuet i stedet blev anvendt til at lempe selskabsskatten. Modsat gælder, at den lavere skat for rederivirksomhed, som den gældende ordning indebærer, vurderes at trække et relativt stort beskatningsgrundlag til Danmark, hvilket isoleret set medfører en samfundsøkonomisk gevinst, som altså vil gå tabt, hvis den lempelige ordning afskaffes.

Beskrivelse

I stedet for at anvende de almindelige selskabsskatte regler kan der ved rederivirksomhed anvendes den såkaldte tonnageskatteordning. Med ordningen opgøres den skattepligtige indkomst på baggrund af skibenes lasteevne (nettotonnage) og ikke på baggrund af det driftsmæssige overskud, som skibene genererer. Der er således tale om en form for vægtafgift/rumafgift, som er uafhængig af størrelsen af rederiernes skattemæssige resultat. Skatteudgiften udgøres af forskellen mellem tonnageskatten og den selskabsskat, rederivirksomhederne alternativt skulle have betalt, hvis de i stedet var underlagt de almindelige regler for betaling af selskabsskat.

Regler

Selskaber m.v., som er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1 og 2, eller stk. 6, og som udøver rederivirksomhed som omhandlet i § 6, kan vælge at opgøre deres skattepligtige indkomst af rederivirksomheden efter bestemmelserne i denne lov (tonnageskatning). Det samme gælder for selskaber, som er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, og som driver rederivirksomhed, når disse er hjemmehørende i en EU-medlemsstat. 1. pkt. gælder ikke selskaber omfattet af selskabsskattelovens § 2 C, medmindre dette selskab er koncernforbundet, jf. § 3, stk. 1, med et selskab omfattet af tonnageskatteordningen.

Provenuberegningen

Det er forbundet med betydelig usikkerhed at vurdere skatteudgiften knyttet til tonnageskatteordningen, da rederierne ikke er forpligtet til at opgøre deres skattepligtige indkomst, hvis de i stedet var underlagt normal selskabsbeskatning. Skatteudgiften kan dermed kun skønnes indirekte. I forhold til at afdække metoder til opgørelse af tonnageskatgrundlaget har Skatteministeriet bl.a. været i dialog med Skattestyrelsen, Danmarks Statistik, DØRS og det tyske finansministerium.

På baggrund af oplysninger fra Danmarks Statistik kan et 10 års gennemsnit for den samlede egenkapital indenfor branchen skibsfart frem til 2020 opgøres til godt 125 mia. kr., jf. række (3) i tabel 1.

Tabel 1 Provenuvirkning af Tonnageskatteordningen, 2030

	beskrivelse	kilde / formel	resultat	enhed
Oplysninger				
[1]	BNP - 2020	ØR - Aug23	2.323.920	Mio. kr.
[2]	BNP - 2023	ØR - Aug23	2.774.289	Mio. kr.
[3]	Skibsfart - Egenkapital i 2020 (10 års gns.)	DST	125.810	Mio. kr.
[3.1]	Skibsfart - Egenkapital i 2023	$[3]*(1+([2]-[1])/[1])$	150.192	Mio. kr.
[4]	Tonnageindkomst 2020 (skala indkomst, jf. TSL § 15, stk. 1)	DST	793	Mio. kr.
[4.1]	Tonnageindkomst 2023 (skala indkomst, jf. TSL § 15, stk. 1)	$[4]*(1+([2]-[1])/[1])$	947	Mio. kr.
[5]	Normal selskabsskattesats	SKM	22	Pct.
[6]	Nominal rente	SKM	4	Pct.
[7]	Standard tilbageløb ved fuld nedvæltning i løn	SKM	7,5	Pct.
[8]	Følsomhed ved grundlag i forhold til afskaffelse	SKM	50	Pct.
[9]	Ansatte i land (Danmark)	Danske rederier	6.300	Personer
[10]	Arbejdsudbud fordelingsneutralt som AM-bidrag (ukompenseret)	SR23 ¹	3,6	Pct.
[11]	Gns selskabsskat per privat beskæftiget	SKM	23.594	kr. / person
Umiddelbart mindreprovenu				
[12]	Provenu tonnageskat	$[4.1]*[5]$	208	Mio. kr.
[13]	Umiddelbart provenu ved alternativ generel selskabsskat	$[3.1]*[5]*[6]$	1.322	Mio. kr.
[14]	Umiddelbar mindreprovenu	$[13]-[12]$	1.113	Mio. kr.
Mindreprovenu efter tilbageløb				
[15]	Tilbageløb	$[14]*[7]$	84	Mio. kr.
[16]	Mindreprovenu efter tilbageløb	$[14]-[15]$	1.030	Mio. kr.
Mindreprovenu efter tilbageløb og adfærd				
[17]	Implicit skattegrundlag	$[13]/[5]$	6.008	Mio. kr.
[18]	Ændring i skattegrundlag	$[17]*[8]$	3.004	Mio. kr.
[19]	Investeringsadfærd	$[17]*[5]*[8]*(1-[7])$	611	Mio. kr.
[20]	Ændring i ansatte på land	$[9]*[8]$	3.150	Personer
[21]	Selskabsskat ved arbejdskraft i andre erhverv	$[20]*[11]/1.000.000*(1-[7])$	69	Mio. kr.
[22]	Arbejdsudbud	$([16]-[19]+[21])*[10]+([26]+[5])/2*[18]*([10]*(1-[7]))$	30	Mio. kr.
[23]	Adfærd i alt	$[19]-[21]+[22]$	573	Mio. kr.
[24]	Mindreprovenu efter tilbageløb og adfærd	$[16]-[23]$	457	Mio. kr.

Note 1. I SR23 er selvfinansieringsgraden(dynamisk provenuvirkning / provenuvirkning efter tilbageløb) for et lavere AM-bidrag opgjort til 4,3 pct., hvor den anvendte tilbageløbssats er 23 pct. Ved lønnedvæltning er der forudsat et tilbageløb på 7,5 pct. De 4,3 pct. omregnes deraf til $4,3*(1-0,23)/(1-0,075)=3,6$ pct.

Under antagelse om en gennemsnitlig normalforrentning på ca. 4 pct. p.a. og med en selskabsskattesats på 22 pct. kan den hypotetiske selskabsskat af den stiliserede skattepligtige indkomst opgøres til godt 1,3 mia. kr. i 2023, *jf. række (13) i tabel 1*. De umiddelbare skatteindtægter skønnes på baggrund af oplysninger om den indberettede tonnageindkomst til skattemyndighederne i 2020, til godt 200 mio. kr. i 2023, *jf. række (12) i tabel 1*. På dette grundlag kan den umiddelbare skatteudgift opgøres til godt 1,1 mia. kr. i 2023, *jf. række (14) i tabel 1*.

Den maritime sektor vurderes generelt at være karakteriseret ved en høj grad af kapitalmobilitet på tværs af landegrænser. En ophævelse af tonnageskatteordningen vurderes at føre til massiv udflgning, så adfærdseffekten af en eventuel ophævelse må forventes at være betydelig. På den baggrund lægges det beregningsteknisk til grund, at 50 pct. af rederiernes aktivitet vil blive udflyttet, hvis tonnageskatten bortfalder, *jf. række (8) i tabel 1*. Denne antagelse er behæftet med betydelig usikkerhed.

Rederierhvervet antages desuden at være karakteriseret ved fuldkommen konkurrence, hvorfor en højere beskatning lægges til grund at ville nedvæltes i det generelle lønniveau. Det vil med Skatteministeriets generelle regneprincipper medføre et tilbageløb på 7,5 pct., *jf. række (7) i tabel 1*.

Den dynamiske provenuvirkning af den skønnede samlede ændring i arbejdsudbuddet (ukompenseret) er *jf. række (22) i tabel 1* opgjort til 30 mio. kr., svarende til 117 personer, hvor det er forudsat, at virkningen svarer til generel lønnedvæltning (fordelingsneutral).

Adfærdseffekterne ved en forhøjet beskatning i form af investeringsadfærd, allokering af arbejdskraft mellem sektorer, samt arbejdsudbud er beskrevet under afsnit om samfundsøkonomi. Ordningen skønnes at indebære et mindreprovenu efter tilbageløb og adfærd på ca. 460 mio. kr., *jf. række 24 i tabel 1*. Dvs. en afskaffelse af ordningen skønnes at tilvejebringe et evt. finansieringsbidrag på 460 mio. kr.

Samfundsøkonomi

En afskaffelse af skattefordelen ved den lempelige tonnageskat skønnes isoleret set at medføre et samfundsøkonomisk tab på ca. 380 mio. kr. i faktorpriser og ca. 480 mio. kr. i forbrugerpriser, *jf. tabel 2 og 3*. Den samfundsøkonomiske virkning afspejler ændringer i henholdsvis investeringsforvridninger, allokering af arbejdskraft og arbejdsudbud. I beregningerne nedenfor er det lagt til grund, at den forudsatte halvering af skattebasen fremkommer lineært ved forhøjelsen af nuværende implicitte skattesats på 3,5 pct., *jf. tabel 2*, til de 22 pct. pct. ved den generelle selskabsskat.

Investeringsadfærd

Den nuværende tonnageskat er en skatteudgift i forhold til de generelle selskabskatteregler med en skattesats på 22 pct. Den effektive skattesats ved tonnageskat kan opgøres til 3,5 pct., *jf. tabel 2*.

I en lille åben økonomi som den danske antages investorernes afkastkrav (efter skat) at være eksogent givet på de internationale kapitalmarkeder. Ved en højere beskatning reduceres afkastet efter skat umiddelbart, hvilket medfører, at kapitalapparatet vil falde, indtil afkastet (efter skat) igen er på niveau med det eksogene afkastkrav på de internationale kapitalmarkeder. Der vurderes overordnet ikke at være overnormal profit i rederierhvervet, og der antages på den baggrund fuld nedvæltning i lønnen gennem den lavere produktivitet, som reduktionen i kapitalapparatet medfører. Det bemærkes, at forudsætningen om, at den marginale kapital hentes på de internationale kapitalmarkeder, betyder, at der ikke sker en forvridning i allokering af kapital mellem danske sektorer ved forskellige skattesatser.

Tabel 2 Samfundsøkonomisk virkning ved afskaffelse af lempeligere tonnageskatteordning, 2030

(faktorpriser)	beskrivelse	kilde / formel	resultat	enhed
Investeringsforvridning				
[25]	Implicit skattegrundlag - nuværende	[13]/[5]	6.008	Mio. kr.
[26]	Skattesats	[12]/[25]	3,5%	pct.
[27]	Skattegrundlag efter ændring	$(1 - ([5] - [16]) / ([5] - [16]) * [8]) * [25]$	3.004	Mio. kr.
[28]	Umiddelbart provenu ved selskabsskattesats	[25]*[5]	1.322	Mio. kr.
[29]	Ændring i grundlag	[27]-[25]	-3.004	Mio. kr.
[30]	Gennemsnit af sats før og sats efter	$([5] + [26]) / 2$	12,7	pct.
[31]	Ændring i dødvægtstab ved investering	-[29]*[30]	382	Mio. kr.
Allokering af arbejdskraft				
[33]	Beskæftigelse i land hos rederier efter ændring	[27]/[25]*[9]	3.150	Personer
[34]	Ændring i beskæftigelse (personer)	[33]-[9]	-3.150	Personer
[35]	Ændring i dødvægtstab allokering af arbejdskraft på land	[34]*[11] / 1.000.000	-74	Mio. kr.
Arbejdsudbud				
[36]	Arbejdsudbud fordelingsneutralt som AM-bidrag (kompenseret)	SR23 ¹	8,6	pct.
[37]	Ændring i forvridning af arbejdsudbud (kompenseret)	$([16] - [19] + [21]) * [36] + ([26] + [5]) / 2 * [18] * ([36] * (1 - [7]))$	72	Mio. kr.
Samfundsøkonomisk tab i alt				
[38]	Samlet samfundsøkonomisk virkning	-([31]+[35]+[37])	-380	Mio. kr.
Omregning til samfundsøkonomisk virkning ved ordningen (forbrugerpriser)				
Mio. kr. (2023-	Faktorpriser	Forbrugerpriser	Pr. støttekrone	
	[7]-[38]	[8]=[7]/(1-0,21)	[9]=[8]/[24]	
Samfundsøkonomisk virkning	380	481	1,05	

Kilde: Skatteministeriet

Ved en afskaffelse af tonnageskatteordningen hæves skattesatsen fra 3,5 pct. til 22 pct., hvilket medfører at investeringsforvridningen øges med godt 380 mio. kr. (faktorpriser), jf. række (31) i tabel 2.

Allokering af arbejdskraft

Det er med stor usikkerhed forudsat, at en afskaffelse af tonnageskatningerne vil medføre en halvering af beskatningsgrundlaget i Danmark. Det lægges til grund at beskæftigelsen på land på tilsvarende vis halveres fra 6.300 personer til 3.150 personer. På sigt lægges det til grund, at denne del af arbejdsstyrken finder beskæftigelse i andre erhverv med samme efter skat løn. Den øgede beskæftigelse i andre erhverv øger selskabsskattegrundlaget og derigennem opstår isoleret set en samfundsøkonomisk gevinst. Den initiale skattebegunstigelse medfører alt andet lige, at en del af arbejdskraften allokeres mod mindre produktiv anvendelse i de begunstigede erhverv, og afskaffelsen af denne begunstiging vil derfor alt andet lige medføre en samfundsøkonomisk gevinst.

Under de givne forudsætninger medfører en afskaffelse af tonnageskatten alt andet lige, at arbejdskraft allokeres væk fra en lavere beskattet aktivitet med en samfundsøkonomisk gevinst på 74 mio. kr. som følge, *jf. række (35) i tabel 2.*

Arbejdsudbud

Grundet konkurrencesituationen for rederivirksomhed er det lagt til grund, at belastningen fra en højere beskatning vil nedvæltes i lønnen. Fordelingsprofilen deraf vurderes at vil være nogenlunde neutral svarende til en mindre ændring af selskabsskatten, når der ses bort fra, at en del af selskabsskatten vedrører overnormal profit. Derfor er arbejdsudbudsudbudsvirkningen beregnet som en ændring i AM-bidraget. Ændringen i arbejdsudbuddet skønnes deraf at medføre et samfundsøkonomisk tab på godt 70 mio. kr. (beregnet som kompenseret arbejdsudbudsvirkning, dvs. ekskl. indkomsteffekt), *jf. række (37) i tabel 2.*